

**UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE – UNESC**

**CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**DEBORA GODOI NART**

**ABORDAGENS SOBRE ELISÃO E EVASÃO FISCAL SOB O ENTENDIMENTO  
DE ACADÊMICOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**CRICIÚMA**

**2019**



UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE – UNESC  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS



**DEBORA GODOI NART**

**ABORDAGENS SOBRE ELISÃO E EVASÃO FISCAL SOB O ENTENDIMENTO  
DE ACADÊMICOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de bacharel no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador: Prof. Esp. Luan Philippi Machado

**CRICIÚMA**

**2019**



UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE – UNESC  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS



**DEBORA GODOI NART**

**ABORDAGENS SOBRE ELISÃO E EVASÃO FISCAL SOB O ENTENDIMENTO  
DE ACADÊMICOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela Banca Examinadora para obtenção do Grau de Bacharel, no Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com Linha de Pesquisa em Contabilidade Tributária.

Criciúma, 02 de Julho de 2019.

**BANCA EXAMINADORA**

Prof. Luan Philippi Machado - Especialista - (UNESC) - Orientador

Prof<sup>a</sup>. Vanessa Mendes Da Agostin Resende -Especialista - (UNESC)

Prof<sup>a</sup>. Patrieli de Faveri Fontana - Especialista - (UNESC)



## AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, por me possibilitar chegar até aqui, guiando meu caminho, dando-me sabedoria e permitindo-me realizar mais esse sonho.

Aos meus pais, Antônio e Romilda, pela educação a mim transmitida, por todo carinho, incentivo, suporte emocional e por todas as vezes que demonstraram inteira confiança em todas as decisões por mim tomadas.

Às minhas primas Sami e Gabi, que suportaram toda a reclamação e cansaço durante esses anos e que, por vezes, demonstraram-se mais entusiasmadas do que eu mesma com o encerramento deste ciclo.

Aos amigos Eduardo, Fillipe, Kauny e Natielli pelo companheirismo, risadas e momentos de descontração ao longo desses quatro anos e meio, a faculdade não teria sido do mesmo jeito.

Às colegas Elizana, Larissa, Miriane e Júlia por toda descontração e companhias para os lanches mais diversos na faculdade.

À equipe da Netto Contabilidade, que desde cedo fizeram-me sentir parte da equipe e não hesitaram em transmitir-me todo o conhecimento adquirido por eles ao longo da caminhada profissional de cada um.

Ao meu orientador Luan, por toda paciência e dedicação. Com toda sua tranquilidade me possibilitou ver outros caminhos para a minha pesquisa, sem ele este trabalho não teria sido tão leve de construir.

Ao professor Leonel, que ainda na disciplina de projeto sugeriu-me um direcionamento de pesquisa, fazendo com que eu tivesse outro olhar para a réplica de uma pesquisa e aplicação de um novo questionário.

Agradeço também aos professores do curso que contribuíram imensamente por todo o conhecimento absorvido, transmitindo além da teoria, muitos casos práticos de suas vivências profissionais.

Por fim, um agradecimento especial para todos aqueles que contribuíram de alguma forma para que eu chegasse até aqui.



## ABORDAGENS SOBRE ELISÃO E EVASÃO FISCAL SOB O ENTENDIMENTO DE ACADÊMICOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Debora Godoi Nart<sup>1</sup>

Luan Philippi Machado<sup>2</sup>

**RESUMO:** Com a alta carga tributária sofrida pelas empresas atualmente, é natural que o contribuinte busque meios de reduzir os valores pagos a título de tributos. É por isso que o planejamento tributário vem sendo uma ferramenta utilizada pelas empresas para manterem-se competitivas no mercado. Adentrando no planejamento tributário, os termos elisão e evasão fiscal estão sempre presentes. Diante disso, o presente trabalho tem como objetivo verificar qual o grau de entendimento dos acadêmicos e egressos do Curso de Ciências Contábeis da Unesc sobre como funciona a elisão e evasão fiscal na prática. Esta pesquisa caracteriza-se, em relação aos objetivos, como um estudo descritivo, tendo sido realizada uma pesquisa bibliográfica e um levantamento sobre o tema. Quanto a abordagem do tema, caracteriza-se por uma pesquisa qualitativa. Para alcançar o objetivo geral da pesquisa foi realizado um questionário com acadêmicos e egressos do curso de Ciências Contábeis da instituição com situações de elisão e evasão fiscal na prática. Após a análise do questionário aplicado, foi possível concluir que o desempenho dos respondentes com o questionário foi satisfatório, visto que em todas as perguntas realizadas, o índice de acerto foi superior a 82%.

