



**Fundação Educacional do Município de Assis
Instituto Municipal de Ensino Superior de Assis
Campus "José Santilli Sobrinho"**

STEPHANY QUIRINO DOS SANTOS

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: ELISÃO E EVASÃO FISCAL

Assis/SP

2023



Fundação Educacional do Município de Assis
Instituto Municipal de Ensino Superior de Assis
Campus "José Santilli Sobrinho"

STEPHANY QUIRINO DOS SANTOS

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: ELISÃO E EVASÃO FISCAL

Projeto de pesquisa apresentado ao Curso de Administração do Instituto Municipal de Ensino Superior de Assis – IMESA e à Fundação Educacional do Município de Assis – FEMA, como requisito parcial à obtenção do Certificado de Conclusão.

Orientanda: Stephany Quirino dos Santos

Orientador: Fernando Antônio Soares de Sá Junior

Assis/SP

2023

FICHA CATALOGRÁFICA

Santos, Stephany Quirino dos

S237p Planejamento tributário: elisão e evasão fiscal /
Stephany Quirino dos Santos. -- Assis, 2023.

47p.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em
Administração) -- Fundação Educacional do Município
de Assis (FEMA), Instituto Municipal de Ensino
Superior de Assis (IMESA), 2023.

Orientador: Prof. Me. Fernando Antônio Soares de Sá
Júnior.

1. Planejamento tributário. 2. Crime contra a ordem
tributária. 3. Impostos. I Sá Júnior, Fernando Antônio
Soares. II Título.

CDD 658.151

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: ELISÃO E EVASÃO FISCAL

STEPHANY QUIRINO DOS SANTOS

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Instituto Municipal de Ensino Superior de Assis, como requisito do Curso de Graduação, avaliado pela seguinte comissão examinadora:

Orientador: _____
Fernando Antônio Soares de Sá Junior

Examinador: _____
Paulo Sergio da Silva

Assis/SP
2023

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho aos meus pais, Margarida e Vagner, e aos meus queridos amigos que me apoiaram nessa grande jornada.

AGRADECIMENTOS

A Deus, em primeiro lugar, me sustentou até aqui e possibilitou a realização de mais um sonho.

A minha família que sempre me incentivou e nunca me deixou desistir até mesmo nos momentos mais difíceis.

A minha equipe de serviço, que me trouxe grande inspiração nessa etapa de crescimento profissional.

Aos meus amigos, companheiros de classe, que quando eu precisei estenderam a mão para me ajudar.

A todos os que foram meus professores desde os da infância até os de hoje em dia, que tiveram paciência comigo e amor pelo que fazem.

Todos os citados fizeram parte do meu desenvolvimento, e tudo o que sei hoje sou grata a vocês. Obrigada!

“É melhor aproximadamente agora do que exatamente nunca”.

Nizan Guanaes.

RESUMO

O presente trabalho de conclusão de curso tem como objetivo analisar o tema do planejamento tributário estratégico no contexto da elisão e evasão fiscal. O estudo busca compreender as estratégias adotadas por empresas e indivíduos para minimizar sua carga tributária de forma lícita. A pesquisa aborda a importância do planejamento estratégico fiscal para a sustentabilidade financeira das organizações, bem como suas implicações éticas e legais.

Palavras-chave: carga tributária; elisão fiscal; estratégias tributárias; evasão fiscal; planejamento.

ABSTRACT

This course completion work aims to analyze the issue of strategic tax planning in the context of tax avoidance and evasion. The study seeks to understand the strategies adopted by companies and individuals to lawfully minimize their tax burden. The research addresses the importance of strategic fiscal planning for the financial sustainability of organizations, as well as its ethical and legal implications.

Keywords: tax burden; tax avoidance; tax strategies; tax evasion; planning.

SUMÁRIO

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: ELISÃO E EVASÃO FISCAL.....	6
1 INTRODUÇÃO.....	6
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO.....	6
2 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	9
2.1 CONCEITO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO.....	9
2.2 OBJETIVOS DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	9
2.3 DIFERENÇA ENTRE ELISÃO E EVASÃO FISCAL.....	10
2.4 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.....	11
2.4.1 Princípio da legalidade	11
2.4.2 Princípio da capacidade contributiva.....	12
2.4.3 Princípio da isonomia	12
3 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL	14
3.1 CONCEITO DE TRIBUTO.....	14
3.2 ESPÉCIES DE TRIBUTOS	15
3.3 IMPOSTOS	15
3.4 TAXAS	16
3.5 CONTRIBUIÇÕES DE MELHORIAS	17
3.6 EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO	18
3.7 CONTRIBUIÇÃO ESPECIAL	18
4 REGIME TRIBUTÁRIO	20
4.1 SIMPLES NACIONAL	20
4.2 LUCRO PRESUMIDO	22
4.3 LUCRO REAL	22
5 ELISÃO FISCAL E EVASÃO FISCAL.....	24
5.1 TIPOS DE ELISÃO FISCAL	24
5.2 ESTRATÉGIAS LEGAIS DE ELISÃO FISCAL.....	25
5.3 ESTUDO DE CASO	27
5.4 EVASÃO FISCAL.....	28
5.5 CONSEQUÊNCIAS LEGAIS DA EVASÃO FISCAL.....	30
6 ASPECTOS LEGAIS DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO.....	32
6.1 ANÁLISE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA RELACIONADA À ELISÃO FISCAL.....	32
6.2 LIMITES LEGAIS PARA O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	33
6.3 OBRIGAÇÕES E RESPONSABILIDADES FISCAIS DOS CONTRIBUINTES	34
7 ANÁLISE COMPARATIVA ENTRE ELISÃO E EVASÃO FISCAL	36
7.1 IMPACTOS ECONÔMICOS E SOCIAIS DE CADA PRÁTICA	36
8 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	38
9 REFERÊNCIAS	39

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: ELISÃO E EVASÃO FISCAL

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O planejamento tributário consiste em planejar, de forma lícita, estratégica e econômica, a redução dos custos de tributos das organizações (CREPALDI, 2021).

Sabemos que há diversos fatores que contribuem para o fechamento do negócio e o planejamento é um deles (SEBRAE, 2023). Portanto, a gestão tributária também faz parte da administração do negócio, uma vez que os tributos (impostos, taxas e contribuições) que serão explicados ao longo deste trabalho, quando não administrados de forma correta, vêm a apresentar grande aumento dos custos para a organização, e conseqüentemente, haverá diminuição na lucratividade da firma, podemos considerar que “realizar um bom planejamento tributário é fundamental para saber qual é o regime de tributação que melhor se encaixa no perfil da sua empresa” (SEBRAE, 2017, n.p.). Assim como em qualquer aspecto da vida, o planejamento adequado nos permite atingir nossos objetivos de maneira eficaz e eficiente, contando com isso, a possibilidade de evitar divergências será ainda maior, nos prevenindo de eventuais causas.

O planejamento tributário tem como finalidade a diminuição legal da quantidade de recursos repassados ao governo. Portanto, o planejamento tributário é de relevância fundamental, com capacidade de proporcionar à empresa a diminuição de seus custos tributários em tempos de economia turbulenta, contudo, é imprescindível a adoção de um sistema de economia legal. O planejamento tributário é a revitalização dos recursos para a empresa, pois representa maior capitalização do negócio, possibilidade de menores preços e ainda facilita a geração de novos empregos, uma vez que os recursos economizados poderão possibilitar novos investimentos (DA SILVA, FELIPE MARTINS, 2017, p. 184.).

A constituição de novas leis ocorre todos os dias, com o objetivo de suprir as necessidades da população, melhorar e manter as relações da sociedade em harmonia. Para que haja a sobrevivência empresarial, é necessário criar estratégias para buscar meios lícitos com o objetivo de pagar menos impostos.

A alta carga tributária passou a ser uma grande aliada quanto à necessidade e importância de se fazer um planejamento. Assim como todas as empresas precisam de recursos para se manter, o governo também precisa. Para que as necessidades públicas, como segurança, educação e saúde, sejam honradas, é necessário que nós paguemos tributos para um bem comum. O arrecadado em dinheiro é destinado ao pagamento de prestadores de serviço público, como, por exemplo, salário de policiais, médicos e bombeiros.

Com as operações mercadológicas organizadas podemos visualizar melhor as alternativas que nos auxiliarão em decisões a fim de evitar problemas como, endividamento e até mesmo a falência, em alguns casos há possibilidade de evitar a incidência tributária apenas se aproveitando das lacunas existentes em lei.

A alta carga tributária, como se sabe, tem sido a causa de muitos negócios não alcançarem êxito. Isso, naturalmente, acaba gerando, em efeito dominó, todo um caos na economia. Eis a questão que se impõe nesta pesquisa. Como sobreviver a tantos impostos é a equação da maioria dos empreendedores brasileiros.

