

A elisão fiscal como ferramenta para o Planejamento Tributário: Um estudo da sonegação fiscal¹

Fernanda Caroline KOTAKE² (ferkotake@gmail.com)
Lucas Vinícius Gentile BRITO² (lucasviniciusgentile@hotmail.com)
Sandro Augusto Teixeira de MENDONÇA³ (satmendonca@gmail.com)

1 Este artigo foi escrito para cumprimento das exigências e requisito para aprovação da disciplina TCC II. A orientação da produção do artigo ficou sob responsabilidade do Professor Dr. Sandro Augusto Teixeira de Mendonça.

2 Alun@ do curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Ciências e Tecnologia de Birigui (FATEB), turma 2015-2018.

3 Possui graduação em Bacharelado em Ciências Sociais pela Universidade Federal de São Carlos (UFSCar) (1995), graduação em Estudos Sociais pelo Centro de Ensino Superior de São Carlos (ASSER) (1991), mestrado em Conservação e Manejo de Recursos pela Universidade Estadual Paulista Júlio de Mesquita Filho (UNESP) (2000) e doutorado em Ciências da Engenharia Ambiental pela Universidade de São Paulo (USP) (2006). Atualmente é professor III da Faculdade de Ciências e Tecnologia de Birigui (FATEB). Tem experiência interdisciplinar em Ciências Sociais, Ciências Sociais Aplicadas e Filosofia, com ênfase em Sociologia, Sociologia da Educação e Organizacional, Sociologia Rural, Gestão da Qualidade, Gestão Ambiental e Governança Corporativa, Filosofia e Filosofia da Educação, Metodologia Científica.

Data de submissão do ARTIGO DE PESQUISA: 04/12/2018 (08:35AM)

A elisão fiscal como ferramenta para o Planejamento Tributário: Um estudo da sonegação fiscal
RESUMO

A elisão fiscal como ferramenta para o Planejamento Tributário tem por finalidade a redução do ônus ocasionado pelos tributos instituídos pela Legislação Tributária, de forma legal, afastando-se, portanto, do fenômeno da sonegação. A presente pesquisa teve por objetivo compreender a elisão fiscal, proporcionando uma análise comparativa à sonegação, tornando possível identificar o momento pelo qual elas podem confundir-se. Desta forma, para fundamentar o objetivo exposto, iniciou-se o presente estudo a partir da contextualização do Código Tributário Nacional, e as Legislações que compõem o Sistema Tributário Nacional. Conceituou-se os principais termos abrangidos pelo tema, como os tributos, abordando suas espécies e finalidades, assim como o planejamento tributário, evidenciando sua importância para a organização e aumento da lucratividade das empresas de modo geral. Destacam-se também os conceitos e diferenciações entre elisão e sonegação fiscal, levando em consideração diversos autores. Apresenta-se as ferramentas que possibilitam seu funcionamento assim como as orientações técnicas e jurídicas para seu bom desenvolvimento e aplicabilidade, definindo por fim o Planejamento Tributário. Trata-se de um trabalho realizado por meio do método de pesquisa bibliográfica. Desta forma, verificou-se que quando a legislação tributária não é aplicada corretamente a elisão fiscal aplicada no Planejamento Tributário pode caracterizar sonegação fiscal.

Palavras-chave: 1 Código Tributário Nacional. 2 Legislação Tributária. 3 Sistema Tributário Nacional. 4 Tributos. 5 Empresas.

Tax avoidance as a tool for Tax Planning: A study of fiscal evasion
ABSTRACT

Tax avoidance as a tool for Tax Planning has as its purpose the reduction of the burden caused by the taxes established by the Tax Legislation, in a legal way, thus moving away from the phenomenon of tax evasion. This monograph aims to understand tax avoidance, providing a comparative analysis of tax evasion, making it possible to identify the moment by which they can be confused. Thus, in order to justify the aforementioned objective, the present study starts from the contextualization of the National Tax Code, and the Legislations that make up the National Tax System. It is conceptualized the main terms covered by the theme, such as taxes, addressing their species and purposes, as well as tax planning, showing their importance to the organization and increase the profitability of companies in general. The concepts and differentiations between tax evasion and avoidance are also highlighted, taking into account several authors. It presents the tools that enable its operation as well as the technical and legal guidelines for its good development and applicability, finally defining the Tax Planning. It is a work done through the method of bibliographic research. In this way, it was verified that when the tax legislation is not correctly applied the tax avoidance applied in the Tax Planning can characterize fiscal evasion.

Key words: 1 National Tax Code. 2 Tax Legislation. 3 National Tax System. 4 Taxes. 5 Companies.

INTRODUÇÃO

A complexa Legislação Tributária Brasileira proporciona um desafio interminável às empresas, devido às mudanças constantemente efetuadas pelo poder Legislativo.

Diante desta variável, observa-se com frequência a falta de conhecimento, aplicação e interpretações errôneas das normas impostas pelo Sistema Tributário Nacional. Tais erros são refletidos principalmente no recolhimento dos tributos e nas diversas formas e modalidades de incentivos fiscais.

Afim de evitar ônus desnecessários e penalidades, é imprescindível a elaboração de um Planejamento Tributário adequado e individualizado para cada empresa, levando-se em consideração a aplicabilidade correta da legislação vigente, utilizando-se, portanto, da elisão fiscal como principal ferramenta para sua concretização. Desta forma, o presente estudo justifica-se à medida que propõe evidenciar a diferença existente entre a correta aplicação da legislação tributária na composição do planejamento tributário e a sonegação fiscal acarretada pela aplicação inadequada das leis e normas que compõe o Sistema Tributário Nacional.

A presente pesquisa teve por objetivo principal a identificação do momento pelo qual a elisão fiscal como ferramenta para o planejamento tributário pode ser equiparada a sonegação fiscal dentro do contexto proposto pelo Sistema Tributário Nacional. A obtenção dos dados para a discussão proposta foi realizada por meio da Pesquisa Bibliográfica, estudando-se o planejamento tributário e os principais conceitos por ele abrangidos, com enfoque para elisão e sonegação fiscal evidenciando a aplicabilidade da legislação tributária brasileira.

Entende-se por tributo a obrigação de pagamento de uma certa quantia em moeda corrente efetuada ao Estado, em decorrência de um fato lícito previamente definido em lei (fato gerador), de caráter compulsório, que não constitui ação punitiva. Apesar de ser direcionado ao Estado, o mesmo não pode optar por um

melhor momento para a cobrança do tributo, uma vez que a Lei que o instituiu já estabelece todos os atos a serem seguidos para o cumprimento das obrigações, incluindo as punições pelo não pagamento da obrigação tributária em questão.

Neste contexto, a economia de impostos permitida pela lei denomina-se elisão fiscal. Trata-se de uma forma de evitar o ônus tributário antes da ocorrência do fato gerador, aproveitando-se de falhas e brechas existentes na legislação tributária. Desta forma, baseado em ações relacionadas à veracidade da base tributária declarada juntamente com aplicação dos cálculos corretos das obrigações, é possível obter a redução dos tributos chegando ao resultado esperado pelas organizações que é a maximização dos lucros.

A elisão fiscal é uma ferramenta chave para um planejamento tributário adequado para as empresas, pois proporciona a redução dos custos tributários imposto pelas normas e leis, seja pela anulação, redução ou adiantamento da obrigação tributária decorrentes da existência do fato gerador. A elisão sempre será lícita desde que seja interpretada a lei tributária de forma correta, o que deverá sempre ocorrer antes da ocorrência do fato gerador, trata-se, portanto, de um planejamento e estudo prévio das normas que compõe o Sistema Tributário Nacional.

