

**FACULDADE PATOS DE MINAS
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

ERIKA ELOÍSA QUEIROZ

PRINCÍPIOS BÁSICOS RELACIONADOS AO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

**PATOS DE MINAS
2021**

ERIKA ELOÍSA QUEIROZ

PRINCÍPIOS BÁSICOS RELACIONADOS AO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado à Faculdade Patos de Minas
como requisito parcial para a conclusão de
Graduação em Ciências Contábeis.

Orientadora: Me. Dinamar Vidallas
Rodrigues

**PATOS DE MINAS
2021**

Dedico aos profissionais dessa área, na esperança de este estudo trazer algum aporte possível de ser aplicado em suas práticas.

AGRADECIMENTO

Agradeço inicialmente à Nossa Senhora da Abadia, que me encaminhou para a profissão que estou seguindo, e a Deus, que me deu saúde e determinação para não desanimar durante a realização deste trabalho.

À minha querida filha Yasmin, que me ensinou de uma forma inexplicável a sonhar com a vida, aos meus pais, Elton e Maria José, que mesmo diante das dificuldades estiveram me incentivando a ser uma pessoa melhor.

Agradeço imensamente à minha irmã Flávia, que influenciou para que eu chegasse aonde estou hoje.

Aos anjos que Deus permitiu que fizessem parte da minha vida nos momentos mais necessários, e que fizeram a diferença no sentido de nortear caminhos que pareciam tortuosos.

À professora Me. Neise Maria Verçosa, por cumprir tão perspicazmente o seu papel, suas orientações e direcionamentos tornaram as tarefas acadêmicas mais claras e passíveis de serem desenvolvidas conforme exigências das normas eruditas. Obrigada por nos “pegar no colo” ...

E a todas as pessoas que, independentemente do gesto material ou imaterial, contribuíram para o alcance dos meus objetivos.

Agradeço ao meu companheiro Gabriel, que acima de tudo é meu grande amigo, que presenciou o momento mais difícil no meu período acadêmico. Sou grata pela compreensão e paciência.

“Regra fundamental da Contabilidade ensina que a cada crédito corresponde um débito. Portanto, não é possível ter lucros sem que os outros sofram prejuízos.”

Oswaldo Wendell

PRINCÍPIOS BÁSICOS RELACIONADOS AO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

BASIC PRINCIPLES RELATED TO TAX PLANNING

Erika Eloisa Queiroz¹

Me. Dinamar Vidallas Rodrigues²

RESUMO

O presente estudo teve como objetivo distinguir, por meio de uma revisão bibliográfica, os princípios básicos que compõem o planejamento tributário. Foi realizada uma pesquisa descritiva com abordagem qualitativa. Os dados mostraram que o planejamento tributário tem a função de demonstrar às pessoas físicas e jurídicas diversas formas de economizar legitimamente o pagamento da carga tributária. Os seus princípios se distinguem na devida classificação entre elisão fiscal e evasão fiscal, competindo examinar o método doutrinário e jurisprudencial sobre o contraponto “planejamento tributário” e “evasão fiscal”, por meio do estudo legal da Lei de Responsabilidade Fiscal. É de extrema importância escolher um regime tributário adequado à realidade de cada organização, sendo esta uma das ações mais relevantes para o sucesso de qualquer gestão. Um regime tributário inadequado pode contribuir para a geração de pagamento de impostos desnecessários, podendo comprometer significativamente a saúde financeira do empreendimento, ou, também, gerar graves problemas fiscais junto à Receita Federal.

Palavras-chave: Elisão fiscal; Evasão fiscal; Planejamento Tributário.

Abstract

This study aimed to distinguish, through a literature review, the basic principles that make up tax planning. Descriptive research with a qualitative approach was carried out. The data showed that tax planning has the function of demonstrate to

¹ Graduanda do curso de Graduação em Ciências Contábeis da Faculdade Patos de Minas FPM. E-mail: erika.11787@alunofpm.com.br

² Professora orientadora Me. do curso de Graduação em Ciências Contábeis da Faculdade Patos de Minas. E-mail: dinamar.rodrigues@faculdadepatosdeminas.edu.br

individuals and companies various ways to legitimately save the payment of the tax burden. Its principles are distinguished in the proper classification between tax avoidance and tax evasion, competing to examine the doctrinal and jurisprudential method on the counterpoint of tax planning and tax evasion, through the legal study of the Tax Responsibility Law. It is extremely important to choose a tax regime suited to the reality of each organization, which is one of the most relevant actions for the success of any administration. An inadequate tax regime can contribute to the generation of unnecessary tax payments, which can significantly compromise the financial health of the enterprise, or also generate serious fiscal problems with the Federal Revenue.

Keywords: Tax avoidance; Tax evasion; Tax Planning.

1 INTRODUÇÃO

No Brasil, tributos como taxa, impostos e contribuições, são excepcionalmente altos, e consomem grande parte da receita das empresas. Muitos empreendedores são obrigados por vezes a fecharem as suas portas em razão da alta carga de impostos. Em vista disso, todo contribuinte tem o direito de planejar as atividades econômicas de modo a recolher o mínimo possível de tributos, desde que obedeça aos limites legais, diz Siqueira (2011).

Segundo Daniel (2018), há duas formas que podem ser usadas para diminuir os encargos tributários das empresas: a legal e a ilegal. A legal é denominada como “elisão fiscal”, feita através de um planejamento tributário adequado; e o modo ilegal é denominado “evasão fiscal”, ou também conhecido como “sonegação fiscal”, por isso, requer-se analisar os limites dessa legalidade/ilegalidade.