**PALAVRAS-CHAVE:** Planejamento tributário. Elisão. Evasão. Sistema Tributário Nacional.

**AREA TEMÁTICA:** Tema 05 – Contabilidade Tributária

### 1 INTRODUÇÃO

É de conhecimento de todo brasileiro que o país possui uma alta carga tributária, tanto para a pessoa física como para a pessoa jurídica, e é por isso que o planejamento tributário vem sendo utilizado com frequência pelas empresas.

Apesar de parecer estranho, o contribuinte tem a opção de reduzir a carga tributária aplicada ao seu negócio e ainda assim não estar cometendo nenhuma infração perante a lei. Contudo, para garantir segurança, faz-se necessário possuir um profissional altamente capacitado para o estudo do planejamento tributário, evitando assim possíveis problemas à empresa.

Nesse sentido, a elisão fiscal apresenta-se como uma ferramenta chave para este processo, visto que, com base na lei, ou com lacunas dela, o contador responsável pelo planejamento poderá evitar o pagamento de alguns tributos, reduzir o valor pago ou até mesmo adiar o pagamento dele. Oliveira *et al* (2015)

---

<sup>1</sup> Debora Godoi Nart, acadêmica do curso de Ciências Contábeis da UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.

<sup>2</sup> Luan Philippi Machado, Especialista, UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.



citam que a elisão fiscal é um meio que o contribuinte tem de alcançar um impacto tributário menor, recorrendo a um embasamento legal, e dessa forma, não sendo vedado pela lei.

Diante disso, tem-se a seguinte questão problema: os profissionais que estão chegando ao mercado de trabalho têm conhecimento sobre a diferença entre elisão e evasão fiscal, conseguindo distinguir os conceitos diante de algumas situações que se apresentam na rotina de um contador?

Assim, para ter-se a resposta para a questão problema, tem-se como objetivo geral verificar qual o grau de entendimento dos acadêmicos e egressos sobre como funciona a elisão e evasão fiscal na prática. Para alcançar o objetivo geral, tem-se os seguintes objetivos específicos: i) diferenciar elisão e evasão fiscal; ii) identificar quais os principais setores da economia na região da pesquisa aplicada; iii) identificar, dentro dos grupos estudados, qual grupo possui maior entendimento sobre situações de elisão e evasão fiscal na prática.

Para garantir segurança ao responsável pelo planejamento tributário da empresa, faz-se necessário estar atento ao Sistema Tributário Nacional. De acordo com Oliveira (2013), o Sistema Tributário Nacional é o aglomerado das leis, regras e princípios que norteiam a matéria tributária.

É com base no Sistema Tributário Nacional que o planejamento tributário tem início, é ele que norteará o estudo, oferecendo embasamento legal para garantir ao planejador a segurança necessária, pois é ele que especificará quais são os tributos e taxas incidentes nas operações da empresa.

É com o planejamento tributário, que o contribuinte poderá se tornar tão competitivo no mercado quanto os seus concorrentes, pois desde que esteja elaborado da forma correta, possibilitará que o contribuinte consiga diminuir seus custos e despesas, podendo assim maximizar os lucros da organização.

Como o planejamento tributário também é conhecido por “elisão fiscal”, cabe ressaltar que ela se diferencia da também conhecida evasão fiscal. Na primeira, o contribuinte visa diminuir ou até mesmo evitar o pagamento dos tributos antes que o fato gerador aconteça. Diferentemente da segunda, que apesar de também buscar diminuir ou evitar o pagamento dos tributos, isto acontece após a ocorrência do fato gerador, de forma ilícita.

A presente pesquisa visa demonstrar as diferenças-chaves entre Elisão e Evasão Fiscal e verificar qual o grau de entendimento de alunos e egressos do Curso de Ciências Contábeis sobre o tema diante de algumas situações que se apresentam no dia a dia. Neste sentido, a pesquisa se justifica em seu ponto de vista teórico, possibilitando um entendimento sobre conceitos e aplicações, prático, pois demonstrará como está o entendimento dos acadêmicos e egressos diante das situações apresentadas e social, visto que com o correto entendimento acerca dos conceitos, possibilitará que os futuros contadores orientem de forma correta os seus clientes sobre o limite da legitimidade do planejamento tributário.