O ato da sonegação fiscal acontece muitas das vezes por desconhecimento ou imprudência do contribuinte, na qual procura meios de aumentar seus ganhos de forma ilícita provocando danos constitucionais e jurídicos que compõem a sonegação. O contribuinte sempre vai presar pelo benefício a si próprio, e suas decisões ocasionalmente terão origens éticas ou sociológicas baseadas na avaliação do custo e dos benefícios da sonegação.

Pode-se afirmar que o Planejamento Tributário é um estudo sobre as alternativas para a diminuição da carga tributária por meio de formas legais, garantindo maior lucratividade ao negócio, além de favorecer a geração de novas vagas de emprego. Através dele, torna-se mais fácil realizar projeções quanto aos custos e despesas da organização, identificar o melhor regime tributário de acordo

com sua atividade e porte garantindo os melhores benefícios previstos em lei. Dessa forma, quanto mais aprofundado o estudo realizado, melhores serão os resultados obtidos e menores serão os riscos de ocorrência de evasão fiscal.

A partir do estudo realizado verificou-se que a partir da fundamentação de leis e normas para a aplicação da elisão que quando não interpretadas e atendidas as técnicas e orientações jurídicas, a elisão fiscal praticada pelas empresas em seu planejamento tributário pode ser caracterizada como sonegação fiscal e conseqüentemente não estará amparada legalmente com seus deveres.



MÉTODO

O presente artigo teve como fundamentação metodológica a Pesquisa Bibliográfica. Ele foi escrito para cumprimento das exigências e requisito para aprovação da disciplina TCC II e cumpriu todos os caminhos demandados pela Pesquisa Bibliográfica.



DESENVOLVIMENTO

A Legislação Tributária é estabelecida pelo Código Tributário Nacional – CTN, sancionado pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Compreende um conjunto de normas que discorrem sobre os tributos e seus aspectos de forma geral, seja por meio de leis, tratados, convenções, decretos ou normas complementares (GASPAR et al., 2017).

A legalidade tributária é estabelecida no Brasil desde a criação da Constituição Republicana de 1.891 e posteriormente a Constituição Federal Brasileira de 1.988, em seu artigo 150, inciso I, devendo ser obedecido obrigatoriamente pelo Estado e pelos legisladores, buscando garantir transparência ao contribuinte quanto à forma de imposição das normas, assim como dos tributos (JOBIM, 2008).

No contexto da legislação tributária, entende-se por fato gerador uma situação de fato que visa o fator econômico, com o qual atinge a capacidade do sujeito passivo (pessoa obrigada ao pagamento) com a finalidade de tributação. Sendo assim, o fato gerador baseia-se na junção de condições suficientes para gerar efeitos da situação jurídica ou de fato, ou seja, o surgimento da obrigação tributária propriamente dita (RIBEIRO, 2017).

A legislação distingue as obrigações tributárias em principal ou acessória, conforme previsto na redação do artigo 113 do Código Tributário Nacional. Dessa forma, tem-se a obrigação principal com a ocorrência do fato gerador, objetivando o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. A obrigação acessória por sua vez, deriva da própria legislação tributária, objetivando as prestações, sejam elas positivas ou negativas, com finalidade informativa de fiscalização e arrecadação, de forma que sua inobservância poderá ser convertida em obrigação principal decorrente de penalidade pecuniária (BRASIL, 1966).

Concomitante à existência da legislação e das obrigações tributárias

existentes relacionadas a um fato gerador, temos o tributo. O Código Tributário Nacional em seu artigo 3º institui o conceito de tributo (BRASIL, 1966. p.59):

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.

Diante do conceito exposto, tributo é, portanto, uma obrigação imposta pelo Estado através da criação de uma lei, ao qual o sujeito passivo deverá dispor de certa quantia em dinheiro para o pagamento do mesmo, em decorrência de um fato gerador lícito por ele praticado, como por exemplo na venda de mercadorias. Tais fatores são regulamentados pela Legislação Tributária, e o não cumprimento do disposto em tais normas acarretará em sanções e penalidades ao sujeito (SEHN, 2009).

O Sistema tributário nacional origina-se dos conceitos da legislação tributária, que por meio da Constituição Federal produziu alterações no sistema, tais como quantidade, aplicação dos tributos e distribuição da arrecadação para União, Estados e Municípios, que no momento atual vem ocasionando uma reforma tributária, em razão de não ter concordância entre os governantes do repartimento dos valores arrecadados (OLIVEIRA et al., 2003).

O autor supracitado menciona que os elementos fundamentais da obrigação tributária são, a lei como principal membro da obrigação, originando os tributos e determinando a sua forma de cobrança assumindo um sistema jurídico com diferentes formas de expressão impostas pela constituição; o objeto como segundo elemento representando as obrigações que o contribuinte deve respeitar e cumprir, conforme as determinações da lei, sobre tudo o contribuinte tem o dever do pagamento dos valores devido em dinheiro e multa pelo não cumprimento da obrigação imposta, e o fato gerador como último elemento que define em lei a situação como necessária e capaz para sua ocorrência, originando o fato que provoca a obrigação do tributo.

Para Sehn (2009) a União, os Estados, o Distrito federal e os municípios não têm o poder de criar tributos sem exercer a competência tributária, subordinada por

regras e princípios impostas claramente pela constituição federal, do qual cumpre os de maior relevância.

Para definir as relações jurídicas e suas normas é definida a ligação entre o fisco e o contribuinte, onde o direito tributário é um composto de normas e regras que estabelecem autoridade entre o estado, no seu poder de impor os tributos, e os contribuintes em sua competência sujeitos a cumpri-los (COTRIM, 2009).

De outra forma existem inclusive as limitações constitucionais ao poder de tributar onde o exercício por competência tributária não é absoluto. O conflito de interesses entre o cidadão e a comunidade, ademais interesses entre a própria entidade restringido pela constituição federal, entendendo como limitação toda restrição imposta pela constituição consagradas principalmente nos fundamentos constitucionais tributários, como o princípio da Legalidade, isonomia, irretroatividade, anterioridade, proibição do fisco, liberdade de tráfego, imunidades e por fim outras limitações estabelecidas nos artigos 150 a 152 da constituição federal (SABBAG, 2009).

O tributo, portanto, trata-se da obrigação de pagamento ao Estado em moeda corrente, com o qual não há como optar-se por ele, mas sim submeter-se uma vez que possui caráter compulsório. Dessa forma, a prestação pecuniária tem por finalidade a arrecadação de recursos para o Estado. Apesar de não possuir caráter punitivo, o fato de abster-se da obrigatoriedade de pagamento acarretará em multa, penalidade essa advinda do descumprimento de uma obrigação tributária instituída em lei (SABBAG, 2009).

Somente poderão ser cobrados os tributos mediante a existência de uma norma jurídica com força de lei que o tenha previamente definido e estabelecendo tal obrigação. O Estado por sua vez, não possui a liberdade de escolher o melhor momento para a cobrança do tributo, uma vez que a lei que o institui já estabelece todos os atos a serem seguidos para o cumprimento das obrigações, sendo que a natureza jurídica específica do tributo será constituída pelo fato gerador da referida obrigação (OLIVEIRA et al., 2003).