Diante do exposto surgiu a seguinte indagação: Qual é o principal objetivo do planejamento tributário?

Baseado no estudo de MOREIRA (2003), partiu-se da hipótese de que o principal objetivo do planejamento tributário consiste em mostrar às pessoas físicas e jurídicas diferentes maneiras de economizar, de forma legal, no pagamento da alta carga tributária, por meio da elisão fiscal. Essa hipótese se confirmou, assim como é possível observar ao longo da explanação desse estudo.

Esse tema é de grande importância à comunidade acadêmica, pois as constantes crises econômicas, seguida de períodos de recessão, fazem com que as empresas necessitem cada vez mais de tomar uma postura ou até mesmo adotar um programa de planejamento fiscal e de reorganização tributária, obtendo não só a redução dos gastos em relação aos tributos impostos pelo governo, mas, também, a devolução ou compensação dos tributos cobrados indevidamente pelo sujeito ativo da obrigação tributária. Porém, o direito do contribuinte de planejar sua atividade econômica de maneira a recolher o valor mínimo de tributos deve seguir certos limites legais. A importância deste estudo aborda justamente a necessidade de discutir sobre estes limites legais concedidos ao planejamento fiscal realizado pelos contribuintes, sendo que não há uma resposta concreta sobre a questão.

O presente trabalho teve como objetivo distinguir, por meio de uma revisão bibliográfica, os princípios básicos que compõem o planejamento tributário.

Os objetivos específicos foram apresentar a devida classificação entre elisão fiscal e evasão fiscal, e verificar o método doutrinário e jurisprudencial sobre o contraponto “planejamento tributário” e “evasão fiscal”, através do estudo legal da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Na fase de relato, divide-se o estudo em três capítulos. No primeiro capítulo, apresenta-se a construção do conceito de planejamento tributário na realidade brasileira e seus princípios norteadores. O segundo dedica-se à apresentação das discussões doutrinárias sobre a elisão e a evasão no planejamento tributário. No terceiro, volta-se à análise doutrinária e jurisprudencial sobre o contraponto “planejamento tributário” e a “evasão fiscal”.

2 METODOLOGIA

A pesquisa é descritiva, pois foi realizada uma análise da literatura voltada à elisão, à evasão e ao planejamento tributário com ênfase na reestruturação fiscal.

Segundo Gil (2008), a pesquisa descritiva tem a intenção de descrever as características de alguma população, empresa ou fenômeno e estabelecer possíveis relações entre variáveis.

A coleta de dados teóricos foi realizada por meio de uma pesquisa bibliográfica, webliográfica. Para Vergara (2005), a pesquisa bibliográfica refere-se ao estudo sistematizado desenvolvido com base em material publicado em livros, revistas, jornais e bibliotecas eletrônicas. Os livros consultados pertencem à biblioteca da Faculdade Patos de Minas - FPM. Quanto a pesquisa webliográfica,

o termo webgrafia / webografia [web + -o- + (biblio)grafia] e bíblico webliografia [web + (bi)bliografia] – todas as formas recenseadas em trabalhos de cunho acadêmico, para denominar a lista de endereços URL, onde foram encontradas informações relevantes para a realização do trabalho de pesquisa (PINHEIRO, 2010, p.1).

Para encontrar artigos postados na internet, utilizou-se como recurso o Google Acadêmico, que direcionou a pesquisa para diferentes endereços de bibliotecas acadêmicas e revisas digitais, valendo da combinação das seguintes palavras-chave: elisão fiscal, evasão fiscal, e planejamento tributário. As pesquisas foram realizadas nos meses de agosto, setembro e outubro de 2021.

3 CONTABILIDADE

A contabilidade pode ser considerada como uma ciência que auxilia na vida econômica, social e financeira das empresas. Sobre isso, Marion (2009) explica que trata do estudo dos bens, direitos e obrigações diretamente ligadas às pessoas físicas e/ou jurídicas. Neste sentido, apresenta diversas funções que, associadas, contribuem com os usuários da informação contábil ao permitir melhorar o processo decisório e, em consequência disso, a gestão das empresas.

De acordo com Sá (2002), a teoria da contabilidade é a base para o profissional contábil, pois sem ela o contador corre o risco de não ter uma visão clara da sua função e da profissão na qual atua.

A contabilidade pode ser entendida como um estudo que possibilita juntar informações de determinada entidade para o registro e acompanhamento das mutações ocorridas no seu patrimônio. Tal feito permitirá aos gestores, no final de um exercício contábil, promover análises críticas da organização no intuito de verificar a situação econômico-financeira da empresa e melhorar o seu processo decisório na busca por mais competitividade e registro de melhores resultados nos períodos posteriores (MARION, 2009).

De modo geral a contabilidade é uma ciência que estuda e pratica as funções de orientação e controle relativas aos atos e fatos da administração econômica (ARAÚJO, 2020).

Segundo Marion (2009), a contabilidade é uma ferramenta utilizada há muitos anos nas tomadas de decisões das organizações, pois por meio dos estudos utilizados nas empresas adquire-se diversas informações. Com o passar dos anos, a contabilidade se destacou em auxiliar o governo na fiscalização das empresas, contudo, o objetivo principal continua sendo ajudar as pessoas responsáveis pelas organizações na tomada de decisões.