Este artigo inicia-se com a introdução, seguido da fundamentação teórica e procedimentos metodológicos. Em seguida, serão apresentados os resultados obtidos, sendo finalizado pela conclusão final.



## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

### 2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

O Sistema Tributário Nacional é o conjunto de normas tributárias, por meio das quais o governo norteia a cobrança dos tributos. Segundo Fabretti e Fabretti (2014, p. 36), “o Sistema Tributário é o conjunto de normas e princípios dispostos na Constituição Federal, que é a lei maior e fundamento do qual derivam as demais normas jurídicas tributárias hierarquicamente inferiores”.

O Código Tributário Nacional (CTN), Lei 5.172, de 25/10/1966, regulamenta em seu art. 2º:

O sistema tributário nacional é regido pelo disposto na Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, em leis complementares, em resoluções do Senado Federal e, nos limites das respectivas competências, em leis federais, nas Constituições e em leis estaduais, e em leis municipais.

Nesse sentido, a Constituição Federal (BRASIL, 1988), em seu art. 145 diz que “a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir impostos, taxas e contribuição de melhoria”, podendo-se entender que ela divide seu poder de criação de tributos, sendo necessário observar as particularidades de cada um.

Para uma correta compreensão do Sistema Tributário Nacional, faz-se necessário apresentar o conceito de tributo, que o art. 3º do CTN define como: “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (BRASIL, 1966). Nesse sentido, Fabretti e Fabretti (2014) explicam cada uma dessas possibilidades:

- a) prestação pecuniária: os tributos deverão ser pagos em moeda corrente nacional;
- b) compulsória: o pagamento é obrigatório, independente da vontade do contribuinte;
- c) que não constitua sanção por ato ilícito: valores recebidos por infrações fiscais (multas) não devem ser considerados como tributos;
- d) instituída por lei: os tributos só podem ser instituídos ou alterados por meio de lei;
- e) cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada: a lei estabelece a forma pelo qual o tributo deverá ser cobrado.

Nesse sentido, o tributo deverá ser pago em moeda corrente nacional, independente da vontade do contribuinte, pois havendo o fato gerador seu pagamento é obrigatório. As penalidades decorrentes do atraso desse pagamento, como juros e multa não podem e não são consideradas tributos.

Equivocadamente, é comum confundir as espécies de tributos, porém, de acordo com o art. 145 da CF (BRASIL, 1988), “a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: i) impostos; ii) taxas; iii) contribuições de melhorias”. Resumidamente, segundo Fabretti (2015), os impostos são decorrentes de lei, e não são vinculados à nenhuma prestação de serviço específica; a taxa decorre do exercício regular do poder de polícia, entende-se nesse caso como poder polícia a atividade de administração pública em virtude



do interesse público; já as contribuições de melhorias são cobradas em virtude de obras públicas, desde que esta obra traga valorização mobiliária ao contribuinte.

O art. 148 do CTN menciona outra espécie de tributo: os empréstimos compulsórios. De acordo com Fabretti e Fabretti (2014) os empréstimos compulsórios poderão ser instituídos mediante despesas extraordinárias, ou seja, que não estavam previstas no orçamento, como em casos de calamidade pública ou guerras.

Por fim, o art. 149 do CTN traz a última espécie de tributo, que são as contribuições especiais. Ainda segundo Fabretti e Fabretti (2014, p. 40) “subdividindo-se em contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais e econômicas, como instrumento de atuação da União”. Em regra, estas contribuições foram criadas com o intuito de ajudar financeiramente os órgãos a que estão estabelecidas.

Dentre os vários tributos existentes, fica difícil distinguir de quem é a competência de arrecadação deles. Nesse contexto, Oliveira *et al* (2015), descrevem quais impostos são de competência da União, dos Estados e Distrito Federal e aos Municípios, conforme o Quadro 1:

Quadro 1 – Principais tributos federais, estaduais e municipais.