Trata-se, na verdade, de uma temática altamente discutida, seja nos jornais, seja no mundo acadêmico. Nesse sentido, entendemos o mecanismo da elisão fiscal como uma possibilidade legal e legítima de as empresas conseguirem se manter diante da imensidão de impostos. Quando um empreendimento obtém finalidade a que se propõe, há empregabilidade, há dignidade, há saúde, educação e segurança.

A complexidade da legislação tributária cria um “obstáculo” para a plena compreensão dos tratados, leis, convenções internacionais e normas complementares, logo, podemos dizer que esse problema favorece o crescimento da ocultação das informações sobre os rendimentos e as atividades econômicas.

De acordo com uma pesquisa realizada pelo SEBRAE no ano de 2016, 72% das empresas utilizam serviços de empresa de contabilidade, e 28% utilizam contadores autônomos, pensando nisso, podemos analisar que os empresários acabam recorrendo aos parceiros contadores, sejam eles empresas ou autônomos, que os auxiliam no planejamento tributário.

De fato, para que haja o gerenciamento dos tributos de forma adequada, é necessário cautela, realizar análises da situação da venda dos produtos ou serviços, do local onde é

prestado, da quantidade de mercadoria, do tipo de produto, e outros fatores devem ser avaliados precisamente, ainda mais quando se trata de elisão fiscal.

No decorrer deste trabalho, iremos analisar e compreender a utilidade da elisão fiscal como mecanismo de estratégia para o planejamento tributário das organizações, com enfoque nas reduções dos custos evitando a sonegação de impostos. Logo, interpretar e localizar as lacunas existentes dentro do sistema tributário nacional, de modo que possamos economizar nos tributos, usufruindo das “falhas” apresentadas em lei, fazendo uma melhor distribuição da carga tributária.

As elaborações, constituições, revogações e alterações de leis ocorrem constantemente, com a finalidade de garantir a democracia, definindo os direitos e deveres dos cidadãos e controlando os comportamentos da sociedade de forma justa.

Igualmente, as empresas e seus assessores contábeis, sempre devem estar atentos às mudanças tributárias, visando a sobrevivência empresarial.

Em decorrência das incessantes modificações nas legislações tributárias, percebe-se que a falta de conhecimento tem um alto preço, não só na questão profissional como também monetária.

Uma vez que há alta carga de prestação pecuniária compulsória, conseqüentemente, ocorre o aumento de custos que tem o efeito de reduzir a lucratividade da organização. Sabendo disso, devemos compreender que a gestão dos custos, despesas e receitas de uma empresa necessita, inclusive, de um planejamento tributário, onde se poderá identificar oportunidades e estratégias lícitas, para economizarmos nos gastos com tributos.

Resumidamente, este trabalho aborda as disparidades entre elisão e evasão fiscal e justifica-se para que, futuramente, possa servir de embasamento teórico e auxiliar na prestação de serviços de consultorias, desde as micro até as macro empresas, visando à minimização dos custos tributários e a maximização dos lucros empresariais.

Para realização deste trabalho, utilizaremos a metodologia de pesquisa bibliográfica, por meio da qual há possibilidade de alcançar a fundamentação científica a partir de obras existentes, análise de dados e informações complementares que servirão de embasamento teórico.

2 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

2.1 CONCEITO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Sabemos que independentemente de ser uma empresa ou não, sempre estamos em busca da economia, o que faz com que procuremos produtos mais em conta nas prateleiras dos comércios. Sendo assim, o planejamento tributário está presente em nosso cotidiano, pois na composição do valor dos produtos está incluso os tributos, conseqüentemente, ao escolhermos um produto ou serviço que possua um valor mais em conta, a carga tributária do mesmo será menor.

Sobre o planejamento tributário no artigo publicado na revista CEPPG, orienta que:

Entende-se por planejamento tributário uma forma lícita de reduzir a carga fiscal, o que exige alta dose de conhecimento técnico e bom-senso dos responsáveis pelas decisões estratégicas no ambiente corporativo. Trata-se do estudo prévio à concretização dos fatos administrativos, dos efeitos jurídicos, fiscais e econômicos de determinada decisão gerencial, com o objetivo de encontrar a alternativa legal menos onerosa para o contribuinte (SIQUEIRA; CURY; GOMES, 2011, p. 1).

A abordagem do tema planejamento tributário, traz a discussão de sua legitimidade e os limites legais impostos a essa prática. Destaca-se a importância do direito do contribuinte em agir de acordo com seu interesse, desde que dentro da lei. O autor ressalta que "será inconstitucional, portanto, qualquer lei ou ato dispendo sobre proibição de planejar operações para, antes do fato gerador, evitar a geração dos tributos" (CREPALDI, 2021, p. 36).

O planejamento deve ser coerente com as propostas da empresa, logo, podemos citar exemplos que trazem uma tributação oportuna em determinadas regiões, dessa forma, a seleção criteriosa da localização de uma organização ou até mesmo de certas operações em locais diferentes que possuem sistemas tributários distintos e aplicam suas próprias leis fiscais com a intenção de obter benefícios fiscais, como baixas alíquotas de impostos ou incentivos fiscais específicos, passa a ser uma prática legal e econômica.

2.2 OBJETIVOS DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O planejamento tributário tem como objetivos gerais reduzir ou eliminar a carga fiscal das empresas, evitar contingências tributárias, postergar o pagamento de tributos e reduzir o custo burocrático. É uma estratégia essencial para a competitividade das empresas, pois uma gestão fiscal eficiente resulta na redução de custos e impacta positivamente a situação financeira e econômica da organização. A tributação é um componente significativo no preço final dos produtos, e conhecer os tributos incidentes sobre a atividade empresarial é fundamental para buscar soluções legais e seguras que minimizem a carga tributária. Além disso, um planejamento tributário adequado envolve aspectos como a forma de constituição do empreendimento e o uso de recursos de terceiros, como empréstimos e financiamentos. Dessa forma, o objetivo é não apenas reduzir custos, mas também garantir o cumprimento correto das obrigações fiscais, evitando multas e contingências fiscais (CREPALDI, 2021, p.15).

Neste contexto, vemos as vantagens em explorar os benefícios do planejamento tributário, evidenciando como essa prática pode influenciar positivamente a saúde financeira e a lucratividade das empresas. Alguns desses benefícios são: a redução da carga tributária, aumento da lucratividade, melhoria da competitividade, segurança jurídica, melhor gestão financeira e minimização de riscos fiscais.

Ao adotar estratégias adequadas e em conformidade com a legislação vigente, as organizações podem alcançar resultados expressivos, maximizando a utilização de seus recursos e direcionando-os para áreas que contribuam para o crescimento e o desenvolvimento empresarial. Dessa forma, o planejamento tributário contribui para aumentar a competitividade das empresas, permitindo-lhes enfrentar desafios e aproveitar oportunidades de forma mais eficiente.

2.3 DIFERENÇA ENTRE ELISÃO E EVASÃO FISCAL

Certamente, podemos encontrar nossos meios para diminuir o valor dos tributos, apenas estudando e planejando as tributações. Denominamos, chamamos a esse mecanismo como “elisão fiscal”, que é basicamente como “manobramos” a forma de tributação para economizarmos, tudo conforme a lei permite, de forma legalizada e contribuindo para que a nossa nação não seja prejudicada. Sem dúvida, para que possamos nos beneficiar dessa estratégia, é preciso agir antecipadamente, analisando os processos antes que

ocorra o fato gerador ocorra, ou seja, verificar previamente o evento que resulta em uma obrigação tributária. Em contrapartida, temos a evasão fiscal, que se refere, basicamente, à sonegação de impostos, em que o sujeito passivo, ao invés de declarar sua renda de acordo com seus ganhos, tenta ocultar ou omitir, atrapalhando a fiscalização realizada pelo fisco com o intuito de pagar menos impostos, ou até mesmo, retardá-los. Trata-se ato oriundo da consciência do indivíduo. De acordo com a lei Federal 4729/65 (BRASIL, 1965):

Art. 1º Constitui crime de sonegação fiscal: (Vide Decreto-Lei nº 1.060, de 1969)

I - prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei;

II - inserir elementos inexatos ou omitir, rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública (BRASIL, 1965, n.p.).

Dessa forma, compreendemos que a evasão fiscal é considerada crime contra a ordem tributária e, segundo a legislação vigente, a pena determinada é a detenção, de seis meses a dois anos, e multa. (CREPALDI, 2021, p.59).