Apesar de ter indícios da existência da contabilidade há milhares de anos, pode-se afirmar que esta foi sendo cada vez mais valorizada pela sociedade empresarial (IUDÍCIBUS, 2020). Isto, pois a globalização e o desenvolvimento tecnológico fizeram com que as empresas vislumbassem um mercado cada vez mais competitivo. Diante disso, necessitam ter informações detalhadas e relevantes para uma tomada de decisão assertiva.

A resolução nº 774/94 do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), cita que a Contabilidade possui objetivo próprio de estudo.

A resolução alicerça-se na premissa de que a Contabilidade é uma ciência social com plena fundamentação epistemológica. Por consequência, todas as demais classificações - métodos, conjunto de procedimentos, técnica, sistema, arte, para citarmos as demais correntes – referem-se a simples facetas ou aspectos da Contabilidade, usualmente concernentes à sua aplicação prática, na solução de questões concretas. (Resolução nº 774/94 do Conselho Federal de Contabilidade - CFC).

Para Sá (2019), a contabilidade deve registrar todas as transações de recebimento, pagamento e demais mutações patrimoniais das empresas com todos os detalhes possíveis. Assim fazendo, permitirá aos gestores obter informações para a tomada de decisão e elaboração de estudos como, por exemplo, o planejamento tributário, o qual permite a redução de tributos de forma lícita.

A finalidade da contabilidade possui um amplo campo de definição, sendo os principais o controle e o planejamento. O controle é o meio, o qual os gestores encontram de certificar que a organização está atingindo as metas e os planos traçados, buscando nos resultados o acompanhamento do que acontece e do que não acontece na empresa. Já o planejamento consiste na análise de várias opções de decisões que podem ser tomadas, buscando a mais eficaz, essa análise é feita com o auxílio de um banco de informações contábeis, que podem ser conseguidas através da contabilidade comercial, gerencial, financeira, agronegócio, pública, custos e tributária (IUDÍCIBUS et al., 2010).

3.1 O Planejamento Tributário e seus fundamentos

Desta forma, ao desenvolver o Planejamento Tributário, será possível encontrar formas de redução da carga tributária na legislação de forma lícita, ou seja, seguindo os princípios da elisão fiscal (CREPALDI, 2017). Deste modo, para a elaboração do mesmo, os envolvidos deverão estudar as questões jurídicas que a entidade pretende realizar, além das alternativas legais aplicáveis à situação ou a existência de lacunas na lei, as quais possibilitarão encontrar opções mais vantajosas para o contribuinte sem desrespeito às leis (FABRETTI, 2014).

O Planejamento Tributário se constitui de um conjunto de atos e sistemas legais que tem como objetivo reduzir a incidência de tributos nas atividades empresariais, fazendo com que o contribuinte consiga planejar e gerir os tributos de forma menos onerosa. A redução destes tributos deve ser feita de forma legal, o que é conhecido como Elisão Fiscal, porém algumas empresas optam por maneiras ilegais, que é a chamada Evasão Fiscal (DA SILVA, 2019).

Andrade Filho (2017) dá para a expressão planejamento tributário uma referência de ser “uma atividade ou uma técnica de prospecção de alternativas de redução da carga tributária suportada pelas pessoas e pelas empresas, sempre em consonância com o ordenamento jurídico em vigor”.

Sistema Tributário nada mais é que a gestão da junção de tributos em conjunto dos Sistemas Econômicos e Fiscais. Este, é formatado pelo Estado, no intuito de esclarecer aos contribuintes como o mesmo atuará na cobrança dos tributos, seja em relação ao pagamento de uma obrigação, compras diversas no comércio ou recebimento advindo da venda de determinado produto ou serviço (ASSAF NETO, 2020).

O CTN (1966) define tributo em seu art. 3º como “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”. O tributo é determinado a partir do fato gerador, o qual se pode entender como o acontecimento que gera a obrigação tributária. Um exemplo é a comercialização de produtos, ação essa que vai gerar a obrigação de se recolher o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS aos cofres do governo (RIBEIRO; PINTO, 2014).

No Brasil, os tributos (taxas, impostos e contribuições) são excepcionalmente altos, e consomem grande parte da receita das empresas (SIQUEIRA; CURY; GOMES, 2011).

Conforme Siqueira, Cury e Gomes:

No Brasil desde a época da colonização portuguesa, a carga tributária era considerada elevada, pelos brasileiros, esse fato é real e histórico e está registrado na história brasileira, através da inconfidência mineira, movimento que contestou a forma de cobrar impostos pelos portugueses. Atualmente a representatividade dos impostos no PIB – Produto Interno Bruto, é alarmante, pois representa mais de 34% deste (Revista CEPPG, v. 25, n. 25, p. 184-196, 2011).

O planejamento tributário se tornou uma ferramenta de fundamental importância para as empresas, sendo que a tributação brasileira vive em constantes alterações com números excessivos de leis, sendo considerada substancial, o que dificulta aos empresários se manterem atualizados pela complexidade da interpretação devido aos diversos influenciadores na gestão empresarial (SIQUEIRA, 2011).

Devida à alta carga tributária brasileira, o planejamento tributário se fez de grande importância, pois é uma forma legal e correta de redução da carga tributária de uma organização. Sendo assim, as empresas têm necessidade de trabalhar reduzindo custos de modo que seus serviços e produtos sejam de qualidade, entretanto com preços acessíveis, e a redução da carga tributária ocorre com o planejamento tributário (CREPALDI, 2012).