| Competência  | Descrição   | Sigla |
|--|---|-------|
| <b>União</b><br><b>C.F art. 153</b>                        | Imposto sobre importação  | II    |
|  | Imposto sobre exportação  | IE    |
|  | Imposto sobre renda   | IR    |
|  | Imposto sobre produtos industrializados   | IPI   |
|  | Imposto sobre operações financeiras   | IOF   |
|  | Imposto sobre propriedade territorial rural   | ITR   |
|  | Imposto sobre grandes fortunas  | IG    |
| <b>Estados e o Distrito federal</b><br><b>C.F art. 155</b> | Imposto sobre causa mortis e doação   | ITCMD |
|  | Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação | ICMS  |
|  | Imposto sobre propriedade de veículos automotores   | IPVA  |
| <b>Municípios</b><br><b>C.F art. 156</b>                   | Imposto sobre propriedade predial e territorial urbana  | IPTU  |
|  | Imposto sobre transmissão de bens imóveis   | ITBI  |
|  | Imposto sobre serviços  | ISS   |

Fonte: Adaptado de Oliveira *et al* (2015, p. 5-6).

Desta forma, cada ente é responsável pelos tributos de sua competência, ou seja, os tributos federais são recolhidos pela União, os estaduais pelo Estado e, os municipais pelo Município em que a empresa está estabelecida. Cabe salientar que no caso das empresas optantes pelo Simples Nacional, a União recolhe todos os tributos e posteriormente direciona para cada ente.

Além de trazer todos os conceitos sobre tributos, arrecadação, competência e exemplos, é com base no Sistema Tributário Nacional que o tributarista poderá realizar um bom planejamento tributário, visto que é com o que está escrito ou não nesse código que trará segurança para a realização do planejamento tributário.





## 2.2 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Em um mundo onde a rivalidade entre empresas está cada vez maior, os gestores têm a necessidade de reduzir seus custos para poderem se igualar aos seus concorrentes de forma competitiva. Com base nisso, o planejamento tributário tem se tornado uma ferramenta essencial àqueles que querem manter-se competitivos no mercado e com custos reduzidos. Desse modo, Vello e Martinez (2014) dizem que o planejamento tributário se apresenta como uma ferramenta chave para a redução de custos da empresa.

O planejamento tributário trata-se de uma alternativa de estudar a redução do pagamento dos tributos de uma empresa, o que poderá influenciar de forma positiva ou negativa o negócio, visto que, se feito de uma forma incorreta pode ser considerado o oposto de planejamento tributário, como é o caso da evasão fiscal, também conhecida por sonegação fiscal.

Segundo Borges (2000, p. 55), o planejamento tributário consiste em:

Organizar os empreendimentos econômico-mercantis da empresa, mediante o emprego de estruturas e formas jurídicas capazes de bloquear a concretização da hipótese de incidência tributária ou, então de fazer com que sua materialidade ocorra na medida ou no tempo que lhe sejam mais propícios.

De acordo com Latorraca (2000), o exercício de projetar o futuro, cercandose de meios legais para a redução da carga tributária é a essência do planejamento tributário.

Conforme Oliveira *et al* (2015), o planejamento tributário tem sua fundamentação no estudo prévio referente a possibilidade de tributação menos onerosa à empresa, com o objetivo central de redução de custos fiscais.

Oliveira e Gonçalves (2013), por sua vez, dizem que é a partir do planejamento tributário que a empresa poderá tomar decisões que contribuam para a redução dos custos tributários sem, contudo, prejudicar aqueles que se beneficiariam com a arrecadação deles. Segundo Pilati e Theiss (2016), o planejamento tributário, por estar dentro dos pretextos legais, é o único procedimento aceito dentro do conjunto de normas existentes.

Para Martins (2017), a legitimidade do planejamento tributário se baseia nos princípios da legalidade tributária e tipicidade fechada. Na legalidade tributária se enquadra com base no art. 2, inciso II da Constituição Federal (BRASIL, 1988), que dispõe que ninguém será obrigado a nada senão em virtude da lei e, na tipicidade fechada, no sentido de que o fato só será considerado concreto e passível de tributação caso esteja enquadrado rigorosamente em uma lei específica.

Para Borges (2015), existem dois fatores que determinam a importância do planejamento tributário, o primeiro diz respeito a alta carga tributária sofrida pelas empresas e, o segundo, sobre o elevado grau de dificuldade de se fazer um planejamento tributário.

Para de fato ter-se um planejamento tributário, é necessário estar atento à ocorrência do fato gerador do tributo, uma vez feito após a ocorrência do fato gerador, pode caracterizar-se como evasão fiscal.