2.4 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

2.4.1 Princípio da legalidade

De acordo com o artigo 150, inciso I, da Constituição Federal do Brasil, não pode existir um tributo modificado ou aumentado sem autorização legal. Em outras termos, somente por meio de lei é possível criar, alterar ou eliminar um tributo. Assim como consta na Constituição Federal no artigo 5º, II, “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei” o mesmo ocorre com a parte tributária.

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

III - cobrar tributos (BRASIL, 1988, n.p.).

Dessa forma, é possível garantir a certeza e a estabilidade da segurança jurídica, logo a proteção dos contribuintes, impede que o poder público haja de forma arbitrária na instituição e cobrança de tributos.

2.4.2 Princípio da capacidade contributiva

O conceito do princípio da capacidade contributiva como o próprio nome diz, é fazer distribuição mais justa do ônus tributário, portanto, leva-se em consideração as condições financeiras que a pessoa tem para pagar seus impostos. Assim sendo, o pagamento dos tributos será proporcional a renda, patrimônio ou poder aquisitivo do contribuinte, para que os indivíduos menos favorecidos não fiquem em uma situação árdua (SCHOUERI, 2022, p.224).

O princípio da capacidade contributiva desempenha basicamente três funções em nosso ordenamento jurídico:

a) é fundamento básico da imposição tributária;

b) é também um limite para o exercício da atividade legislativa; ao tempo em que deve;

c) inspirar o exercício desta atividade legiferante na esfera tributária. (CAVALCANTI, 2022, p. 55)

Posto isso, é necessário que haja equilíbrio, garantindo que a carga tributária seja distribuída de maneira justa e proporcional às condições econômicas dos contribuintes.

2.4.3 Princípio da isonomia

O princípio da isonomia traz a ideia de que todos os contribuintes devem ser tratados com igualitarismo perante a lei das tributações. Consequentemente, não pode haver qualquer tipo de cisma, desconfiança ou discriminação arbitrária ao fazer a cobrança de tributos, assim direitos e as obrigações de quaisquer cidadãos devem ser regidos pelas mesmas regras. Toda via deve-se considerar os critérios objetivos que fundamentam a diferenciação, pois existem situações em que é necessário diferenciar os contribuintes. Podemos confirmar esse princípio com o art. 5º da Constituição Federal de 1988 “Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza [...]”.

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios [...]

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos; (BRASIL, 1988, n.p.).

De acordo com esse inciso, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir qualquer tipo de distinção em relação a contribuintes que estejam em situação igual, independentemente de sua ocupação profissional ou função desempenhada.

3 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

O Brasil faz uso de um conjunto de normas organizadas que visam disciplinar a arrecadação, nomeamos esse regimento como Sistema Tributário Nacional. Sabe-se que o tributo é um dever do cidadão, segundo Mazza (2022, p. 55) “A compulsoriedade é a característica fundamental do dever de pagar tributos. Não se trata de uma obrigação consensual ou facultativa, mas de uma imposição surgida unilateralmente como decorrência do poder de império atribuído ao Estado”, logo, o poder de estado impõe a contribuição de forma obrigatória. Caso o pagamento dos impostos fosse de modo facultativo, a população em geral se negaria a pagar, justamente por se tratar de uma fonte de receita derivada, onde utiliza-se o poder da soberania do estado para o recolhimento de um patrimônio particular.

Conforme Piscitelli, Mascitto e Mendonça (2018), o sistema tributário brasileiro é composto por diferentes tipos de leis e normas. As Leis Complementares estabelecem as normas gerais em matéria tributária, enquanto as Leis Ordinárias detalham e desenvolvem essas normas. Além disso, as leis ordinárias muitas vezes delegam a regulamentação de aspectos específicos para normas infralegais, como decretos e portarias. Esse sistema hierárquico visa organizar e estruturar a legislação tributária no Brasil.

Vale lembrar que a legislação tributária está sujeita a mudanças e atualizações ao longo do tempo, buscando sempre aprimorar a arrecadação e a aplicação dos recursos públicos.

3.1 CONCEITO DE TRIBUTO

De acordo com a Lei Federal n. 5.172/66 artigo 3 do código tributário nacional compreendemos que: “O tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção do ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (BRASIL, 1966, n.p.).

Sendo assim, podemos afirmar que o pagamento de tributos é uma conduta obrigatória, não há escolha, portanto, há uma determinação prevista em lei, mais precisamente, no artigo 5 da Constituição federal de 1988, onde é citado a seguinte norma: “Ninguém será

obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei” (BRASIL, 1988, n.p.). Outrossim, entendemos que as prestações pecuniárias se expressam em moeda, logo, o tributo deve ser pago em moeda corrente nacional.

Ademais, devemos compreender que há diferença entre a cobrança de multa e tributo. O tributo é uma obrigação do cidadão, nada mais nada menos que o cumprimento da lei, já a multa não, que é considerada uma punição por não cumprir alguma obrigação podendo ainda ser cobrado juros e correções monetárias como remuneração do capital.

Para o estado não importa a origem do dinheiro independentemente se for uma fonte lícita ou moral chamamos esse princípio de Pecúnia Non Olet, onde traz a ideia de que “o dinheiro não tem cheiro” (MAZZA, 2022, p. 154).

3.2 ESPÉCIES DE TRIBUTOS

As espécies tributárias são catalogadas de acordo com o Código Tributário Nacional e a Constituição Federal. Existem duas teorias a respeito das classificações em relação a quantidade dos tributos. A primeira é conhecida como Teoria Tripartite onde as espécies tributárias são divididas em três: impostos, taxas e contribuições de melhoria, de acordo com essa tese os empréstimos denominados compulsórios e as contribuições especiais são considerados taxas ou contribuições de melhorias, já a segunda é a Teoria Pentapartite que é baseada na Constituição Federal, mais precisamente falando, ao analisarmos os artigos: 145, 148 e 149 verificamos que são cinco espécies: impostos, taxas, contribuições de melhorias, empréstimo compulsório e as contribuições especiais. O Supremo Tribunal Federal STF leva em consideração a Teoria Pentapartite fazendo uso de sua aplicabilidade.

3.3 IMPOSTOS

Em conformidade com o artigo 16 da Lei Federal Nº 5.172/66: “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte” (BRASIL, 1966, n.p). Sendo assim, imposto é um tributo que vem a incidir sobre o patrimônio, a renda e o consumo, essa espécie tributária

é considerada compulsória, onde os contribuintes devem pagar ao estado o valor exigido, abastecendo os cofres públicos, para que garanta a funcionalidade dos serviços prestados, podendo eles serem públicos ou coletivos, por este motivo, o fato gerador deste tributo é desvinculado de uma atividade estatal. Logo, o valor arrecadado é destinado a suprir os custos e despesas administrativas do país, dos estados e dos municípios, podemos citar como exemplo o custeamento dos hospitais públicos e escolas públicas.

No território brasileiro contamos com três tipos de impostos: estaduais, federais e municipais.

Estaduais: (ICMS) Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, (IPVA) Imposto sobre Propriedade de Veículo Automotor, (ITCMD) Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos.

Federais: (II) Imposto de Importação, (IOF) Imposto sobre Operações Financeiras, (IPI) Imposto sobre Produtos Industrializados, (IRPF) Imposto de Renda da Pessoa Física, (IRPJ) Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, (ITR) Imposto Territorial Rural, (CIDE) Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico, (COFINS) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, (CSLL) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Municipais: (IPTU) Imposto Predial e Territorial Urbano, (ISS) Imposto sobre Serviços, (ITBI) Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis.

3.4 TAXAS

A competência para instituição de taxas é comum, ou seja, os quatro entes federativos (União Federal, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios) podem criar taxas. Para que haja essa cobrança, o fato gerador deve estar atrelado diretamente ao ato ou fato do estado, portanto, é necessário que haja uma iniciativa do poder público, como uma troca de tarefas, é preciso a realização de uma atividade pública para o sujeito passivo (MAZZA, 2022, p.84).

As taxas, também conhecidas como tributos bilaterais, podem ser cobradas a partir de um serviço público a ser prestado, que deve ser divisível e específico, ou ao exercício regular do poder de polícia que remunera a fiscalização estatal. Assim, compreendemos que há uma relação sinalagmática entre as partes.

Sabendo disso, podemos filtrar que nem tudo que titulamos como taxa é um tributo, os atos e fatos que possuem origem de um serviço privado, não podem ser considerados um tributo, pois esse tipo de prestação pecuniária é recolhido com a finalidade de financiar um serviço público (MAZZA, 2022, p. 87). Logo, podemos citar como um exemplo as taxas bancárias que são cobradas para a impressão de extratos bancários quando excede o limite de impressões gratuitas mensais.