Uma das grandes dificuldades de um empreendedor no Brasil é descobrir qual seria o regime de tributação mais adequado para a sua empresa, e muitos não sabem qual é a melhor opção. Atualmente, os regimes de tributação existentes no Brasil são: Simples Nacional, Lucro Real, Lucro Presumido e Lucro Arbitrado. A escolha de um desses regimes deve ser feita através de uma pesquisa minuciosa a respeito do cenário atual da organização, pois o regime escolhido será aplicado durante todo o ano-calendário (MARION, 2015).

Crepaldi (2012) aponta que a opção por um regime de tributação deve ser tomada com bastante cautela, pois a legislação não permite que a empresa mude a sistemática durante o período do exercício, em outras palavras, a decisão será mantida durante todo o ano. A definição do regime escolhido entra em vigor no momento em que é realizado o pagamento do primeiro imposto, portanto, as empresas optantes pelo Simples Nacional têm até o último dia útil de janeiro, e as empresas optantes dos demais regimes têm normalmente até fevereiro de cada ano.

Fabretti (2017, p. 37) alerta que

O planejamento Tributário preventivo (antes da ocorrência do fato gerador do tributo) produz a elisão fiscal, ou seja, a redução da carga tributária dentro da legalidade, por outro lado, o mau planejamento causa a evasão fiscal, que é a redução da carga tributária descumprindo as determinações legais, sendo classificado como crime de sonegação fiscal (Lei nº 8.137/90).

Destaca-se que quando há uma redução na carga tributária da empresa é importante saber diferenciar a elisão de evasão fiscal, pois quando se trata desse assunto é essencial ressaltar que a ferramenta é feita conforme leis tributárias.

O planejamento tributário se faz necessário devido à necessidade de economia de tributos auxiliando na sobrevivência das empresas (CREPALDI, 2017). Depois do estudo dos regimes tributários existentes no Brasil, vale ressaltar que esta pesquisa objetiva estudar apenas a alteração da fórmula de cálculo do Simples Nacional. Sendo assim, no próximo tópico será apresentado um breve estudo sobre o Simples Nacional, o qual muito contribuirá para um maior entendimento das análises pretendidas.

Falando de planejamento tributário, é necessário discorrer brevemente sobre os regimes tributários existentes no Brasil, que são o Lucro Real, o Lucro Presumido, o Lucro Arbitrado e o Simples Nacional. O Lucro Real é aquele apurado com base na escrituração contábil completa da empresa conhecido como lucro contábil, é determinado pelo ajuste das adições, exclusões e compensações autorizadas pela legislação de imposto de renda, sendo, a critério do contribuinte, apurado trimestralmente ou anualmente (OLIVEIRA, 2015).

3.1.1 Elisão Fiscal

Segundo Silva (2020), elisão fiscal é uma prática contábil que permite adequar uma empresa ao formato mais vantajoso de pagamento de impostos, sem que para isso cometa qualquer ilegalidade. A sua forma clássica atende também pelo nome de planejamento tributário, momento no qual é definido o regime adotado para o recolhimento dos tributos. A elisão fiscal pode se dar tanto por apoio da própria lei, quanto de brechas nela. Existe um estímulo legal para que as empresas façam escolhas mais vantajosas para elas do ponto de vista econômico.

Oliveira (2013, p. 193) define a elisão fiscal como “todo procedimento lícito realizado pelo contribuinte antes da ocorrência do fato gerador com o objetivo de eliminar ou postergar a obrigação tributária ou reduzir o montante devido”. Segundo Santos (2004), um particular que não celebra um negócio jurídico de forma que não seja tributado ou que seja tributado de maneira menos onerosa não pratica qualquer ilícito. Atua dentro do campo da licitude, pois escolhe, dentre vários caminhos, aquele que lhe é menos custoso. Trata-se apenas de um planejamento tributário feito

licitamente, no intuito de diminuir os custos daquele particular, seja pessoa física ou jurídica.

A elisão fiscal pode ocorrer como forma de precaução e cautela, sendo aplicada em decisões que o fato gerador ainda não ocorreu, um exemplo é quando se decide em qual região ou lugar uma venda trará maior lucro. Pode ocorrer também como uma forma de reduzir o valor devido, um exemplo é a forma escolhida de regime tributário (OLIVEIRA, 2013). A elisão fiscal requer um enorme estudo e conhecimento teórico das leis, pois é através delas que o planejador tributário irá encontrar as “brechas” para criar novos caminhos menos onerosos para o administrador. Este processo pode ser até definido como criativo, pois é preciso enxergar além do comum, criando oportunidades até aquele momento não utilizadas, sempre de acordo com as normas impostas (ABRAHÃO, 2011). Existem duas formas de elisão fiscal, aquela que a própria lei incentiva a economia de tributos, como os incentivos fiscais que buscam impulsionar um setor ou atividade econômica; e por meio da busca de formas que a lei não proíbe, através da análise de suas lacunas, sempre respeitando seus limites (ABRAHÃO, 2011).

A elisão fiscal, quando feita de acordo com a legislação, pode ser definida como o resultado obtido pelo planejamento tributário, pois é através dela que a empresa pode estipular se irá reduzir ou anular a sua carga tributária. O resultado da elisão fiscal proporciona a organização de uma análise que pode ser feita para solucionar e avaliar a forma mais correta de tomar uma decisão envolvendo o pagamento de tributos, cumprindo sempre os termos legais (OLIVEIRA, 2013).