Assim, Chaves (2014) diz que o planejamento tributário está ligado a escolha da melhor forma de tributação, desde que antes da ocorrência do fato gerador, visando economizar tributos.

Nesse sentido, Fabretti (2015) afirma que planejamento tributário é o ato de estudar, antes da ocorrência do fato gerador, alternativas legais para a redução da carga tributária.

De acordo com Shingaki (2016), fato gerador é a realização da hipótese de incidência de um tributo, ou seja, o momento que ele acontece, como por exemplo, a exportação de uma mercadoria (IE) ou, para a pessoa física, o recebimento de salário (IR).

Nesse contexto, o planejamento tributário caracteriza-se pela possibilidade que a organização tem de reduzir o alto custo tributário, desde que observados todos os pontos jurídicos e a legislação vigente.

Segundo Borges (2015, p. 44), existem três tipos de planejamento tributário:

- a) planejamento que tem por objetivo a anulação do ônus fiscal: para alcançar este objetivo, é necessário articular a atividade econômica-mercantil da sociedade mediante o emprego de estrutura e formas-jurídicas que sejam capazes de impedir a concretização de incidências tributárias.
- b) planejamento que tem por objetivo a redução do ônus fiscal: para atingir este objetivo, deve-se organizar a atividade econômica-mercantil da sociedade mediante a utilização de estrutura e formas-jurídicas que venham a possibilitar a concretização de hipóteses de incidências tributárias, cujas consequências resultem num ônus fiscal menor.
- c) planejamento que tem por objetivo o adiamento do ônus fiscal: para alcançar este objetivo deve-se planejar o empreendimento mediante a adoção de estrutura e formas-jurídicas que venham a possibilitar uma das seguintes situações: Deslocamento da ocorrência do fato gerador ou pagamento do tributo.

Para Souza e Pavão (2012), o planejamento tributário se dá no estudo para a escolha do regime tributário mais adequado a empresa. A escolha certa do regime é de suma importância, visto que uma vez que a empresa opta por um regime, deverá permanecer nele até o final do ano, salvo em algumas exceções, como por exemplo, a inclusão no contrato social da empresa de algumas atividades impeditivas ao simples nacional ou a empresa possuir alguns débitos inscritos em Dívida Ativa, o que poderá resultar na troca de regime no ano corrente. No Brasil, os regimes tributários mais utilizados são: o simples nacional, lucro presumido e lucro real.

O simples nacional, previsto pela Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006, é um regime de tributação diferenciado, destinado às empresas com receita bruta anual de até R\$4.800.000,00, sendo que para os Estados que tenham 1% ou mais de participação no Produto Interno Bruto (PIB), estarão sujeitos aos sublimites de R\$3.600.000,00 no que diz respeito ao recolhimento de ICMS e ISS. Para as empresas que tenham ultrapassado esse sublimite, o recolhimento do ICMS e ISS se dará da forma normal estabelecida para cada Estado (PORTAL DO SIMPLES NACIONAL, 2018). Cada ramo de atividade é tributado de acordo com o anexo que ele está enquadrado e, o valor do tributo à ser pago dependerá da faixa de enquadramento de cada empresa. Neste caso, o pagamento ocorre por meio da guia DAS (Documento de Arrecadação do Simples Nacional), sendo que nesta guia estão englobados os seguintes tributos: IRPJ, IPI, CSLL, PIS, COFINS, INSS (patronal), ICMS e ISS, de acordo com a atividade da empresa. Entretanto, é preciso estar atento as vedações deste regime (SOUZA; PAVÃO, 2012).



O lucro presumido é a forma de tributação simplificada do IRPJ e CSLL das empresas que não estão obrigadas ao lucro real, para estes tributos tem-se as alíquotas de cada atividade, cuja base de cálculo é encontrada aplicando-se a presunção do lucro sobre a receita bruta. Neste regime existem quatro tributos federais, que são recolhidos por meio de DARF (Documento de Arrecadação de Receitas Federais), que são o PIS e a COFINS (regime cumulativo), que são apurados mensalmente e, o IPRJ e CSLL, que são apurados trimestralmente. Existem ainda outros três tributos: o ICMS, IPI e ISS, onde serão apurados de acordo com o ramo de atividade de cada empresa. Cabe ressaltar que todas as empresas podem optar por este regime, salvo algumas vedações, como é o caso das instituições financeiras (SOUZA; PAVÃO, 2012).