Art. 79. Os serviços públicos a que se refere o artigo 77 consideram-se:

I - utilizados pelo contribuinte:

a) efetivamente, quando por ele usufruídos a qualquer título;

b) potencialmente, quando, sendo de utilização compulsória, sejam postos à sua disposição mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento;

II - específicos, quando possam ser destacados em unidades autônomas de intervenção, de utilidade, ou de necessidades públicas;

III - divisíveis, quando suscetíveis de utilização, separadamente, por parte de cada um dos seus usuários. (BRASIL, 1988, n.p.)

O Artigo 79 estabelece que os serviços públicos são considerados utilizados pelo contribuinte de forma efetiva (quando usufruídos por ele) ou potencial (quando de utilização compulsória e disponibilizados em funcionamento). Além disso, os serviços devem ser específicos, destacáveis em unidades autônomas de intervenção, utilidade ou necessidades públicas, e divisíveis, permitindo o uso separado por cada usuário.

3.5 CONTRIBUIÇÕES DE MELHORIAS

As contribuições de melhorias, assim como as taxas, são instituídas por qualquer ente tributante, desde que o mesmo realize a construção de uma obra pública que traga benefícios a comunidade, e a valorização dos imóveis ao redor. Essa cobrança visa suprir os custos no qual o poder público teve com a obra.

Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado. (BRASIL, 1988, n.p.)

Em conformidade com a norma estabelecida no art. 81 do Código Tributário Nacional (CTN), o limite global, ou seja, a soma das contribuições de todos os contribuintes juntos, não deve exceder a quantia gasta com as despesas da obra pública, já no limite individual o valor é de acordo com a proporcionalidade que cada imóvel teve de valorização, assim cada proprietário paga somente o que corresponde ao valor acrescido em seu imóvel.

3.6 EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO

O empréstimo compulsório está previsto no art. 148 da Constituição Federal, essa espécie tributária foi constituída para casos extremos de calamidade pública, com o seu objetivo que arcar com as despesas, diferentemente dos tributos já citados, o empréstimo compulsório é um tributo de competência exclusiva da União Federal (MAZZA, 2022, p. 96).

Segundo a teoria do princípio da legalidade, prevista do inciso II, do art. 5 da Constituição Federal (CF), “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei” (BRASIL, 1988, n.p.), dessa forma, compreendemos que para que haja o cumprimento da obrigação de arcar com os tributos é necessário que seja implementada uma lei, assim, empréstimo compulsório deve ser instituído através de uma lei, mais especificamente, a lei complementar, que regulamente a norma prevista na constituição, onde há descrição das regras de prazo de devolução e resgate do valor temporariamente cedido.

3.7 CONTRIBUIÇÃO ESPECIAL

A modalidade de tributo conhecida como contribuição especial se evidencia principalmente pela sua característica de vínculo que a arrecadação possui, ou seja, o destino do valor arrecadado já é definido antes mesmo de recolhê-lo, assim podendo custear uma atividade estatal específica. De acordo com Cavalcanti (2022) as arrecadações são separadas em quatro subespécies: contribuições sociais, contribuições de intervenção do domínio econômico (CIDE), contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas, contribuições para custeio do serviço de iluminação pública (COSIP). Aprendemos com o artigo 149 da Constituição Federal do ano de 1988 que essa contribuição é de competência exclusiva da união:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo (BRASIL, 1988, n.p.).

Dessa forma, entendemos que os recursos arrecadados são destinados a um propósito específico, como por exemplo, para realizar o financiamento de programas de assistência social, investimentos em infraestrutura ou atividades relacionadas a categorias profissionais e entre outros.

4 REGIME TRIBUTÁRIO

De acordo com o dicionário eletrônico Michaelis (s.d.) a palavra regime é a forma de governar, administrar, reger ou dirigir e o termo tributário é relativo a tributo. Logo chegamos a um conceito de que o regime tributário, ou regime fiscal são normas e especificações estabelecidas pelo fisco de um país para determinar a forma como os impostos são calculados e pagos por pessoas físicas ou jurídicas.

Em concordância com Silvio Crepaldi (2011, p. 16) para elaborar um planejamento tributário é preciso escolher o regime tributário mais adequado para a empresa, logo há necessidade da compreensão da definição entre lucro real, lucro presumido, arbitrado, Simples Nacional ou valores fixos, considerando os fatores como: faturamento, custos e despesas, e estratégias financeiras da empresa, devendo estabelecer metas e ações para os próximos cinco anos pelo menos. Sendo assim, podemos deduzir que uma vez escolhido o regime de tributação, é significativo planejar todas as operações da empresa com base nesse modelo, assim identificaremos as oportunidades que causam a redução de custos tributários, a diminuição da base de cálculo, dos percentuais dos impostos e a recuperação de impostos por meio de empréstimos nos quais as taxas de juros são fixadas abaixo das taxas de mercado.

4.1 SIMPLES NACIONAL

Como o sistema de tributação no Brasil é complexo, para simplificar a vida dos empreendedores, em 14 de dezembro de 2006 foi instituída a lei 123/2006, que comumente é conhecida como a Lei do Simples Nacional, pois a mesma possui o objetivo de desburocratizar e descomplexificar o sistema tributário das Microempresas (ME) e das Empresas de Pequeno Porte (EPP), facilitando assim o cumprimento das obrigações fiscais pelas organizações (SEBRAE, 2017).

Sendo assim, todos os tributos são recolhidos em uma guia única, portanto, são incluídos no Simples Nacional os seguintes impostos e contribuições:

- I – Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ;
- II – Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI;
- III – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL;

- IV – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS;
- V – Contribuição para o PIS/Pasep;
- VI – Contribuição Patronal Previdenciária – CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica;
- VII – Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS;
- VIII – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS (MAZZA, 2022, p. 247).

A lei complementar federal 123/2006 estabelece os critérios para a definição das empresas de pequeno porte e das microempresas, para isto devemos analisar o art. 3º, assim veremos os beneficiados para a aplicação de medidas e benefícios específicos oferecidos.

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

I - no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e

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). (Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016) (BRASIL, 2006, n.p.).

As alíquotas nas tabelas da Lei Complementar (LC) no 123/06 eram fixas até 31 de dezembro de 2017, somente a partir de 1º de janeiro de 2018, o próprio contribuinte deve calcular as alíquotas, o que torna o cálculo dos valores mensais a serem pagos pelas Micro e Pequenas Empresas (MPE) mais complexo. Para determinarmos a alíquota é preciso calcular a receita bruta total acumulada nos últimos 12 meses antes do período de apuração, verificar se é necessário separar as receitas tributáveis no mês de acordo com as atividades realizadas pela empresa, ademais a alíquota efetiva para cada atividade é calculada multiplicando a Receita Bruta dos últimos 12 meses pela alíquota nominal indicada correspondente à atividade e subtraindo a parcela a ser deduzida. O valor obtido

deve ser dividido pela receita bruta acumulada nos últimos 12 meses FABRETTI (2018, p.172).

Dessa forma, o cálculo das alíquotas do Simples Nacional se tornou mais complexo, pois agora os contribuintes precisam realizar essas etapas para determinar a alíquota específica que será aplicada a suas atividades empresariais.

4.2 LUCRO PRESUMIDO

O lucro presumido é um regime tributário usado para apurar os tributos do Imposto de Renda da Pessoa Jurídico (IRPJ) e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), ele é aplicável a organizações que tenham uma receita bruta igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) no ano-calendário anterior (MAZZA, 2022, p. 278).

Logo com uma presunção de lucratividade, o lucro presumido não leva em consideração o lucro efetivamente apurado pela empresa, seu objetivo é alcançar simplicidade e reduzir a exigência de documentação. O cálculo do Imposto de Renda (IR) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) é feito a partir de uma base que possui a margem presumida de lucro, que corresponde a um percentual da receita bruta. (CREPALDI, 2021, p.94). De acordo com o artigo postado pelo SEBRAE (2017, n.p.) “as alíquotas podem variar conforme a atividade da empresa, sendo de 8% para atividades voltadas para a indústria e o comércio e 32% para prestação de serviços”.

4.3 LUCRO REAL

Nas palavras de CREPALDI (2021, p. 43) o regime do lucro real é o mais complexo e exige mais obrigações burocráticas para as empresas. Além da contabilidade obrigatória, os contribuintes devem manter o Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur), pois a base de cálculo do imposto é obtida após realizar ajustes ao lucro apurado contabilmente. Em outras palavras, nem todo o lucro registrado na contabilidade será considerado como base para o cálculo do imposto devido. No regime do lucro real, as empresas têm a opção

de apurar o lucro real em períodos trimestrais ou anuais, dependendo da escolha feita pela empresa e de acordo com a legislação tributária aplicável.