Conforme Sehn (2009) o tributo pode ser definido como uma obrigação de pagamento de uma certa quantia em dinheiro ao Estado, pela ocorrência de um fato lícito, previamente definido em lei, fato esse denominado fato gerador, que independe da vontade do sujeito e que não constitua sanção por ilicitude. Os tributos poderão ser divididos em cinco espécies: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições especiais; diferenciadas pelas características do fato gerador e outros elementos em particular, como a destinação do produto da arrecadação e pelo fato de ser ou não restituível, ou seja, se o contribuinte poderá reaver ou não uma parte paga por ele.

A elisão fiscal é considerada uma economia de impostos permitida pela lei, mesmo que não seja desejável pelos legisladores. É realizada por meio de procedimentos voltados a minimização da responsabilidade da empresa, levando-a a economia e, por conseguinte, maiores lucros. Dessa forma, caracteriza-se a elisão fiscal a partir de ações relacionadas à veracidade da base tributária declarada, juntamente com a aplicação do cálculo correto das obrigações e dos pagamentos das mesmas nas quantias e prazos devidos (SIQUEIRA e RAMOS, 2005).

Segundo De Lima (2006), a elisão fiscal é uma maneira de evitar o ônus tributário antes da efetivação do fato gerador, de forma lícita, aproveitando-se das imperfeições existentes a nível legislativo. O resultado esperado da aplicabilidade da elisão sempre será a redução do pagamento dos impostos, maximizando lucros e tornando a empresa mais competitiva no mercado, conseqüentemente alavancando a economia. Além disso, é previsto que o contribuinte consiga optar pela conduta que seja mais atrativa no âmbito da tributação.

Moreira (2003) complementa o conceito imposto por Siqueira e Ramos (2005) e Lima (2006) incluindo que os atos lícitos decorrentes da elisão são realizados antes da incidência do tributo, provocando a economia legítima, sendo esta por meio do impedimento do fato gerador ou submetendo o contribuinte à exclusão da abrangência da norma por meio de benefícios fiscais, podendo ser ainda pela simples diminuição do tributo devido, possível a partir da existência de lacunas e/ou deficiências no âmbito do direito tributário.

A elisão pode ser adotada por pessoa física, sendo mais usual para pessoa jurídica e pode assumir duas formas distintas: Elisão induzida pela lei e Elisão por lacuna na lei. Na forma introduzida pela lei, a própria norma jurídica propõe situações para a redução da tributação incidente sobre as empresas, desde que essas atendam à uma série de regras, normalmente a favor do interesse nacional ou regional, como é o caso das isenções oferecidas as empresas que se instalam em regiões pouco desenvolvidas do país. A elisão por lacuna na lei proporciona certa resistência do Fisco, uma vez que, como o próprio nome refere, utiliza de brechas e falhas legislativas para a obtenção da redução da carga tributária (MOREIRA e TÔRRES, 2003).

Martins e Dantas (2010) afirmam o disposto pelos demais autores supracitados, afirmando ainda que a elisão fiscal é um componente chave para o desenvolvimento de um planejamento tributário adequado, pois a partir dos atos de elisão, a empresa (em qualquer que seja seu regime tributário) ou pessoa física poderão evidenciar a redução do custo tributário imposto pelas normas e leis tributárias, seja pela anulação, redução ou adiantamento do ônus fiscal decorrentes da existência do fato gerador do mesmo.

Em contrapartida, a sonegação ou evasão fiscal tem como objetivo ocultar ou omitir informações para o não pagamento de impostos e taxas. Sonegação fiscal representa fraude por meio da utilização de formas que descumpram propriamente a lei fiscal, levando o sujeito a favorecer a si exclusivamente ou a terceiros pela realização do ato. Dessa forma é ilegítima ao direito tributário, prevendo multas e punições conforme o direito penal (ZANLUCA, 2013).

Conforme a lei nº 4.729, de 14.07.1965 – DOU de 19.07.1965, o crime de sonegação fiscal se constitui de toda e qualquer forma de omissão, seja parcial ou total de informações que podem ter intenção do não pagamento de impostos e taxas, que ou qualquer outro tipo de obrigações instituídas em lei.

Julga-se sonegação fiscal a pratica da ocorrência do fato gerador ilegal do contribuinte, da qual se emprega formas de defesas em lei como simulação, fraude

ou qualquer outro artifício com a finalidade de abster-se do pagamento de impostos. Simulação e Fraude são conceitos instituídos do Direito Civil que, para melhor entendimento, consiste do ato de simular e fingir a realidade, onde a prática esconde a real intenção de disfarçar a realidade tratando-se de uma afirmação enganosa de vontade (VENOSA, 2003).

Com o mesmo raciocínio o autor supracitado, complementa que fraude está presente não só na sonegação fiscal, mas na vida em comum em sociedade e no direito, juridicamente a fraude é real e verdadeira, mas com propósito de prejudicar as pessoas ou burlar a lei.

De acordo com De Lima (2006) evidencia-se a sonegação como dissimulação do pagamento do tributo após o fato de origem. O sujeito sabendo da responsabilidade e obrigatoriedade tributaria gerada, encontra uma forma de simular ou fraudar com intuito de não realizar e/ou diminuir o pagamento, levando-o a praticar a evasão, privando a União, Estados e Municípios do direito do recebimento evidenciado diante do fato gerador, ou seja, é definida como ilícita. Muitas vezes ocorre a sonegação por ignorância ou por imprudência do contribuinte, seja ele pessoa física ou jurídica responsável pelas informações declaradas e pagamento dos impostos.

Dos Santos (2009) afirma que as condutas culposas são dignas das penalidades evidenciadas em leis, por ferir os valores da sociedade preservados pelo Direito penal ou pela violação das obrigações fiscais, determinando assim o mau funcionamento de um planejamento tributário. Tais comportamentos por recurso ilícito procuram burlar o pagamento dos impostos, provocando danos constitucionais e jurídicos que integram a sonegação fiscal. Deste modo, as atitudes fraudulentas passíveis de classificação ilícito penal fiscal, são considerados graves formas de evasão fiscal.

A Sonegação fiscal é muito frequente e usual em diversos países, principalmente nos que se desenvolveram economicamente e possuem carga tributária maior, encorajando as pessoas a recorrer a práticas ilegais para se

manterem ativas no mercado. Já em países em desenvolvimento onde as cargas tributárias por meio de incentivos do governo são mais baixas, as pessoas sonegam com objetivo de aumentar seus ganhos (CLEMENTE e LÍRIO, 2017).

O Planejamento Tributário é a maneira de fazer com que a empresa tenha economia de tributos por meio da escolha de ação, não simulada antecedente ao fato gerador pretendendo a contenção direta ou indireta dos tributos. É a busca das alternativas de eliminação de forma legal da carga tributária, isto é, identificar oportunidades que são menos onerosas que outras. Assim cabe ao contribuinte adequar-se a opção que mais lhe interessa (CHAVES, 2017).

Realizar o Planejamento Tributário não é exclusivamente um privilégio assegurado na Constituição Federal, mas sim um dever legal estabelecido pelo artigo 153 da Lei nº 6.404/1976: “Art. 153. O administrador da companhia deve empregar, no exercício de suas funções, o cuidado e diligência que todo homem ativo e probo costuma empregar na administração dos seus próprios negócios”.

De acordo com Oliveira (et al., 2003) o planejamento deve ser revisado para determinar estratégias para atingir seus propósitos de forma eficaz, tendo em vista um conhecimento preparatório da entidade, como seu campo de atuação, negócio explorado, sistema contábil praticado e as características das operações das contas de todas as naturezas da empresa, por fim, verificar todas as condições e variáveis, vinculando a legislação tributária favorável pretendendo estabelecer a importância do planejamento.