O Planejamento Tributário realizado por meio de lacunas na legislação fiscal é feito a partir de interpretações na legislação, tendo por objetivo o beneficiamento do contribuinte em razão da lei estando má redigida ou obscura, em virtude de que quem faz a lei muitas vezes não tem a visão de quem as aplica (SILVA, 2017).

Ribeiro (2014) diz que elisão fiscal é uma forma legal de redução da carga tributária que pode ser obtida por meio de um bom planejamento tributário, este planejamento aproveita as falhas ou brechas que existem na legislação para reduzir os impostos pagos. Fabretti (2003) completa dizendo que “a elisão fiscal é legítima e lícita, pois é alcançada por escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico, adotando-se a alternativa legal menos onerosa ou utilizando-se de lacunas da lei.”.

A elisão fiscal pode ser definida como um ato formal e jurídico, completamente legal, de forma que o contribuinte possa reduzir sua carga tributária, encontrando uma

maneira de antever o fato gerador. Pode ser executada através da própria legislação e, também, por lacunas na legislação (SILVA, 2017).

3.1.2 Evasão Fiscal

Quando a elisão fiscal sai dos limites determinados por lei, se torna um ato ilícito chamado de evasão fiscal, que acontece quando o contribuinte deixa de pagar o valor devido ou paga um valor incompleto do que foi determinado pelo fisco. Oliveira (2013) conceitua o termo evasão fiscal como “toda e qualquer ação ou omissão tendente a elidir, reduzir ou retardar o cumprimento de obrigação tributária. Pode ser definida ainda como a fuga do cumprimento da obrigação tributária já existente a tentativa de sua eliminação por forma ilícita”. A evasão fiscal pode ser entendida como uma forma de impedir que o fato gerador ocorra, um exemplo desse ato é quando uma nota fiscal de compra de mercadorias não é emitida, logo não houve a ocorrência de um fato gerador, ocasionando um descumprimento do código tributário. Omitir informações e dados também pode ser considerado como uma forma grave de sonegação fiscal (ABRAHÃO, 2011). Abrahão (2011, p. 25) destaca os tipos de sonegação que mais ocorrem:

- Venda sem nota, venda com meia nota, venda com calçamento de nota, duplicidade na numeração da nota fiscal;
- Compra de notas fiscais;
- Passivo fictício ou saldo negativo de caixa;
- Acréscimo patrimonial a descoberto (do sócio);
- Deixar de recolher tributos descontados de terceiros;
- Saldo de caixa elevado;
- Distribuição disfarçada de lucros.

A evasão fiscal pode ocorrer por meio de várias formas, a fraude e o conluio são duas delas. Sendo a fraude o ato de omitir ou criar informações falsas ao se declarar a ocorrência do fato gerador, um exemplo bastante comum é a inclusão de gastos nunca ocorridos na declaração do imposto de renda da pessoa física, buscando um menor valor a se pagar. Já o conluio ocorre quando a omissão vem a partir de duas pessoas que agem como cúmplices, como quando um indivíduo omite que recebeu o valor de um aluguel, e o indivíduo que gerou o pagamento confirma

nunca ter ocorrido aquela contraprestação (ABRAHÃO, 2011). A evasão fiscal pode ser também considerada como um limite para a aplicação da contabilidade criativa, sendo essa considerada para muitos como fraude e para outros como um novo caminho encontrado dentro das lacunas das leis.

A evasão fiscal seria o oposto da elisão fiscal, ou seja, é uma prática completamente contrária à lei, ocorrendo normalmente após o fato gerador da obrigação tributária. O objetivo da evasão fiscal é reduzir ou camuflar as obrigações devidas pela empresa, entrando inclusive na Lei dos Crimes contra a Ordem Tributária, Econômica e Contra as Relações de Consumo (Lei nº 8.137/90).

A evasão fiscal é a ação ou ato ilícito com objetivo de reduzir, protelar ou evitar determinado tributo após o fato gerador. O conceito de “evasão fiscal” não está descrito em lei, mas sua norma está na Lei nº 8.137/1990, crime contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, que, em seu artigo 1º diz:

Constitui crime contra a ordem tributária (...)

I – Omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II – Fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III – Falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV – Elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

V – Negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa à venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

De acordo com Sousa (2018, p. 71), evasão fiscal “consiste na ocultação da ocorrência do fato gerador já ocorrido, com o objetivo de não pagar o tributo devido, compreendendo sonegação, conluio, falsificação e adulteração de documentos e declarações fiscais”. Assim como prestação de informações incoerentes com a realidade da empresa, que tem como objetivo não pagar os tributos devidos pela entidade.

A escolha pelo regime de tributação também faz parte do planejamento tributário. Para Crepaldi (2012), essa escolha deve ser feita com bastante cautela, pois a legislação não permite que a empresa altere esta opção no decorrer do exercício contábil. Ou seja, a decisão será mantida durante todo o ano, podendo ser

alterada somente no início do próximo período. Sobre os regimes de tributação, Marion (2015) explica que é a empresa quem determinará o regime tributário pretendido. Esta escolha dependerá de vários fatores como, por exemplo, faturamento bruto, Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), resultados obtidos, dentre outros. São quatro os regimes tributários passíveis de serem utilizados no Brasil: Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real e Regime Especial. Nos próximos tópicos deste estudo, será possível conhecer algumas das várias características destes regimes.