É o resultado contábil (receitas menos os custos e as despesas) ajustado pelas adições e exclusões. Quando analisado somente o IR e a CSLL, o lucro real é, na maioria dos casos, a melhor opção porque a empresa somente paga os referidos tributos quando obtém lucro, segundo o Decreto-lei n. 9.580/2018 (CREPALDI, 2021, p. 49).

Portanto, ao adotar o regime do lucro real, as empresas têm uma tributação mais justa, pagando o IR e a CSLL somente sobre o lucro líquido ajustado, e não sobre toda a receita bruta. Essa opção é vantajosa principalmente para empresas que enfrentam variações no resultado contábil ao longo do tempo, pois os tributos serão calculados com base no lucro real obtido após as devidas adições e exclusões.

5 ELISÃO FISCAL E EVASÃO FISCAL

Não é novidade para ninguém que para termos uma organização que exerça uma atividade totalmente lícita é preciso que paguemos impostos, entretanto, há formas estratégicas e inteligentes que possamos realizar a distribuição dos recursos e tributos no qual podemos manejar antes da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Nas palavras de Edmar Oliveira, a elisão possui a seguinte definição:

A Elisão fiscal, segundo a concepção que adotamos, é atividade lícita de busca e identificação de alternativas que, observados os marcos da ordem jurídica, levem a uma menor carga tributária. Essa atividade, também chamada “planejamento tributário”, requer o manejo competente de duas linguagens: a do direito positivo e a dos negócios, e, portanto, não se restringe à descoberta de lacunas ou “brechas” existentes na legislação. O planejamento tributário envolve o manejo inteligente dessa complexidade que é o direito positivo e do mundo dos negócios (FILHO, 2016, p. 9).

Já nas palavras de Silvio Crepaldi:

Elisão é um conjunto de meios empregados por dado contribuinte, autorizados ou não proibidos pela lei, ou seja, trata-se de ação legal praticada com o fim de evitar a incidência tributária ou diminuir o tributo, antes do surgimento da situação definida em lei (CREPALDI, 2021, p. 53).

Neste momento de investigação científica do tema em questão, é muito importante entendermos, de fato, o sentido do termo “elisão” ou, mais precisamente, como o empregaremos neste trabalho. Para isso, recorreremos ao *Dicionário Houaiss Eletrônico*, que nos ensina o seguinte: “ato ou efeito de elidir; supressão, eliminação, exclusão, destruição ‘de provas fiscais’”. Já o vocábulo “evasão” é definido como: “ato ou processo de evadir; fuga, escapada”.

5.1 TIPOS DE ELISÃO FISCAL

Embora a elisão fiscal seja um planejamento legal, devemos analisar os limites práticos e éticos para que seja realizada essa proposta. Existem dois tipos de elisão fiscal, a primeira espécie é aquela decorrente da própria lei, que ocorre quando já está previsto antecipadamente em lei, já a segunda é a que resulta de lacunas e brechas existentes na própria lei, como o próprio nome diz, as empresas podem buscar brechas com o intuito de reduzir os custos com a parte tributária, portanto, o que se considera é a interpretação das leis e a forma de como ela é aplicada (CREPALDI, 2021).

No caso da elisão decorrente da lei, o próprio dispositivo legal permite ou até mesmo induz a economia de tributos. Existe uma vontade clara e consciente do legislador de dar ao contribuinte determinados benefícios fiscais. Os incentivos fiscais são exemplos típicos de elisão induzida por lei, uma vez que o próprio texto legal dá aos seus destinatários determinados benefícios. É o caso, por exemplo, dos Incentivos à Inovação Tecnológica, Lei n. 11.196/2005. Já a segunda espécie contempla hipóteses em que o contribuinte opta por configurar seus negócios com menor ônus tributário, utilizando-se de elementos que a lei não proíbe, ou elementos da própria lei que possibilitem evitar o fato gerador de determinado tributo. (CREPALDI, 2021, p. 54).

Visto isso, analisamos estratégias legais para evitar ou reduzir a carga tributária, Crepaldi destaca que a lei em si pode oferecer incentivos fiscais e benefícios, permitindo a economia de impostos, e também menciona que os contribuintes podem estruturar seus negócios de forma a minimizar os impostos, desde que dentro dos limites legais.

5.2 ESTRATÉGIAS LEGAIS DE ELISÃO FISCAL

Como citado anteriormente, existem os regimes tributários onde as empresas podem optar por diferentes formas de se enquadrar ao sistema tributário, dependendo do tamanho, atividade e faturamento da empresa, logo, podemos utilizar os benefícios do Simples Nacional, do Lucro Presumido ou do Lucro Real, analisando as alíquotas de cada regime, verificando as regras de cálculo, e por fim escolhendo o mais adequado para obtermos a economia de impostos.

Outros meios que podemos utilizar para fazer a economia em relação aos tributos é realizar uma reestruturação empresarial, por intermédio de fusões das empresas, onde uma empresa se une com a outra, ou aquisição empresarial que ocorre quando uma empresa compra a maior parte ou todas das ações ou ativos de outra organização.

Fusão ocorre quando duas ou mais sociedades se unem, extinguindo-se e formando uma nova sociedade, que lhes sucede em direitos e obrigações. Foi regulada inicialmente pelo art. 153 do Decreto-Lei n. 2.627/40 e hoje está disciplinada pelo art. 228 da Lei n. 6.404/76265 e também prevista pelo art. 1.119 do Código Civil (SCHOUERI, 2022, p.653).

Com a fusão de empresas podemos levar em consideração que se uma das empresas tiver uma alíquota de imposto menor que a outra a fusão conseqüentemente resulta em economia, podendo usufruir desta brecha existente. Ademais, os custos operacionais reduzem juntamente com a fusão, pois pode ser realizado a unificação de departamentos das duas empresas.

Já na aquisição, o patrimônio total de uma empresa de menor porte passa a ser controlado total ou parcialmente por uma de maior porte, através do pagamento de valor negociado aos controladores da empresa-alvo. Na verdade, uma aquisição ou incorporação representa a compra de uma ou mais empresas por um agente econômico, e determina o desaparecimento legal da(s) empresa(s) comprada(s), enquanto a empresa adquirente permanece com sua personalidade jurídica. A operação de aquisição pode ser concretizada através da compra das ações de emissão da empresa-alvo pela adquirente, caracterizando a compra de controle da companhia, ou simplesmente através da compra dos ativos da empresa-alvo. Na compra de controle, todos os direitos e obrigações passam para a empresa adquirente, enquanto na compra de ativos, a compradora pode escolher aqueles que deseja adquirir (LEITE, 2012, p. 15).

Com a compra de outro empreendimento, podemos reduzir os tributos utilizando os prejuízos fiscais acumulados da empresa que foi comprada para fazer a compensação dos lucros futuros da empresa compradora.

Nas palavras de Alexandre Mazza (2022, p. 165) “As denominadas “zonas de incentivo fiscal” são áreas definidas em lei dentro das quais fica constitucionalmente autorizada a outorga de vantagens tributárias e não tributárias visando fomentar o desenvolvimento regional”. Deste modo, explorar a escolha das regiões geográficas para estabelecer uma empresa também é um ato estratégico que pode vir a resultar em regalias fiscais, como por exemplo os locais onde governo delimita a área para estimular o desenvolvimento econômico e promover o comércio, assim haverá alívio fiscal.

As *Holdings* também é uma forma legal de planejamento tributário contando com a sua capacidade de controlar outras empresas. Conforme o dicionário on-line Dicio (2023, s.p.) *Holdings* é um “Grupo de empresas das quais uma detém a maioria das ações das outras, com o fim de controlá-las”. Sendo assim, por meio da aquisição da maioria das ações ou cotas dessas empresas, elas podem acabar tomando o controle do empreendimento, fazendo uma gestão mais eficiente das empresas controladas, otimizando a distribuição de lucros e dividendos entre as empresas do grupo, o que conseqüentemente dependendo das leis fiscais, e tratados resulta em um montante menor de impostos. (LODI, Edna, p.; & LODI, João B., 2012)

Sociedade *holding*, portanto, é aquela que participa do capital social de outras sociedades, podendo ser a níveis suficientes para controlá-las, ou não. Observe-se que a expressão *holding* não reflete a existência de um tipo de sociedade especificamente considerado na legislação, mas apenas identifica a sociedade que tem por objeto participar de outras sociedades (CREPALDI, 2021, p. 138).

Dessa forma, formando uma sociedade holding podemos alcançar a economia de impostos, fazendo a centralização da gestão, reduzindo custos, podendo até mesmo incluir redução de alíquotas, isenções fiscais, incentivos para investimentos, portanto, tudo depende do local onde a holding está inserida.