Segundo Mamede e Gladston (2015, p. 129):

O planejamento fiscal, patrimonial e societário deve começar pela compreensão da realidade vivida pela empresa e seus sócios, compreendendo suas estruturas, sua atividade para assim, antever seus desafios e possibilidades.

O autor supracitado entende que o planejamento tributário é uma concepção em desenvolvimento, originando-se de uma circunstância dada, que é comum e assimilada, indicando uma nova situação favorecendo a entidade maior competitividade fiscal.

Existem tipos de tributações e apuração da pessoa jurídica, onde a legislação impõe regras por opção ou determinação legal. As empresas que são constituídas por fins lucrativos utilizam mecanismos para apuração de Imposto de Renda e demais tributos, tendo que se enquadrar em regimes tais como o Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real (MARTINS E DANTAS, 2010).

Martins e Dantas (2010) explicam que o Simples Nacional tem por finalidade proporcionar tratamento especial para as microempresas e empresas de pequeno porte e através dessa modalidade de tributação o recolhimento dos tributos é feito de forma simples e unificada.

A Lei complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 apresenta a definição de microempresas e empresa de pequeno porte (BRASIL, 2006, s/n): “II - no caso de empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais).”

As micro e pequenas empresas são um grupo de grande expressividade na economia brasileira. Para que elas possam concorrer no mercado igualmente com as empresas de grande porte, a opção pelo Simples Nacional proporciona uma redução das obrigações tributárias a partir da simplificação das declarações e da escrituração fiscal, eliminação de obrigações acessórias e alíquotas reduzidas para o pagamento dos tributos a serem recolhidos em guia única, favorecendo a competitividade. Dessa forma, o Simples Nacional é um meio de economia de tributos e uma manobra para manter as pequenas empresas no mercado com resultados que seriam dificilmente atingidos se tributadas pelo lucro real ou presumido (PAES, 2014).

Já o Lucro Presumido é um modelo optativo pelas empresas, onde presume-se o lucro a ser tributado trimestralmente e tem como característica os percentuais específicos para recolhimento de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL. Essa categoria visa a simplificação do IRPJ e CSLL, além da arrecadação cumulativa do PIS e da COFINS (MARTINS e DANTAS, 2010).

Conforme o Decreto Nº 3.000, De 26 de Março de 1999, (BRASIL, 1999, s/n):

Art. 516. A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a vinte e quatro milhões de reais, ou a dois milhões de reais multiplicado pelo número de meses de atividade no ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13).

Para as micro e pequenas empresas optar pelo Lucro Presumido pode ser uma boa saída para livrar-se da limitação de faturamento imposta pelo regime do Simples Nacional, uma vez que a alíquota não se altera para o lucro presumido, independentemente do valor faturado (COSTA et al., 2008).

Conforme Capucio (2017) optar pelo regime tributário Lucro Presumido pode proporcionar melhores resultados para a empresa quando o lucro efetivo apresentado for maior que o lucro presumido definido para a atividade realizada, ocorrendo a redução dos valores pagos referentes a IRPJ e CSLL, além disso, possui alíquotas menores de PIS e Cofins e o cálculo dos impostos é mais simples quando comparado a forma de apuração do Lucro Real.

O Lucro Real tem a forma de tributação mais ampla, podendo ser apurada trimestralmente ou anualmente fundamentado no lucro líquido contábil, podem optar por esse regime qualquer pessoa jurídica que tenha emitido o primeiro recolhimento tributário (MARTINS e DANTAS, 2010).

De acordo com o artigo nº 14 da Lei nº 9.718/98, art. 14 (BRASIL, 1999, s/n):

Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:
I - Cujas receita total, no ano-calendário anterior, seja superior ao limite de vinte e quatro milhões de reais, ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a doze meses;

No regime tributário Lucro Real, os impostos federais serão apurados de acordo com o lucro líquido contábil, podendo ser ajustado pelas adições, exclusões e compensações autorizadas pelo Regulamento do Imposto de Renda. O recolhimento do PIS e da Cofins deverá ser mensal enquanto o IRPJ e a CSLL poderão ser recolhidos anual ou trimestralmente. Apesar de a apuração do lucro real envolver uma alta complexidade no desenvolvimento das rotinas contábeis e tributárias, as empresas podem creditar-se dos tributos sobre as compras, assim

como de custos diretos, proporcionando uma redução da carga tributária (SANTOS e OLIVEIRA, 2008).

Diante disso, faz-se necessário estar preparado com todas as informações tributárias da organização, para que os gestores elaborem estudos com comparações e planejamentos quanto ao regime tributário a praticar, tornando-se ferramentas que objetivam maior competitividade com a redução lícita do custo tributário (MARTINS e DANTAS, 2010).

É importante ressaltar que a contabilidade conecta-se com o direito, sendo que ambos são complementares em fins jurídicos e sociais. Sendo assim, para possibilitar a realização de um planejamento tributário, é imprescindível o conhecimento a respeito das normas impostas pelo Direito Tributário aplicadas pela União e entes federativos, contidas no Sistema Tributário Nacional. O contabilista, portanto, deverá obedecer as normas e princípios da Contabilidade e a legislação tributária a que se refere os registros contábeis e fiscais ao qual são decorrentes do fato gerador do tributo de acordo com a atividade realizada pela empresa (SANTOS e PINHEIROS, 2016).

Para a elaboração de um planejamento tributário adequado é necessário ter acesso às informações da empresa para que seja efetuado uma análise dos registros referentes aos custos, despesas, receitas e patrimônios. Durante a realização da análise dos documentos, o profissional deverá observar se estão sendo obedecidos os princípios contábeis definidos pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), considerando o regime tributário ao qual a empresa optou. Na ausência de tais requisitos, podem ocorrer registros equivocados e em desacordo com a legislação vigente, tornando o planejamento ineficaz além de deixar a empresa sujeita a sanções diante de uma fiscalização dos órgão competentes (DA CONCEIÇÃO LOURENÇO et. al, 2013).

Para não tornar o planejamento ineficaz, Chaves (2017) partilha o aproveitamento de algumas ferramentas, tais como a utilização da Legislação Tributária, as documentações, livros contábeis, fiscais e as guias de recolhimentos e declarações

que são responsabilidades específicas de cada contribuinte, além de exigir uma completude de conhecimentos, particularmente jurídico e contábil. O advogado por ter entendimento jurídico da legislação tributária, permite o reconhecimento das possibilidades de redução da carga tributária e o Contabilista, pelo domínio da legislação fiscal, possibilita a análise do método operacional dos fatos geradores de tributos.

Uma das orientações mais utilizadas para as micro e pequenas empresas brasileiras é a realização do planejamento com base em análises comparativas entre os regimes tributários existentes, sendo eles: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. Nessa situação o contabilista analisa qual a melhor opção para a instituição ponderando-se a apuração dos tributos, ou seja, é analisado a maneira mais vantajosa, em termos financeiros, de apuração dos impostos. O resultado dessa análise tem por finalidade oferecer ao gestor da empresa qual o regime tributário que melhor se adapta às particularidades de sua empresa oferecendo-lhe a redução do ônus tributário almejada, considerando alguns fatores como: atividade fim, receitas e despesas (CARVALHO et. al, 2015).