3.1.3 Simples Nacional

O Simples Nacional é um regime compartilhado de apuração de tributos previsto no estatuto da micro e pequena empresa (lei complementar nº 123/2006), com a participação de todos os entes federados. Abrange tributos sobre a receita bruta da empresa, tributos sobre o lucro e tributos destinados à previdência social a cargo da pessoa jurídica e recolhido através de uma única guia de arrecadação no dia 20 do mês subsequente àquele que houver incorrido a receita (SIQUEIRA, 2011).

O Simples Nacional se trata de um regime voltado para as microempresas e empresas de pequeno porte que têm por objetivo fiscalizar, arrecadar e cobrar tributos de maneira compartilhada, previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 (RIBEIRO; PINTO, 2021).

Para ingressar no Simples Nacional é necessário seguir algumas condições, como: enquadrar-se na definição de microempresa ou de empresa de pequeno porte, cumprir os requisitos previstos na legislação e formalizar a opção pelo Simples Nacional de forma legal (OLIVEIRA, 2015).

O art. 3º da Lei Complementar nº 123 completa que podem optar pelo regime do Simples Nacional a empresa individual de responsabilidade limitada, microempresas ou empresas de pequeno porte; “no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00; e no caso de empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00.”

Ribeiro e Pinto (2014) afirmam que as empresas optantes pelo Simples Nacional estão sujeitas a alíquotas mais favoráveis, dependendo de seu faturamento,

cálculo simplificado do imposto, probabilidade de adoção do livro de caixa, recolhimento centralizado e unificado dos impostos e das contribuições federais, além de ter mais facilidade com os parcelamentos dos débitos.

3.1.4 Lucro Presumido

O Lucro Presumido é uma forma simplificada de apuração dos tributos sobre o lucro, no qual, com base na receita bruta da empresa, é presumido o lucro em percentuais estabelecidos conforme a atividade da empresa e seu recolhimento e a apuração é realizada trimestralmente nos dias 31/03, 30/06, 30/09 e 31/12 do ano calendário (OLIVEIRA, 2015).

No Lucro Presumido, que tem sua apuração feita de forma trimestral, são calculados o IRPJ e a CSLL de acordo com a aplicação de um percentual de presunção sobre a receita bruta acumulada do período. Na receita bruta se inclui as vendas de mercadorias, serviços prestados e outros acréscimos de receitas e ganhos de capital (ANDRADE, 2005).

3.1.5 Lucro Real

Segundo Marion (2009), ao final de cada exercício social (normalmente ao final do ano), a empresa deve apurar seus resultados obtidos para verificar se obteve lucros ou prejuízos. O resultado é encontrado através de um cálculo que confronta receitas e despesas, ou seja, as vendas menos os gastos daquele período. Este resultado, se for positivo, é tributado através do regime do Lucro Real.

Fabretti (2017) afirma que a apuração do IRPJ e da CSLL segue as alíquotas de 15% e 9%, respectivamente, sobre o resultado encontrado na apuração, podendo ainda ter o Adicional do Imposto de Renda (AIR), que é calculado quando a empresa ultrapassa um lucro/faturamento de R\$ 20.000,00 ao mês. Este valor é deduzido da base de cálculo e após a dedução aplica-se a alíquota de 10%.

De acordo com o artigo 247 do RIR/99, o Lucro Real “é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto. A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais.” O artigo ainda informa sobre as exclusões,

compensações e adições determinadas na Apuração do Lucro Real (LALUR) que será mencionada posteriormente.

Com o intuito de presenciar o controle feito pelas empresas, o fisco criou um mecanismo onde são registradas todas as exclusões e adições, juntamente com os lucros ou prejuízos apurados em determinado período pela entidade, o chamado Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR). O LALUR serve como uma forma do fisco controlar as receitas e despesas adicionadas ou excluídas da escrituração, verificando se essas exclusões e adições podem ser aceitas ou não (OLIVEIRA, 2015).

Silva (2020) completa dizendo que a apuração do IRPJ e da CSLL pode ser feita de maneira trimestral ou anual. Quando o recolhimento for trimestral, a apuração será executada nos meses de março, junho, setembro e dezembro do ano-calendário, sem acrescentar prejuízos fiscais. No caso da apuração anual, será realizado o cálculo por estimativa ou baseando-se no balancete de redução ou suspensão, onde pode ser realizada a compensação de prejuízos dos períodos anteriores. A apuração anual ocorre em dezembro do exercício vigente.

3.1.6 Lucro Arbitrado

O Lucro Arbitrado é um regime que pode, inicialmente, ser aplicado pela autoridade fiscal no caso de não apresentação de documentos da escrituração contábil ou não organização de lançamentos contábeis observando toda a normatização para tal. É possível o contribuinte arbitrar o lucro da empresa no caso de dificuldade de apuração do lucro real corretamente, conhecendo apenas a receita bruta da empresa (CHAVES, 2017).

Segundo Oliveira (2015), o Lucro Arbitrado é utilizado quando não existe confiança na escrituração contábil, quando o contribuinte dificulta ou se recusa a liberar o acesso às documentações referentes à atividade da empresa, assim, o fisco não consegue identificar outros meios para monitorar a base de cálculo utilizada na tributação do colaborador. Em outras palavras, o Lucro Arbitrado é utilizado quando a pessoa jurídica deixa de cumprir com suas obrigações ou deixa de fornecer documentos ao fisco.

Para Silva (2019), na tributação do lucro arbitrado, a apuração do IRPJ e da CSLL deve ser feita de forma trimestral durante o ano-calendário, ficando garantida uma tributação com base no lucro presumido ou no lucro real (nos trimestres não

sujeitados ao arbitramento).