Devemos levar em consideração que um empreendimento que conta com um bom planejamento das despesas e custos de maneira eficiente, pode identificar e aproveitar todas as deduções permitidas pela legislação tributária, um dos incentivos fiscais que podemos citar como exemplo é o planejamento de investimentos em pesquisa e desenvolvimento (P&D), inovação tecnológica ou ativos específicos podem trazer deduções de tributos ou incentivos fiscais adicionais a organização.

5.3 ESTUDO DE CASO

Para melhor compreensão do trabalho traremos um estudo de caso, onde apresentaremos uma empresa fictícia chamada "Soft Speed" que adota estratégias de elisão fiscal relacionadas ao Imposto sobre Serviços (ISS).

A Soft Speed é uma empresa de tecnologia da informação, ela tem como objetivo desenvolver sistemas, criar e fornecer soluções de software voltadas para a gestão de diferentes áreas de negócio, como gestão financeira, logística, produção, entre outras. Os serviços de desenvolvimento de software e consultoria são prestados em diferentes localidades no Brasil, alguns exemplos são: Belém e São José dos Campos onde as alíquotas de ISS variam de 4,0% a 5,0%. Como se sabe todas as empresas que prestam serviços no Brasil devem contribuir com o Imposto Sobre Serviços (ISS), portanto, a Soft Speed também deve arcar com essa obrigação.

Com o intuito de minimizar a carga tributária do ISS, a empresa utiliza a estratégia de localização estabelecendo sua matriz na cidade de Assis, estado de São Paulo onde a alíquota de ISS é de 3,5%, sendo assim, a organização está economizando respeitando as leis e regulamentações aplicáveis, buscando alíquotas mais baixas de ISS. Ademais, o gestor do empreendimento sempre está analisando as mudanças nas legislações a respeito do ISS, buscando criar escritórios regionais ou fazer a contratação de prestadores de serviços locais para atender a determinadas regiões geográficas, descentralizando as atividades, podendo direcionar parte de suas operações e serviços para municípios com alíquotas de ISS mais favoráveis, assim é possível adaptar e ajustar as operações de acordo com possíveis alterações na legislação.

Essas estratégias envolvem as técnicas de escolha de localização estratégica, a descentralização de atividades e o acompanhamento constante da legislação municipal. Vale ressaltar que a elisão fiscal é uma prática legal, e o estudo de caso abordado é fictício, porém as aplicações das estratégias utilizadas são possíveis de serem utilizadas, desde que seja feita uma análise nas normas e regulamentações de cada município, e como o ISS é um imposto complexo, deve ser estudado e ajustado de acordo com cada tipo de organização sem infringir a lei.

5.4 EVASÃO FISCAL

Por outro lado, há diversas espécies de evasão fiscal, porém todas elas levam ao mesmo sentido: sonegação fiscal. De acordo com Filho (2016) a expressão “sonegação fiscal” surgiu com a Lei n. 4.502/64 e foi posteriormente utilizada pela já revogada Lei n. 4.729/65, substituída pela Lei n. 8.137/91. Certamente, realizar a ocultação do patrimônio

ou renda é considerado uma prática ilegal e ilícita, sendo assim, as pessoas que fazem uso de práticas argilosas para tentar enganar o fisco, agindo de forma dissimulada para mascarar a realidade, estão cometendo um crime. Segundo a Lei n. 4.729/65, quem desempenha o ato de sonegar impostos está sujeito a cobrança de multa e até mesmo ter sua liberdade restritiva, a pena de detenção é de seis meses a dois anos, e a multa de duas a cinco vezes o valor do tributo, para tanto, para que essa conduta seja considerada penal é exigido a intenção de fraudar, ou seja, o dolo, onde a pessoa age de má-fé conscientemente.

Art 1º Constitui crime de sonegação fiscal: (Vide Decreto-Lei nº 1.060, de 1969)

I - prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei;

II - inserir elementos inexatos ou omitir, rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública;

III - alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública;

IV - fornecer ou emitir documentos gratuitos ou alterar despesas, majorando-as, com o objetivo de obter dedução de tributos devidos à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis.

V - exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário da paga, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida do imposto sobre a renda como incentivo fiscal. (Incluído pela Lei nº 5.569, de 1969)

Pena: Detenção, de seis meses a dois anos, e multa de duas a cinco vezes o valor do tributo. (BRASIL, 1969, n.p.).

Em conformidade com o dicionário *Michaelis eletrônico* evasão tem o significado de ação ou processo de evadir, de deliberadamente fugir, já as expressões são descritas como desvio ou sonegação de impostos ou renda por parte do contribuinte, logo compreendemos que ao realizar esse ato estamos infringindo as normas vigentes. Podemos levar em consideração as palavras do escritor Alexandre Mazza:

Já a evasão, fraude fiscal ou sonegação fiscal consiste na prática de uma conduta ilícita pelo sujeito passivo, normalmente após a ocorrência do fato gerador, visando frustrar intencionalmente o recolhimento do tributo. Exemplo: circular mercadoria sem emitir nota fiscal (MAZZA, 2022, p. 394).

Como visto essas condutas são consideradas ilícitas, uma vez que vão contra a legislação tributária do país, afetando os recursos disponíveis.

5.5 CONSEQUÊNCIAS LEGAIS DA EVASÃO FISCAL

Conforme a lei nº 8137/90 as penalidades visam reprimir as práticas que visam sonegar ou reduzir ilicitamente os tributos devidos, prejudicando a arrecadação pública e comprometendo o funcionamento dos serviços essenciais fornecidos pelo governo.

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)

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 a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa (BRASIL, 1990, n.p.)

Ao analisarmos a Lei nº 8137/90 compreendemos que os contribuintes que são pegos burlando a fiscalização, tentando evadir impostos, ficam passíveis a multas e penalidades financeiras estabelecidas pelo órgão fiscalizador, geralmente essas multas são proporcionais ao valor do imposto evadido e podem ser bastante significativas. Já no art. 2º da lei nº 8137/90 relata outra consequência “Pena – detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa”, logo se considerado que culpado, o sujeito pode até mesmo ser preso, enfrentando processos criminais.

De acordo com o Código Tributário Nacional Art. 196 as autoridades fiscais possuem o poder para realizar auditorias e investigações e assim recuperar os impostos devidos pelos contribuintes evasores, para isso, devem registrar o início das atividades de fiscalização com documentos formais, pois existe um prazo máximo estabelecido por lei

para a conclusão das diligências de fiscalização, esses prazos podem variar de acordo com a legislação de cada país e o tipo de fiscalização. Sendo assim, a empresa pode ser mal vista pelo público, por estar passando por um processo de fiscalização, podendo afetar os acordos, parcerias e vínculos comerciais, causando restrições e sanções comerciais para as empresas envolvidas.

6 ASPECTOS LEGAIS DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

6.1 ANÁLISE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA RELACIONADA À ELISÃO FISCAL

Cada país possui a sua própria legislação tributária e suas particularidades, por este motivo, fazer uma análise da mesma relacionada à elisão fiscal é complexa e está sujeita a interpretações. Entretanto, com o intuito de garantir uma tributação justa e equitativa, existem normas antielisivas no Código Tributário Nacional (CTN) art. 116 que não impedem os pagantes de buscar formas legais de atingir a economia fiscal através de planejamento “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”, sendo assim, essas normas estão presentes a fim de impedir que os contribuintes recorram de arranjos artificiais ou transações sem valor econômico real com o único intuito de obter vantagens fiscais.

Como já dito anteriormente, o planejamento tributário é amplamente aceito de acordo com a lei, assim os contribuintes têm a possibilidade de estruturar e organizar suas atividades econômicas para diminuir as contribuições, taxas ou os impostos, apenas respeitando as normas definidas.

Conforme CREPALDI (2021, p. 151) por fruto da globalização, foi necessário a criação das regras de preços de transferência que têm o propósito de prevenir a manipulação de preços em transações comerciais entre as partes relacionadas, esse controle ocorre quando há subvalorização das exportações, reduzindo os lucros, e conseqüentemente, o imposto pago, adicionalmente, essas regras estão alinhadas às diretrizes da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE).

Outro caso a ser analisado corresponde às limitações de dedutibilidade, que são mecanismos estabelecidos na legislação tributária com o objetivo de limitar a possibilidade de dedução de certas despesas. Essas limitações visam desencorajar práticas de elisão fiscal que buscam desviar lucros por meio de pagamentos a entidades relacionadas em jurisdições com menor tributação. As restrições variam conforme a legislação tributária de cada país, e as limitações na dedutibilidade de despesas podem variar consideravelmente de uma jurisdição para outra, mas na maioria das vezes

envolvem áreas como: aluguéis, juros, *royalties*, pagamentos a paraísos fiscais e entre outros. No Brasil podemos citar como exemplo a Lei nº 12.973/2014, que trata da tributação sobre o lucro das empresas, e pelas normas emitidas pela Receita Federal.