Complementando o disposto pelo autor supracitado, Corrêa (2006) discorre sobre a legislação tributária que oferece a oportunidade de escolha do regime tributário às empresas, a partir dos limites e das condições estabelecidas em lei, para a apuração dos tributos. Dessa forma, conhecer os regimes tributários existentes torna-se essencial para o sucesso do planejamento tributário.

O Simples Nacional proporciona a simplificação do pagamento dos tributos e contribuições sociais, que ocorre de forma unificada por meio do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS). Além disso, as alíquotas são reduzidas definidas de acordo com a atividade e dispostas em tabelas de acordo com a receita acumulada nos 12 meses anteriores, sejam elas: comércio (Anexo I), indústria (Anexo II) ou prestação de serviços (Anexo III, IV e V). A alíquota é aplicada mensalmente de acordo com o faturamento da empresa. Por esse fato, o Simples Nacional representa a melhor alternativa para economia fiscal para as micro e pequenas empresas (Idem).

A Lei Complementar nº 155 de outubro de 2016 altera a Lei do Simples Nacional (Lei Complementar nº 123/2006) proporcionando uma margem maior de faturamento para as micro e pequenas empresas, passando ao limite de receita bruta igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais), sendo que, quando ultrapassados R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) o ICMS e ISS passam a ser recolhidos separadamente. Dessa forma, é possível que a empresa se beneficie das vantagens do Simples Nacional obtendo um faturamento mensal maior. A Lei Complementar trouxe outras mudanças com efeito a partir de janeiro de 2018, como por exemplo a alteração do método de cálculo do imposto mensal com novas alíquotas e tabelas de seus anexos, fato que torna necessário a readaptação de planejamentos anteriores e novos estudos para que as empresas se adaptem às mudanças (BRASIL, 2016).

Quando a receita da empresa ultrapassa os limites do Simples Nacional, ou mesmo quando a atividade da empresa proporciona uma tributação maior, o Lucro Presumido torna-se a melhor opção, pois, os tributos são calculados a partir de uma presunção de lucro de acordo com a atividade da empresa, de modo que sua apuração estará baseada em um percentual fixo. Sendo assim, a empresa que obter um lucro superior ao percentual de presunção estará pagando menos impostos. O Lucro presumido proporciona ainda uma simplificação da apuração do IRPJ e da CSLL, e os percentuais de PIS e Cofins são reduzidas (se comparados ao lucro real) favorecendo na redução dos custos tributários (CORRÊA, 2006).

Além disso, o lucro presumido pode utilizar crédito fiscal de ICMS, pelo princípio da não cumulatividade, dessa forma o valor pago anteriormente de ICMS será compensado no ICMS devido decorrente das vendas da empresa. Esse fator pode ser uma tática fundamental para que as empresas consigam diminuir o ônus tributário existente, principalmente para as empresas que tem como atividade principal a indústria e o comércio, pois os créditos advêm das compras de matérias primas ou mercadorias para revenda (MARTINS e BONADIO, 2017).

O regime Lucro Real somente será benéfico para uma empresa bem estruturada que consiga realizar uma análise prévia dos resultados que serão obtidos ao

final do exercício, pois assim como o nome sugere, os tributos são calculados sobre o lucro líquido apresentado pela empresa, de acordo com a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE). Caso a empresa evidencie prejuízo ao final do exercício, não terá que efetuar nenhum tipo de recolhimento de IRPJ e CSLL, desde que os registros estejam corretos e de acordo com as normas contábeis. Ainda como estratégia para o planejamento da empresa, o lucro presumido pode utilizar créditos decorrentes do ICMS, do PIS e da Cofins favorecendo para a melhoria dos resultados (CORRÊA, 2016).

Segundo a Lei complementar nº 104/2001 alterou o artigo 116 do CTN em seu parágrafo único (BRASIL, 2001, s/n):

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

Por meio desta lei complementar, Estrella (2001) expressa que o direito brasileiro adquiriu seu modelo próprio de antielisão, adicionando um formato amplo no código tributário nacional, permitindo a qualquer ente federativo a elaboração de processos, ou seja, utilizar uma jurisprudência para se ajustar em cada ocorrência.

Diante disso, pode-se classificar as técnicas e orientações jurídicas no planejamento tributário em três categorias: o conservador, moderado e agressivo. O agressivo age de forma rápida com base na interpretação do Código Tributário Nacional, no fato não aprovado na lei ordinária e sem adentrar com requerimento judicial, e em casos de autuação utiliza de recursos administrativos e se relevante judicial. No caso do Moderado é empregada a boa prática e afinidade com as leis, em casos de qualquer modificação polemica em seus processos contábeis e fiscais, realiza uma consulta ao ente competente em procura dos seus direitos. O Conservador, por fim, é aquele que aplica a lei ordinária na íntegra e não faz qualquer alteração por interpretação em seus procedimentos (CHAVES, 2017).

O Planejamento Tributário está voltado à visão gerencial, podendo aplicar-se a qualquer tipo de pessoa, seja ela física ou jurídica, desde que voltado à redução dos custos tributários por meio de procedimentos lícitos (denominado elisão fiscal).

Desta forma, consiste em um método gerencial de avaliação das operações que acarretarão em obrigações fiscais e encargos tributários, que de modo preventivo, ou seja, antes da ocorrência do fato gerador, possibilitarão a anulação, adiamento, redução do ônus fiscal (MARTINS e DANTAS, 2010).

Segundo Oliveira et. al (2003) o Planejamento Tributário é um estudo sobre as alternativas para a diminuição da carga tributária por meio de formas legais, como por exemplo nas operações que possibilitam o aproveitamento de crédito tributário decorrentes dos chamados impostos não cumulativos (ICMS, IPI, por exemplo) assim como as situações em que possa ocorrer o diferimento, ou seja, a postergação do recolhimento do imposto.

De acordo com Moreira (2003), o Planejamento Tributário é um dever de todos, principalmente dos administradores e gestores de empresas, uma vez que devem zelar pelo patrimônio das mesmas, garantindo que a Fazenda Pública se apodere de uma parcela mínima de seu capital, ponderando-se de meios lícitos para tal.

O planejamento deve ser realizado por todas as empresas, garantindo maior lucratividade ao negócio, além de favorecer a geração de novas vagas de emprego, uma vez que quanto maior o lucro, maior será o investimento realizado pelos gestores. Através da prática proporcionada pelo planejamento tributário, torna-se mais fácil realizar projeções quanto aos custos e despesas da organização, e identificar qual o melhor regime tributário para a empresa se enquadrar, podendo apropriar-se dos benefícios previstos em lei de acordo com a opção que melhor o atenda. Dessa forma, quanto mais aprofundado o estudo para a realização do planejamento da empresa, melhores serão os resultados obtidos e menores serão os riscos da ocorrência de evasão fiscal (VEZARO e OLIVO, 2015).

As constantes mudanças na legislação tributária brasileira fazem com que ocorra o aumento da tributação para as empresas, tornando-as menos competitivas no mercado. Dessa forma, o Planejamento Tributário é uma forma de minimizar os custos, analisando-se a ação previamente para obtenção de resultados positivos para a empresa, pois é de extrema importância no cenário atual a minimização das

perdas e a maximização dos lucros (PEREIRA, 2017).