4 ANALISE DE RESULTADO

O estudo realizado permitiu compreender que o planejamento tributário tem a função de demonstrar às pessoas físicas e jurídicas diferentes formas de economizar legalmente o pagamento da carga tributária. Os seus fundamentos se distinguem na devida classificação entre elisão fiscal e evasão fiscal, cabendo verificar o método doutrinário e jurisprudencial sobre o contraponto planejamento tributário e evasão fiscal, por meio do estudo legal da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Nesse contexto, fica clara a importância de se escolher um regime tributário adequado à realidade da empresa, sendo esta uma das ações mais relevantes para o sucesso de qualquer gestão. Uma escolha mal elaborada de um regime tributário pode contribuir para a geração de pagamento de impostos inadequados, podendo comprometer expressivamente a saúde financeira do empreendimento, ou, também, gerar graves problemas fiscais junto à Receita Federal.

Diante disso, é de extrema relevância valer-se de um planejamento adequado para identificar o regime tributário mais vantajoso para uma empresa, de forma a analisar os tipos de regimes e variáveis que podem auxiliar nessa decisão categórica. Lembrando-se de que os regimes de tributação possíveis de serem eleitos pelas empresas são Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, algum destes poderá se enquadrar na realidade de cada organização.

O recomendado é que esse processo de escolha seja conduzido por um contador, provido de larga experiência e ciência no contexto para transmitir informações e saber qual a melhor alternativa para o negócio, valendo-se de pesquisas competentes a esclarecer a realidade de cada empresa, como o diagnóstico do seu porte, a área de atuação, o planejamento de rendimento e pesquisas de mercados.

Cabe aos profissionais da área compreender os diferentes tipos e portes de empresas, de forma a vislumbrar como é feito esse tipo de planejamento para não colocar em risco a estabilidade do negócio. Para tanto, torna-se necessário buscar muitas informações para obter um olhar mais abrangente e mais crítico, e se ter maior noção para saber atuar em qualquer situação ao se deparar com a tarefa de identificar

o regime tributário mais vantajoso para uma empresa, já que a forma de gerir os tributos podem refletir negativa ou positivamente no empreendimento.

Conclui-se que o objetivo principal do planejamento tributário incide em apresentar às pessoas físicas e jurídicas as diversas formas de economizar legalmente o pagamento da alta carga tributária brasileira, valendo-se do estudo da elisão fiscal, cuja finalidade é apresentar métodos que podem ser utilizados por pessoas físicas e jurídicas para melhor implantar o seu planejamento tributário. O planejamento tributário faz a distinção entre evasão fiscal e elisão fiscal para verificar o entendimento doutrinário e jurisprudencial pertinente a cada caso.

Sugere-se, para prosseguir com esse trabalho, a realização de vários estudos de casos que demonstrem formas de realizar um planejamento tributário adequado levando-se em consideração as diferentes realidades empresariais, podendo conciliar como se estabelece essa problemática na teoria e na prática.

REFERÊNCIAS

- A, L. L. DA. **Contabilidade geral e tributária**. 5. ed. São Paulo: IOB, 2009.
- ABRAHÃO, Marcelo Alcântara. **A Elisão Fiscal como ferramenta para o Planejamento Tributário**. 2011.
- ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. **Planejamento tributário**. Saraiva Educação SA, 2017.
- ANDRADE, E. O. F. **Imposto de renda das empresas**. 2. ed. São Paulo. Editora Atlas S.A, 2005.
- ARAÚJO, Dayane de Almeida. **Planejamento Tributário Aplicado aos Instrumentos Sucessórios**. São Paulo. Almedina, 2018. p. 297. Disponível em: <https://books.google.com.br/books?id=leyDwAAQBAJ&pg=PT10&dq=conceito+de+planejamento+tribut%C3%A1rio&hl=ptBR&sa=X&ved=0ahUKEwjRuuStx9noAhVKILkGHXKdCjoQ6AEIKDAA#v=onepage&q&f=false>. Acesso em: 29 maio 2020.
- ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos. **Introdução à contabilidade**. Saraiva Educação SA, 2017.
- ARAÚJO, Tamires Sousa et al. **Problemas percebidos no exercício da docência em contabilidade**. Revista Contabilidade & Finanças, v. 26, p. 93-105, 2015.
- ASSAF NETO, Alexandre. **Estruturas e Análise de Balanços: um enfoque econômico-financeiro**. 12. ed. São Paulo. Editora Atlas, p. 340, 2020.
- BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 nº 1, de 08 de outubro de 1988**. Presidência da República Casa Civil: Subchefia para Assuntos Jurídicos. 1. ed. Acesso em: 03 mai. 2021.
- BRASIL. **Emenda Constitucional nº 18, de 1 dezembro de 1965**. Reforma do Sistema Tributário, 1965.
- BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. 2006.
- BRASIL. **Lei Complementar nº 8137, de 1990 (Lei nº 8.137/90)**.
- CHAVES, Carlos José et al. **Uma contribuição à elaboração de livro-texto: uma aplicação à contabilidade**. 2017.
- CREPALDI, S. A. **Planejamento Tributário**. 2. ed. São Paulo. Saraiva, 2012.
- CREPALDI, SILVIO APARECIDO. **Contabilidade Fiscal e Tributária**. Saraiva Educação SA, 2017.
- CREPALDI, Silvio. **Planejamento tributário: teoria e prática – 3. ed.** Editora Saraiva, 2018.