Por fim, o lucro real, que tem os mesmos tributos que o lucro presumido, diferencia-se deste em relação a forma de apuração. Neste regime, o lucro líquido do período é conhecido após alguns ajustes à receita, que são as chamadas adições, exclusões e algumas compensações permitidas por lei. No lucro real, o PIS e COFINS (regime não cumulativo) também são apurados mensalmente, já o IRPJ e CSLL podem ser apurados trimestralmente ou anualmente, de acordo com cada empresa. Assim como no lucro presumido, a empresa sofrerá a incidência do ICMS, IPI e ISS conforme o ramo de atividade. Para este regime de tributação não há vedações, qualquer empresa pode optar, desde que possua uma contabilidade completa e livre de erros (SOUZA; PAVÃO, 2012).

Mesmo após conhecer todo o conceito de planejamento tributário e os tipos existentes, não é raro encontrar quem ainda pense que essa ferramenta se aplica somente às grandes empresas. Benício, Oliveira e Sousa (2017), todavia, dizem que não só pode, como deve ser aplicado às empresas de pequeno porte, mesmo que estas possuam o seu serviço contábil-tributário terceirizado, no entanto, é de grande importância que todos os fatos sejam registrados e reconhecidos pela empresa.

Cabe ressaltar ainda a importância do planejamento tributário, pois quando executado corretamente, também é conhecido como um ato de elisão fiscal, porém, uma vez feito fora da lei, será considerado um ato de evasão fiscal, podendo a empresa sofrer as devidas penalidades jurídicas.

## 2.3 ELISÃO E EVASÃO FISCAL

Passados os conceitos básicos para a melhor compreensão acerca do planejamento tributário, é de suma importância apresentar os conceitos de elisão e evasão fiscal, que comumente são confundidos entre si.

Em síntese, a elisão fiscal trata-se da economia do tributo mediante adoção de práticas legais, já a evasão fiscal consiste na economia do tributo por meio de práticas avessas a lei.

### 2.3.1 Elisão fiscal

O termo elisão deriva do latim “*Elisionis*”, que significa eliminar, suprir (DICIO, 2019). A elisão fiscal diz respeito a economia, com o aval da legislação, da redução do pagamento de tributos. É uma opção que o contribuinte tem de reduzir o ônus fiscal de forma lícita.

Para a empresa ou o contribuinte, a elisão é uma ferramenta imprescindível para a economia de tributos. O ato de elidir, diz respeito a evitar, reduzir ou retardar



o pagamento do tributo, nesse sentido, a elisão está diretamente relacionada com a redução da carga tributária sofrida pela empresa (ABRAHÃO, 2011).

Da mesma forma que o administrador busca aumentar seu lucro por meio de programas de *marketing* ou capacitação pessoal, a elisão fiscal aliada ao planejamento tributário tem o intuito de propiciar à empresa a redução dos custos tributários e, conseqüentemente, proporcionar um aumento do lucro (FABRETTI, 2015).

A elisão fiscal busca por um impacto tributário menor, e para ser realizada de forma correta, sem riscos para o contribuinte, deve estar embasada nas leis, seja pelo que a lei diz ou pelo que ela deixa de dizer, dando margem ao contribuinte entender que lhe é permitido executar (OLIVEIRA *et al*, 2015; SHINGAKI, 2016).

É um direito do contribuinte estruturar o seu negócio de maneira que consiga diminuir os seus custos tributários, para isso, é necessário estar cercado de condutas lícitas ou meios não vedados pela lei para diminuir o pagamento dos tributos (AMARAL, 2002; MARINS, 2002).

Jacinto *et al*. (2015) defendem que a elisão tem seu embasamento principalmente por meio das lacunas, também conhecidas como as “brechas” da lei, que por desconhecimento da lei, ou por motivos não conhecidos pelos cidadãos, foram colocadas pelo legislador, de modo que o contribuinte possa se beneficiar com isso, pagando menos tributos.

Nesse sentido, o planejamento tributário está diretamente ligado à elisão, visto que busca um único objetivo: a economia tributária, de modo que esteja sempre baseado na legislação para não apresentar riscos à empresa.

De acordo com Fabretti (2015, p. 136), “a economia tributária resultante da adoção da alternativa legal menos onerosa ou de lacuna da lei denomina-se elisão fiscal”. A elisão fiscal tem a função de proporcionar a empresa a maior economia fiscal, reduzindo o valor tributário ao valor que de fato é exigido pela lei.