O contabilista é de grande importância na realização do Planejamento Tributário podendo oferecer grandes oportunidades às empresas, pois a redução de custos proporcionado é a melhor estratégia para a obtenção de bons resultados frente ao mercado e diante da economia instável do país. Dessa forma, o contabilista deve utilizar de métodos lícitos para a redução do ônus tributário, que somente será possível a partir de um vasto estudo prévio aos fatos administrativos, efeitos jurídicos, fiscais e econômicos para que se alcance tal objetivo sem danos a pessoa (física ou jurídica) ou ao Fisco (OLIVEIRA et. al, 2003).

Ainda conforme o autor supracitado, o Planejamento Tributário não se confunde com sonegação fiscal, pois o ato de planejar propõe a escolha de opções lícitas que resultarão na menor carga tributária. A sonegação, entretanto, utiliza dos meios ilícitos para omitir o recolhimento do tributo devido. Diante disso, um Planejamento Tributário realizado de forma equivocada pode acarretar grandes danos às empresas, como a insuficiência de caixa, perda dos investimentos devido aos gastos não esperados e ficam sujeitos a sanções e multas impostas pelo Fisco. Portanto, o contabilista deve estar atualizado quanto as legislações envolvidas no tributo que se deseja reduzir para conseguir planejar com antecedência a melhor alternativa para as empresas realizarem suas operações fiscais de forma segura e correta sem infringir a legislação vigente e com os menores ônus possíveis (OLIVEIRA et. al, 2003).

Para a realização do Planejamento Tributário é necessário que o contador tenha vasto conhecimento sobre as alternativas legais. Grande parte das alternativas previstas pelo Sistema Tributário Nacional e legislações que o compõe, são válidas apenas para as grandes empresas e variam de acordo com os valores envolvidos nas operações. Além disso, ao longo dos anos, o Fisco vem atualizando as legislações, eliminando dessa forma as brechas existentes para a redução do ônus tributário, sendo que um planejamento errôneo pode acarretar em evasão fiscal, caracterizando Crime de Sonegação Fiscal conforme previsto na Lei nº 8.137 de 1990 (FABRETTI, 1999).

RESULTADOS

O Brasil é um dos países que possuem a maior carga tributária do mundo. Isso ocorre através do recolhimento de inúmeros impostos, tributos, taxas e contribuições estabelecidas pelo Código Tributário Nacional. Diante deste cenário, as empresas brasileiras muitas vezes enfrentam dificuldades para se manterem ativas no mercado e alcançarem seu objetivo principal que é a obtenção de lucro ao final de cada exercício.

O Planejamento Tributário surge como uma forma de auxiliar as pessoas físicas ou jurídicas, a reduzir o ônus tributário decorrente dos tributos existentes na realização das atividades realizadas, sejam elas comerciais, industriais ou serviços. Ele é um direito garantido pela Constituição Federal e um dever dos gestores e administradores das empresas.

O Planejamento Tributário é um estudo prévio do cenário da empresa, ou seja, é um estudo realizado antes da ocorrência do fato gerador do tributo, obedecendo o disposto nas leis que compõe o Sistema Tributário Nacional. Dessa forma, é possível reduzir ou mesmo evitar o ônus tributário, auxiliando positivamente a empresa na redução dos custos/despesas e aumento do lucro.

Portanto, é um estudo das alternativas legais com o qual a empresa pode contar para reduzir a carga tributária. O planejamento pode ser aplicado através da escolha do melhor regime tributário (Simples Nacional, Lucro Presumido ou Lucro Real), pelo aproveitamento de crédito de acordo com a opção realizada e atividade da empresa, dentre outros.

Para a realização do Planejamento Tributário adequado é necessário que o profissional contabilista esteja atualizado no que diz respeito às normas e leis que regulamentam a atividade fim da empresa, uma vez que ocorrem alterações constantemente. Além disso, o contabilista precisa ter acesso aos documentos da empresa, como por exemplo Balanço Patrimonial e DRE. Uma vez familiarizado com o

perfil da empresa, o profissional poderá indicar o melhor regime tributário.

Desta forma, o Planejamento Tributário deve ser visto como uma ferramenta gerencial que se efetuado corretamente auxilia na maximização dos resultados da empresa podendo colocá-la em evidência e aumentando sua competitividade no mercado.

Faz-se importante ressaltar que o Planejamento Tributário deve ser frequentemente revisado principalmente em decorrência das constantes mudanças no âmbito tributário e legislativo. Além disso, quando efetuado de forma equivocada, ele pode caracterizar crime de sonegação fiscal, podendo acarretar em sanções e multas às empresas.

A elisão fiscal é utilizada como uma ferramenta de suporte, na qual o objetivo é proporcionar a competitividade e o aumento da margem de contribuição por meio da redução dos custos e despesas tributárias. Neste sentido, com o auxílio do planejamento tributário a demanda das empresas que buscam a redução de tributos tem aumentando gradativamente.

A elisão fiscal oferece uma economia de tributos por meios legais, ponderando-se o regime tributário ao qual a empresa é optante, através da aplicabilidade correta dos cálculos dos tributos. É uma maneira de evitar o ônus tributário a partir do fato gerador, baseando-se na lei e/ou suas brechas para proporcionar meios de evitar a existência do fato antes mesmo do seu acontecimento.

Quando o planejamento é eficaz, a elisão fiscal torna-se mais compreensível, uma vez que o conhecimento e o estudo das rotinas e das obrigações principais e acessórias são interpretadas e aplicadas para a não ocorrência de danos financeiros a empresa e maximização dos resultados positivos.

A elisão é um alicerce para o desenvolvimento do planejamento, pois, quando bem fundamentada pode-se evidenciar a redução do custo tributário, obtenção de maior lucratividade e competitividade entre seus concorrentes. É, portanto, utilizado meios lícitos de escapar da tributação, aproveitando-se de falhas e lacunas da legis-

lação. O contribuinte neste caso se planeja para obtenção de condutas e atitudes menos danosas financeiramente, levando em consideração os fatores que incidem sobre sua atividade econômica.

Portanto, não há Elisão Fiscal sem planejamento. Quando determina-se em economizar tributos de forma lícita baseada na legislação tributária é necessário estudo, conhecimento e boas práticas fiscais e contábeis. Isso leva a obtenção de resultados eficientes com fundamentos juridicamente corretos para a empresa, proporcionando o alcance das metas pretendidas.

A sonegação fiscal é caracterizada pela ocultação ou omissão de informações para o não pagamento de impostos e taxas. Representa uma fraude realizada pela utilização de formas que burlam as leis fiscais, favorecendo o sujeito autor da fraude ou a terceiros. Dessa forma, sonegar significa simular e fingir a realidade, ocultando a real intenção constituindo uma afirmação enganosa de vontade.

A lei nº 4.729 de 14/07/1965 trata do crime de sonegação fiscal, caracterizando-a como toda e qualquer forma de omissão, seja parcial ou total de informações que podem ter intenção ou não do pagamento de impostos e taxas, advindas de qualquer outro tipo de obrigações instituídas em lei. Sendo assim, as condutas culposas são dignas de penalidades evidenciadas em lei por ferir os valores da sociedade preservados pelo Direito Penal.

A sonegação fiscal é muito frequente e usual em diversos países, principalmente nos que se desenvolveram economicamente e possuem carga tributária maior. Tal fato encoraja as pessoas a recorrerem às práticas ilegais para se manterem ativas no mercado. Já em países subdesenvolvidos, onde as cargas tributárias tendem a ser relativamente menores por incentivos governamentais, as pessoas sonegam com a finalidade de aumentar seus lucros.