Também existem os acordos de dupla tributação, instrumentos legais que visam evitar a dupla tributação de renda e patrimônio, onde um tratado é firmado entre os países envolvidos com o objetivo de combater a dupla tributação do mesmo tipo de renda ou ativo entre os residentes dessas nacionalidades, portanto quando uma mesma renda ou patrimônio é tributada duas vezes, uma vez em casa país envolvido, esses acordos visam eliminar ou minimizar a possibilidade de uma pessoa ou empresa ser tributada duas vezes, encorajando o comércio internacional e os investimentos no exterior (FURTADO, 2022).

Embora a elisão fiscal não tenha ligação diretamente com a automação fiscal, o uso das tecnologias a favor do planejamento tributário podem impactar nas tributações, reduzindo a probabilidade de erros ou omissões que poderiam ser percebidos como elisão fiscal inadequada, assim a aplicação de tecnologias automatizam atividades, tarefas e gestão de dados no setor fiscal de uma empresa, fazendo com que os processos se tornem são mais ágeis e transparentes, aumentando a segurança e otimizando a produtividade, sem contar a precisão que haverá nos cálculos fiscais.

6.2 LIMITES LEGAIS PARA O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Os limites legais para o planejamento tributário podem variar consideravelmente em cada país, eles servem para evitar práticas abusivas de elisão fiscal.

De acordo com Filho (2016, p.96) a ausência de propósito negocial é evidenciada nos atos ou negócios jurídicos desprovidos de uma causa sincera; a falta de honestidade compromete a legitimidade e a seriedade do negócio ou do ato. Em síntese, o propósito negocial está intimamente ligado à ideia de causa; a conexão entre a causa (causa final) e o propósito negocial é estreita. Logo entendemos que o propósito negocial representa uma das bases que separam a elisão fiscal lícita daquela que é abusiva. Enquanto a elisão fiscal lícita consiste no planejamento tributário realizado para reduzir a carga tributária dentro dos limites legais, a elisão fiscal abusiva ou evasiva ocorre quando se busca manipular a forma das transações com o único objetivo de diminuir ou eliminar os

impostos devidos, sem que haja uma verdadeira motivação econômica para a operação, dessa forma, as transações e operações são realizadas com motivos comerciais verdadeiros e não sejam meramente criadas para obter benefícios fiscais sem uma justificativa econômica legítima, transações sem substância econômica, criadas apenas para obter benefícios fiscais, podem ser questionadas pelas autoridades fiscais. Entretanto, quando a autoridade fiscal suspeita que um ato ou negócio foi realizado de forma artificial ou fictícia, com o único objetivo de evitar o pagamento de tributos devidos, ela tem o poder de ignorar a forma jurídica dessas operações e considerar a sua substância econômica real. Ademais, o planejamento tributário não deve ser excessivamente agressivo ou desproporcional em relação à atividade econômica da empresa. Portanto, deve haver proporcionalidade e coerência. Como já dito anteriormente, é preciso analisar e respeitar cláusulas antielisivas e as precificações de transferências.

6.3 OBRIGAÇÕES E RESPONSABILIDADES FISCAIS DOS CONTRIBUINTES

Conforme o sistema tributário, os contribuintes devem cumprir suas obrigações fiscais de acordo com a legislação vigente, pois segundo a Lei Federal n. 5.172/66 artigo 3 do código tributário nacional compreendemos que: “O tributo é toda prestação pecuniária compulsória”, portanto é obrigatório o pagamento dos tributos nos prazos estipulados, caso contrário, pode resultar em multas, juros e outras penalidades.

Outra obrigatoriedade dos contribuintes é apresentar declarações e escriturações fiscais, informando suas operações e receitas. O regulamento para tal vai depender de cada país. No Brasil, contamos com a Lei nº 5.172/1966 do Código Tributário Nacional (CTN), que estabelece normas gerais de direito tributário no país, incluindo disposições sobre obrigações acessórias, como a apresentação de declarações e escriturações fiscais. Logo, a falta de prestação de informações corretas e completas pode levar a autuações e sanções por parte das autoridades fiscais.

Conforme a Lei nº 8.212/1991 devemos realizar a manutenção de registros e documentos fiscais, mantendo em ordem os registros contábeis e documentos fiscais de suas operações, tais como: notas fiscais, faturas e recibos, dessa maneira, a lei estabelece as obrigações dos contribuintes em relação à guarda e conservação de documentos, logo

devemos arcar também com o cumprimento das obrigações acessórias, assim o pagante pode comprovar sua regularidade das atividades perante a fiscalização.

Conforme Crepaldi (2021, p. 65) pode haver situações em que terceiros venham a ser responsabilizados por lei à terceira pessoa, que não praticou o fato gerador. Isso pode ocorrer em casos de responsabilidade solidária ou subsidiária, em que outra pessoa ou empresa pode ser cobrada pelo pagamento dos tributos devidos. Ambas as responsabilidades podem ser aplicadas em situações em que um contribuinte não cumpre suas obrigações fiscais, essas formas de responsabilidades e visam garantir o cumprimento das obrigações fiscais, prevenir a sonegação de impostos e proteger os interesses da Fazenda Pública.

O planejamento tributário possui uma relação direta com as obrigações e responsabilidades fiscais dos contribuintes, pois visa otimizar o pagamento de impostos de forma legal, aproveitando incentivos fiscais e regimes tributários adequados, tentando garantir a conformidade com as leis fiscais e cumprindo as obrigações e evitando problemas com as autoridades fiscais.

Após a explicação de todos os conceitos acima, compreendemos que a evasão é crime, portanto, é necessário que o contribuinte que se encontrar com pendências ou erros em suas obrigações fiscais, tome medidas para regularizar sua situação perante a Receita Federal ou o órgão fiscal competente.

7 ANÁLISE COMPARATIVA ENTRE ELISÃO E EVASÃO FISCAL

Ao realizarmos uma análise comparativa entre elisão e evasão fiscal, compreendemos os seguintes fatores:

Definição Conceitual: A elisão fiscal é fazer uso de estratégias legais, ou seja, de um planejamento tributário para reduzir a carga tributária. Já a evasão fiscal é um ato ilegal na tentativa deliberada de evitar o pagamento dos impostos, como: sonegar impostos, ocultar receitas ou bens, fornecer informações falsas ou manipular documentos.

Legalidade: Elisão fiscal é permitida perante a lei, assim sendo, legal, e a Evasão é considerada crime, portanto, ilegal.

Consequências: A Elisão fiscal desde que seja feita em conformidade com as normas vigentes não geram consequências legais, pois é uma prática permitida pela legislação tributária. A Evasão por se tratar de um crime pode levar a punições legais, como multas e penas de prisão, além de acarretar sérias consequências financeiras e reputacionais para os envolvidos.

7.1 IMPACTOS ECONÔMICOS E SOCIAIS DE CADA PRÁTICA

Pensando na economia do país, a elisão fiscal pode resultar em mais recursos disponíveis para expansão de negócios, geração de empregos e contribuição para o crescimento econômico, pois se tratando de prática legal, ela conta com mecanismos legais para reduzir a carga tributária e assim obter pode ter impactos positivos na economia, podendo aumentando a lucratividade e capacidade de investimento da organização. Ao contrário, a evasão fiscal que tem um impacto negativo em relação à economia, pois o valor arrecadado que deveria ser utilizado nos pagamentos e investimentos de serviços públicos é perdido, portanto, há menos recursos disponíveis para áreas como: educação, segurança, saúde e entre outros.

O impacto social da evasão fiscal é negativo, pois como dito anteriormente, a falta de recursos tributários reduz os investimentos em áreas essenciais, como saúde, educação e segurança pública, afetando a qualidade de vida da população, além da desigualdade social que causa, pois os impostos que seriam redistribuídos para o bem-estar da sociedade são desviados. Em contrapartida, a elisão fiscal pode ser positiva em relação ao impacto social, visto que as empresas podem se aproveitar incentivos fiscais para

promover a responsabilidade social corporativa, e com a economia em tributos pode haver a criação de novas vagas de empregos.

8 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente Trabalho de Conclusão de Curso buscou analisar o tema do planejamento tributário estratégico no contexto da elisão e evasão fiscal, visando compreender os desafios e implicações para as empresas em suas práticas fiscais, mostrando a importância de as empresas estarem buscando conformidade com as leis tributárias aplicáveis, evitando práticas de evasão fiscal essencial para garantir uma conduta moral. Durante esta investigação, foram abordados conceitos fundamentais relacionados ao planejamento tributário, bem como as diferenças cruciais entre elisão e evasão fiscal.