DA SILVA, Laisla Thaís. **Planejamento tributário**. REGRAD-Revista Eletrônica de Graduação do UNIVEM-ISSN 1984-7866, v. 12, n. 01, p. 110-128, 2019.

DANIEL, Rafael Pimentel. **As decisões de recursos repetitivos em matéria tributária e seu impacto no controle de legalidade da dívida ativa tributária: uma análise do Pedido de Revisão de Dívida Inscrita–PRDI**. Tese de Doutorado, 2018.

FABRETTI, L. C. **Contabilidade Tributária**. 16. ed. São Paulo. Editora Atlas S.A, 2017.

FABRETTI, Lúdio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 14. São Paulo: Atlas, 2014.

FABRETTI, Lúdio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2003, p. 314.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo. Editora Atlas, 2008.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade introdutória**. 2010.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade Gerencial: da teoria à prática**. 7. ed. São Paulo. Editora Atlas, 2020. 372 p. Disponível em: [https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788597024197/epubcfi/6/10\[%3Bvnd.vst.idref%3Dcopyright\]/4/20/1:48\[/61%2C35\]](https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788597024197/epubcfi/6/10[%3Bvnd.vst.idref%3Dcopyright]/4/20/1:48[/61%2C35]). Acesso em: 20 jul. 2021.

IUDICIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução a Teoria da Contabilidade: Para o nível de graduação**. 3. ed. São Paulo. Editora Atlas, p. 288, 2002.

MARION, J. C. **Contabilidade Básica**. 10. ed. São Paulo. Editora Atlas S.A, 2009.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica: Atualizada Conforme os Pronunciamentos do CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis) e as Normas Brasileiras de Contabilidade NBC TG 1000 e ITG 1000**. 11. ed. Atlas, 04/2015. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522498871/cfi/107!/4/2@100:0.00>> Acesso em: 25 abr. 2021

MOREIRA, André Mendes. **Elisão e evasão fiscal: limites ao planejamento tributário**. Revista da associação brasileira de direito tributário, v. 21, p. 11-17, 2003.

N, J. C. **Contabilidade Básica**. 10. ed. São Paulo. Editora Atlas S.A, 2009.

OLIVEIRA, G. P. **Contabilidade tributária**. 4. ed. São Paulo. Saraiva, 2013.

OLIVEIRA, G. P. DE. **Contabilidade Tributária**. 1. ed. São Paulo. Saraiva, 2005.

OLIVEIRA, L. M. DE. **Manual de contabilidade tributária: textos e testes com as respostas**. 14. ed. São Paulo. Editora Atlas S.A, p. 23, 2015.

RECEITA FEDERAL, **Simples Nacional**. Disponível em:
<<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Documentos/Pagina.aspx?id=3>> Acesso em: 18 abr. 2021.

RIBEIRO, Osni Moura, PINTO, Mauro Aparecido. **Introdução à Contabilidade Tributária**. 2. ed. Saraiva, 05/2014. Disponível em:
<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502220607/cfi/31!/4/4@0.00:30.3>> Acesso em: 18 abr. 2021.

RIBEIRO, Osni Moura; PINTO, Mauro Aparecido. **Introdução à Contabilidade Tributária**. 2. ed. Saraiva, 05/2014. Disponível em:
<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502220607/cfi/31!/4/4@0.00:30.3>> Acesso em: 18 abr. 2021.

RIBEIRO, Osni Moura; PINTO, Mauro Aparecido. **Introdução à contabilidade tributária**. 2ª edição, Saraiva, 2014.

SÁ, Antônio Lopes de. **Parícia Contábil**. 11. ed. São Paulo: Atlas, p. 382, 2019.

SÁ, Antônio Lopes. **Teoria da contabilidade**. São Paulo. Editora Atlas, v. 3, 2002.

SANTOS, A. R. **Metodologia científica: a construção do conhecimento**. 6. ed. Rio de Janeiro. Editora Atlas S.A, 2004.

SILVA, Filipe Martins D.; FARIA Ramon Alberto Cunha D. **Planejamento Tributário**. Disponível em: Minha Biblioteca, Grupo A, 2017.

SILVA, Josué Oliveira da; FALCAO, João Paulo. **Planejamento tributário: um estudo em uma clínica médica localizada em Fortaleza/CE**. 2020. Tese de Doutorado

SIQUEIRA, Eurípedes Bastos; CURY, Lacordaire Kemel Pimenta; GOMES, Thiago Simões. **Planejamento tributário**. Revista CEPPG, v. 25, n. 25, p. 184-196, 2011.

SOUSA, E. P. DE. **Contabilidade tributária: aspectos práticos e conceituais**. 1. ed. São Paulo. Editora Atlas S.A, 2018.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 6º. ed. São Paulo. Editora Atlas, 2005.

DECLARAÇÃO DE AUTORIZAÇÃO

Autorizo a reprodução e divulgação total ou parcial deste trabalho, por qualquer meio convencional ou eletrônico, para fins de estudo e pesquisa, desde que citada à fonte.

Faculdade –, (dia) de (mês) de (ano).

Nome do Orientando

Nome do Orientador

Endereço de correspondência

erika.11787@alunofpm.com.br

dinamar.rodriques@faculdadepatosdeminas.edu.br

Após devidamente encadernado conforme orientações em formulário próprio o aluno deve entregar obrigatoriamente a versão impressa e digital (CD) de seu trabalho na biblioteca central.