Poucas são as empresas que possuem vasto conhecimento das normas e leis que orientam suas atividades, embora as empresas e seus gestores tenham o dever de manterem-se constantemente atualizados. Pode-se então evidenciar a ocorrência de sonegação fiscal pelo desconhecimento das leis ou de sua má interpretação.

Para que a desinformação deixe de ser um fardo para as empresas, é necessário que os gestores busquem por profissionais qualificados para orientá-los quanto à aplicabilidade correta das leis em seus estabelecimentos.

A Legislação Tributária é estabelecida pelo Código Tributário Nacional (CTN), sancionado pela Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966. Ele é composto por um conjunto de normas que discorrem sobre os tributos e seus aspectos de forma geral. As normas e leis do CTN compõem o Sistema Tributário Nacional, com as quais instituem a quantidade, aplicação dos tributos e distribuição da arrecadação para os entes da União, Estados e Municípios.

A legislação tributária está voltada à ocorrência do fato gerador. Entende-se por fato gerador uma situação que visa o fator econômico, atingindo a capacidade do sujeito passivo que é a pessoa obrigada ao pagamento, com a finalidade de tributação. Dessa forma, o fato gerador existe devido a junção de condições para geração do contexto jurídico ou de fato, acarretando na obrigação tributária. Como exemplo de fato gerador, pode-se citar a venda ou revenda de mercadorias com o qual a receita obtida será tributada de acordo com a legislação, gerando a obrigação tributária, ou seja, o tributo a pagar.

A legislação tributária deve ser seguida e cumprida pelas empresas. Todo tributo instituído em lei tem por finalidade a manutenção da máquina pública, devendo retornar ao contribuinte em forma de serviços, tais como saúde, educação e segurança.

Portando, o tributo é uma obrigação imposta através da criação de leis com o qual o sujeito passivo deverá dispor de uma quantia em dinheiro para efetuar o pagamento do mesmo devido a ocorrência do fato gerador de forma lícita. O não atendimento às normas dispostas acarretarão em sanções e penalidades contra o sujeito envolvido na ação.

As pessoas jurídicas são os maiores contribuintes e devem possuir conhecimento da legislação tributária que abrange suas atividades, pois não podem alegar desconhecimento uma vez que as leis são de conhecimento público. A partir do co-

nhcimento, as empresas poderão aplicar corretamente as regras instituídas para o recolhimento dos impostos e apresentação de documentos auxiliares através das obrigações acessórias. Além disso, o maior conhecimento proporciona o reconhecimento de oportunidades para a redução de tributos.

As constantes mudanças exigem que as empresas e os profissionais envolvidos estejam cada vez mais preparados e atualizados para que consigam cumprir com seus deveres de forma lícita, aplicando o disposto pelo Sistema Tributário Nacional para o alcance das metas esperadas ao final de cada exercício.



CONCLUSÃO

O presente trabalho buscou entender como o Planejamento Tributário surgiu como uma forma de auxiliar as pessoas físicas ou jurídicas a reduzir o ônus tributário decorrente dos tributos oriundos da realização de suas atividades, sejam elas: comerciais, industriais ou serviços.

Desta forma, o Planejamento Tributário deve ser visto como uma ferramenta gerencial que se efetuado corretamente auxilia na maximização dos resultados da empresa podendo colocá-la em evidência e aumentando sua competitividade no mercado. Faz-se importante ressaltar que o Planejamento Tributário deve ser frequentemente revisado principalmente em decorrência das constantes mudanças no âmbito tributário e legislativo.

Identificou-se que o planejamento tributário deve ponderar a Legislação Tributária estabelecida pelo Código Tributário Nacional (CTN), sancionado pela Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 com o qual estabelece os tributos e sua aplicabilidade.

Verificou-se que os tributos somente existirão a partir de um fato gerador, isto é, uma situação que visa o fator econômico, atingindo a capacidade do sujeito passivo (pessoa obrigada ao pagamento) com a finalidade de tributação. Dessa forma, o fato gerador existe devido a junção de condições para geração do contexto jurídico ou de fato, acarretando na obrigação tributária. Portanto, o tributo é uma obrigação imposta através da criação de leis, com o qual o sujeito passivo deverá dispor de uma quantia em dinheiro para efetuar o pagamento do mesmo devido a ocorrência do fato gerador de forma lícita.

Ponderou-se como a elisão fiscal oferece uma economia de tributos por meios legais de acordo com seu regime tributário e cálculos dos tributos. Quando o planejamento é eficaz, a elisão fiscal torna-se mais compreensível, uma vez que o conhecimento e o estudo das rotinas e das obrigações principais e acessórias são inter-

pretadas e aplicadas para a não ocorrência de danos financeiros a empresa e maximização dos resultados positivos. Portanto, não há elisão fiscal sem planejamento.

Dessa forma, sonegar significa simular e fingir a realidade ocultando a real intenção constituindo uma afirmação enganosa de vontade. A sonegação fiscal é muito frequente e usual em diversos países, principalmente nos que se desenvolveram economicamente e possuem carga tributária maior. Pode-se então evidenciar a ocorrência de sonegação fiscal pelo desconhecimento das leis ou de sua má interpretação.

O presente artigo buscou entender se a elisão fiscal praticada pelas empresas em seu planejamento tributário poderia ser confundida com a sonegação fiscal, uma vez que as constantes mudanças da legislação tributária fazem com que as empresas estejam sujeitas a erros em seu planejamento. Verificou-se que a partir da fundamentação de leis e normas para a aplicação da elisão que quando não interpretadas e atendidas as técnicas e orientações jurídicas, pode ser caracterizada como sonegação fiscal e conseqüentemente não estará amparada legalmente com seus deveres.

Portanto, a elisão fiscal como ferramenta para o planejamento tributário é utilizada para proporcionar a redução do pagamento de impostos de forma legal, gerar maior competitividade e aumento dos lucros para as empresas.

REFERÊNCIAS

- BRASIL. **Código Tributário Nacional**. 2. ed. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2012. 188 p.
- BRASIL. DECRETO N. 4729, DE 14 DE JULHO DE 1965. **Define o crime de sonegação fiscal e dá outras providências**, Brasília,DF, jul. 1965. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1950-1969/L4729.htm>. Acesso em: 06 de Maio de 2018.
- BRASIL. LEI Nº 6.404/197, de 15 de Dezembro de 1976. **Lei da Sociedade Anônima**. Brasília, DF. Disponível em: <<https://presrepublica.jusbrasil.com.br/legislacao/105530/lei-das-sociedades-anonimas-de-1976-lei-6404-76#art-153>> Acesso em: 19/Agos/2018.
- BRASIL. Decreto n. 3.000, de 26 de mar. de 1999. **Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza**, Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto/D3000.htm> Acesso em: 27/agos/2018.
- BRASIL. Lei complementar n. 104, de 10 de jan. de 2001. **Altera dispositivos da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional**, Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp104.htm> Acesso em 02 de setembro de 2018.
- BRASIL. Lei Complementar n. 123, de 14 de dez. de 2006. **Da Definição de Microempresa e de Empresa de pequeno porte**, Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp123.htm> Acesso em 27/agos/2018.
- BRASIL. Lei Complementar n. 155, de 27 de out. de 2016. **Altera a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006**. Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp155.htm> Acesso em 03 de setembro de 2018.
- CAPUCIO, R. **Lucro Presumido: o que é, vantagens e desvantagens**. Disponível em: <https://conta.mobi/blog/lucro-presumido-o-que-vantagens-desvantagens/#Como_funciona_a_tributacao_por_Lucro_Presumido> Acesso em 27 de agosto de 2018.
- CARVALHO, A. C. G. et al. **Planejamento Tributário na Micro e Pequena Empresa: O papel do contador**. Diálogos em Contabilidade: Teoria e Prática, v. 3, n. 1, 2015. Disponível em: <<http://periodicos.unifacel.com.br/index.php/dialogoscont/article/view/1250>> Acesso em 01 de setembro de 2018.