A elisão fiscal, quando realizada de maneira responsável, pode proporcionar economia de recursos financeiros que podem ser reinvestidos no crescimento da organização e na geração de empregos. Por outro lado, a evasão fiscal representa uma conduta ilegal e antiética, resultando em prejuízos para a sociedade como um todo.

Neste contexto, as empresas têm a responsabilidade de agir de acordo com princípios éticos e legais ao realizar o planejamento tributário. A transparência e conformidade são essenciais para evitar riscos jurídicos, sanções comerciais e danos à sua reputação.

Como recomendação para as empresas, sugere-se investir em consultoria especializada, buscando o apoio de profissionais devidamente capacitados em direito tributário e contabilidade. Esses profissionais podem auxiliar na identificação das melhores estratégias de planejamento tributário, sempre considerando a conformidade com a legislação e os princípios éticos.

Por fim, ressalta-se a importância de acompanhar as mudanças legislativas e estar atento às atualizações das normas tributárias. O contexto tributário é dinâmico e, para garantir uma atuação ética e eficiente, as empresas devem se adaptar a novas regulamentações e jurisprudências.

Em síntese, o estudo do planejamento tributário estratégico no contexto da elisão e evasão fiscal é de suma importância para que as empresas atuem de forma responsável, consciente e ética no cenário tributário. Essa abordagem contribui para o fortalecimento do Estado, a preservação da justiça.

9 REFERÊNCIAS

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1950-1969/l4729.htm. Acesso em 3 de janeiro de 2023.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em 19 de janeiro de 2023.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em 20 de fevereiro de 2023.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8212cons.htm. Acesso em 19 de julho de 2023.

BRASIL. Constituição (1988). **Artigo 5º. Jus Brasil, [sem data]**. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/topicos/10641516/artigo-5-da-constituicao-federal-de-1988>. Acesso em: 24 de julho de 2023.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm. Acesso em: 14 de julho de 2023.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm. Acesso em: 14 de julho de 2023.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Código Tributário Nacional**. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 27 out. 1966. Disponível em: https://legislacao.sef.sc.gov.br/html/notas_tecnicas/2012/nota_tecnica_12_008.htm#:~:text=A%20autoridade%20administrativa%20poder%C3%A1%20desconsiderar,serem%20estabelecidos%20em%20lei%20ordin%C3%A1ria%E2%80%9D. Acesso em: 19 de julho 2023.

CAVALCANTI, Eduardo Muniz M. **Direito Tributário**. São Paulo, SP: Grupo GEN, 2022. E-book. ISBN 9786559646203. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559646203/>. Acesso em: 11 abr. 2023.

CÂMARA DOS DEPUTADOS. **Site da Câmara dos Deputados**. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/internet/infdoc/novoconteudo/html/leginfra/ArtCF4160.htm#:~:text=Art.,observado%20o%20disposto%20nos%20arts>. Acesso em: 30 mai. 2023.

CREPALDI, Sívio A. **Planejamento Tributário**. São Paulo, SP: Editora Saraiva, 2021. E-book. ISBN 9786587958361. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786587958361/>. Acesso em: 25 mai. 2023

DA SILVA, Filipe Martins; FARIA, Ramon Alberto Cunha D. **Planejamento Tributário**. Porto Alegre: Grupo A, 2017. E-book. ISBN 9788595020078. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788595020078/>. Acesso em: 08 set. 2022.

FABRETTI, Lúdio C.; FABRETTI, Denise; FABRETTI, Dilene R. **As Micro e Pequenas Empresas e o Simples Nacional**. São Paulo, SP: Grupo GEN, 2018. E-book. ISBN 9788597019360. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597019360/>. Acesso em: 07 jul. 2023.

FILHO, Edmar Oliveira A. **Planejamento tributário**. Tatuapé, SP: Editora Saraiva, 2016. E-book. ISBN 9788502616950. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502616950/>. Acesso em: 11 abr. 2023.

FURTADO, Maria Eduarda. **Acordo internacional para evitar bitributação entre o Brasil e Reino Unido**. Mosaico Tax And Law, 2022. Disponível em: <https://www.mosaicotaxandlaw.com/post/o-novo-acordo-tribut%C3%A1rio-entre-brasil-e-reino-unido>. Acesso em: 18 de julho de 2023.

HOLDINGS. In: DICIO, **Dicionário Online de Português**. Porto: 7Graus, 2023. Disponível em: <https://www.dicio.com.br/holding/#:~:text=Significado%20de%20Holding,o%20fim%20de%20controlá%2Dlas..> Acesso em: 11 de julho de 2023.

HOUAISS, A. **Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa - versão eletrônica**. (2009). Disponível em <https://houaiss.uol.com.br/corporativo/apps/uol_www/v6-0/html/index.php#1>. Acesso em 15 de setembro de 2022.

LEITE, Bruno Hermes da Fonseca da Costa. **Fusões e Aquisições - Geração de valor no Brasil: Um estudo de evento com base no período de 2003 a 2011**. PUC Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro/RJ. Certificação Digital Nº 1012763/CA. (P.15), abril, 2012. Disponível em: https://www.maxwell.vrac.puc-rio.br/20715/20715_3.PDF. Acesso em: 11 de julho de 2023.

LODI, Edna P.; LODI, João B. **Holding**. São Paulo, SP: Cengage Learning Brasil, 2012. E-book. ISBN 9788522112647. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522112647/>. Acesso em: 12 jul. 2023.

MAZZA, Alexandre. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo, SP: Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786555597226. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555597226/>. Acesso em: 25 mai. 2023.

MICHAELIS. **Dicionário Michaelis de Língua Portuguesa - versão eletrônica**. (2023). Disponível em: <https://michaelis.uol.com.br/busca?r=0&f=0&t=0&palavra=evas%C3%A3o>>. Acesso em 12 de abril de 2023.

MICHAELIS. **Dicionário Michaelis de Língua Portuguesa - versão eletrônica**. (2023). Disponível em: < <https://michaelis.uol.com.br/moderno-portugues/busca/portugues-brasileiro/REGIME/> >. Acesso em 28 de junho de 2023.

MICHAELIS. **Dicionário Michaelis de Língua Portuguesa - versão eletrônica**. (2023). Disponível em: < <https://michaelis.uol.com.br/moderno-portugues/busca/portugues-brasileiro/tribut%C3%A1rio/> >. Acesso em 28 de junho de 2023.

PISCITELLI, Tathiane; MASCITTO, Andrea; MENDONÇA, Priscilla Faricelli de; **Arbitragem Tributária**. São Paulo/SP: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2018. E-book. Disponível em: <https://next-proview.thomsonreuters.com/launchapp/title/rt/monografias/152009789/v1/document//>. Acesso em: 26 de junho de 2023.

SIQUEIRA, E. B.; CURY, L. K. P.; GOMES, T. S. **Planejamento Tributário**. CEPPG, Catalão/GO, n. 25, p. 184-196, 2011.

SEBRAE/NA. **Relação das MPE com os contadores**. [2016]. Disponível em: [https://bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/b8dff2e0d5a98dba529637637e3ff24e/\\$File/7478.pdf](https://bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/b8dff2e0d5a98dba529637637e3ff24e/$File/7478.pdf). Acesso em 15 fevereiro de 2023.

SEBRAE. **A taxa de sobrevivência das empresas no Brasil**. [2023]. Disponível em: <https://sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/a-taxa-de-sobrevivencia-das-empresas-no-brasil,d5147a3a415f5810VgnVCM1000001b00320aRCRD>. Acesso em: 25 mai. 2023.

SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Site da Secretaria da Fazenda**. Disponível em:

<https://app1.sefaz.mt.gov.br/Sistema/legislacao/codigotributario.nsf/9e97251be30935ed03256727003d2d92/e9ca656240470e8c032567c4007686d2?OpenDocument#:~:text=196.,Par%C3%A1grafo%20%C3%BAnico>. Acesso em: 14 de julho de 2023.

SEBRAE. **Como saber qual enquadramento tributário ideal para a minha empresa.** [2017] Disponível em: <https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/ap/artigos/como-saber-qual-o-enquadramento-tributario-para-minha-empresa,2ae2ace85e4ef510VgnVCM1000004c00210aRCRD>. Acesso em: 25 de mai. 2023.

SCHOUERI, Luís E. **Direito Tributário.** São Paulo, SP: Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786555596366. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555596366/>. Acesso em: 30 mai. 2023.