CHAVES, F. C. **Planejamento tributário na prática: gestão tributária aplicada.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2017. 269 p.

CLEMENTE, F.; LÍRIO, V. S. **Evidências internacionais de sonegação fiscal: uma análise a partir do modelo de Graetz, Reinganun e Wilde.** Estudos Econômicos (São Paulo), v. 47, n. 3, p. 487-507, 2017.

CORRÊA, A. C. M. **Planejamento Tributário: ferramenta estratégica da gestão empresarial.** Revista Brasileira de Contabilidade, n. 158, p. 56-73, 2006. Disponível em: < <http://rbc.cfc.org.br/index.php/rbc/article/view/668/412>> Acesso em 01 de setembro de 2018.

COSTA, A. P. C.; DE ANDRADE POLI, E. M.; ROVETTA, M. P. **Arrecadação Federal: Estudo de caso aplicado aos sistemas de tributação SIMPLES e Lucro Presumido.** Disponível em: < http://faculdade.pioxii-es.com.br/anexos/Sapientia07/RC_N7_Pio_XII_artigo_5.pdf> Acesso em 27 de agosto de 2018.

COTRIM, G. **Direito fundamental: instituição de direito público e privado.** 23. ed. Saraiva, 2009. 295 p.

DE LIMA, B. L. L. **Centro de Educação Superior de Brasília – CESB Instituto de Educação Superior de Brasília - IESB: Curso de Graduação em Ciências Jurídicas.** Disponível em: <<http://www.praticacontabil.com/contadorperito/Bruno.pdf>> Acesso em 06 de Maio de 2018.

DOS SANTOS, A. C. **Planeamento fiscal, evasão fiscal, elisão fiscal: o fiscalista no seu labirinto.** Nomos, v. 30, n. 2, 2009.

ESTRELLA, A. L. C. **A Norma Antielisão e seus Efeitos - Artigo 116, Parágrafo Único, do CTN.** Revista Jurídica Virtual, Brasília, DF. vol. 3, n. 30, nov. 2001. Disponível em: <<https://revistajuridica.presidencia.gov.br/index.php/saj/article/viewFile/906/892>> Acesso em 02 de setembro de 2018.

FABRETTI, L. C. **Contabilidade tributária.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GASPAR, A.M. ; VARÃO, B. S. ; SOUSA, C. L.R. **Aplicação da norma dentro da legislação tributária.** Revista Jus Navigandi, 2017. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/55718/aplicacao-da-norma-dentro-da-legislacao-tributaria>> Acesso em: 13 de Maio de 2018.

JOBIM, G. **Legislação tributária e negociação imobiliária.** Curitiba: IESDE Brasil S.A. , 2008. 120p.

MAMEDE, Gladston; MAMEDE, Eduarda Cotta. **Blindagem Patrimonial e Planejamento Jurídico.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2015. 155 p.

MARTINS, O. S.; DANTAS, R. F. **Custo tributário e elisão fiscal: as facetas de um planejamento tributário.** Qualitas Revista Eletrônica, v. 9, n. 3, 2010.

MARTINS, R. C.; BONADIO, M. R. C. **Apuração do ICMS nos regimes de tributação Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional.** São Paulo, 2017. Disponível em: <http://uniesp.edu.br/sites/_biblioteca/revistas/20170602115611.pdf> Acesso em 03 de setembro de 2018.

MENDONÇA, Sandro A. T. **Manual para a produção de trabalhos acadêmicos da Fateb.** Birigui, SP: [52p.], 2018.

MOREIRA, A. M.; TÔRRES, H. **Elisão e Evasão Fiscal—limites ao planejamento tributário.** Revista Associação Brasileira de Direito tributário, v. 21, 2003.

MOREIRA, A. M. **Elisão e Evasão Fiscal – Limites ao Planejamento Tributário.** Revista da Associação Brasileira de Direito Tributário: 21, 11 – 17. Belo Horizonte, 2003. Disponível em: <https://sachacalmon.com.br/wpcontent/uploads/2010/12/Elisao-e-Evasao-Fiscal_Limites-ao-Planejamento-Tributario.pdf> Acesso em: 16 agosto de 2018.

OLIVEIRA, L. M. et al. **Manual de contabilidade tributária.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003. 434 p.

PAES, N. L. **Simples Nacional no Brasil: o difícil balanço entre estímulos às pequenas empresas e aos gastos tributários.** Nova econ., Belo Horizonte , v. 24, n. 3, p. 541-554, Dec. 2014 . Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0103-63512014000300541&lng=en&nrm=iso>. Acesso em 27 de Agosto de 2018.

PEREIRA, V. D. **Planejamento Tributário: Uma ferramenta estratégica para a maximização dos lucros.** 7º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças. Florianópolis, 2017. Disponível em: <http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso/arquivos_artigos/artigos/1222/20170709101852.pdf> Acesso em: 20 de agosto de 2018.

RIBEIRO, T. **Aplicação da legislação tributária no tempo.** Semana Acadêmica – Revista Científica. Disponível em: <https://semanaacademica.org.br/system/files/artigos/lei_tributaria.pdf> Acesso em: 15 de Maio de 2018.

SABBAG, E. M. **Direito tributário.** 10. ed. São Paulo: Premier Máxima, 2009. 479 p.

SANTOS, A. R.; OLIVEIRA, R. C. M. **Planejamento tributário com ênfase em empresas optantes pelo lucro real.** In: XVIII Congresso Nacional de Contabilidade, RS, Gramado. 2008. Disponível em: <<http://files.sedaepe.webnode.com.br/200000971->

a6152a70d6/planejamento%20tributario.pdf> Acesso em 27 de agosto de 2018.

SANTOS, R. S.; PINHEIRO, M. T. S. **PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: fatores decisivos na definição do regime tributário em empresas de móveis e eletrodomésticos na cidade de Barreiras-BA.** Bahia, 2016. Disponível em: <https://semanaacademica.org.br/system/files/artigos/artigo_cientifico_romilson.pdf> Acesso em 01 de setembro de 2018.

SEHN, S. **Legislação Tributária.** Curitiba: IESDE Brasil S.A. , 2009. 112 p.

SEVERINO, A. J. **Metodologia do Trabalho Científico.** São Paulo: Cortez, 1996.

SIQUEIRA, M. L.; RAMOS, F. S. **A economia da sonegação: teorias e evidências empíricas.** Revista de Economia Contemporânea, v. 9, n. 3, p. 555-581, 2005.

VENOSA, S. S. **Direito civil: parte geral.** São Paulo: Atlas, v. 3, 2003.

VEZARO, D. S.; OLIVO, E. C. **A utilização do planejamento tributário como ferramenta para a redução legal da carga tributária empresarial.** Curitiba, 2015. Disponível em: <<http://www.uniedu.sed.sc.gov.br/wp-content/uploads/2014/01/Daiane-de-Souza-Vezaro.pdf>> Acesso em: 20 de agosto de 2018.

ZANLUCA, J. C. **Planejamento Tributário: pague menos, dentro da lei.** Portal, 2013.