Para Oliveira (2013), a elisão é a prática lícita realizada pelo contribuinte, antes da ocorrência do fato gerador com o intuito de não pagar, adiar ou reduzir o montante a ser pago em impostos.

Conforme Oliveira (2014), elisão é a prática realizada pelo contribuinte com o intuito de buscar o menor ônus tributário para a atividade em que ele está inserido.

O fato gerador é um ponto importante quando se fala em elisão fiscal, já que esta deve ser planejada antes da realização do mesmo, caso contrário caracteriza-se como evasão. Coelho (1998, p. 174) instrui que:

O único critério seguro (para distinguir a fraude da elisão) é verificar se os atos praticados pelo contribuinte para evitar, retardar ou reduzir o pagamento de um tributo foram praticados antes ou depois da ocorrência do respectivo fato gerador: na primeira hipótese, trata-se de elisão, na segunda trata-se de fraude fiscal.

Nesse contexto, a elisão fiscal deve ser pensada, planejada antes da ocorrência do fato gerador, pois se não há a existência do fato gerador, não há a incidência tributária, dessa forma, não há justificativa para o pagamento do tributo.

Tendo compreendido o conceito de elisão, Zanluca (2014) cita que existem duas espécies de elisão fiscal: aquela decorrente da lei e a que resulta de lacunas dela. Na primeira espécie, a própria lei induz o contribuinte à economia, ela deixa claro a possibilidade que o contribuinte tem de se beneficiar com a redução dos tributos, como em alguns casos de incentivos fiscais ou até mesmo com o regime de tributação simplificado do Simples Nacional.



E, na segunda espécie, a lei não proíbe a realização da ação e, por meio de lacunas na normativa jurídica, deixa margem para que o contribuinte assim entenda que é possível, como é o caso da possibilidade de escolha do município para as instalações da empresa, que em caso de prestadora de serviços do regime normal, a alíquota de ISS varia de cidade para cidade.

### 2.3.2 Evasão fiscal

Ao contrário da elisão fiscal, a evasão fiscal não toma suas atitudes baseadas na lei, então apesar de objetivar a redução de custos, o faz em detrimento da legislação. Essa prática corresponde a fraude ou a sonegação fiscal, cuja infração ocorre no momento do fato gerador ou após a ocorrência dele.

Conforme Huck (1997), a evasão fiscal caracteriza-se pela ação ou omissão com o intuito de eliminar, reduzir ou postergar o pagamento do tributo.

A principal distinção entre a elisão e evasão fiscal está nos meios utilizados para a economia tributária, visto que na evasão fiscal as práticas adotadas estão sempre em desacordo com a legislação, utilizando-se de meios ilícitos para a economia de tributos (OLIVEIRA, 2014; SHINGAKI, 2016; BENÍCIO; PORTELA, 2017).

Outro ponto a se destacar é que a evasão fiscal é identificada no momento em que o ato é realizado, pois normalmente acontece após a realização do fato gerador (FABRETTI, 2015; OLIVEIRA *ET AL*, 2015; BENÍCIO; PORTELA, 2017).

O art. 1º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990 (BRASIL, 1990), diz que constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir o tributo, mediante as seguintes situações:

- a) omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
- b) fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
- c) falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;
- d) elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;
- e) 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.

Assim, a evasão fiscal é a prática de reduzir, diminuir ou evitar o pagamento do tributo, no entanto, consiste em ações praticadas pelo contribuinte que divergem com o que a lei especifica, caracterizando-se como crime fiscal.

Os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 30 de novembro de 1964, explanam que existem três tipos de evasão fiscal: a sonegação fiscal, a fraude e o conluio (BRASIL, 1964).

A sonegação tem o intuito de ocultar o fato gerador do tributo com a intenção de não pagar o tributo, o art. 71 da Lei 4.502/64 assim descreve:

- Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:
- I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;



II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente (BRASIL, 1964).

De acordo com o art. 72, da Lei 4.502/64 (BRASIL, 1964), a fraude caracteriza-se pela ação ou omissão dolosa com o objetivo de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, ou então modificar as características essenciais do fato gerador.

Já o conluio, de acordo com o art. 73, da Lei 4.502/64 “é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.” (BRASIL, 1964).

Considerando tamanha relevância do tema, é de suma importância que os profissionais contábeis que já estão no mercado e os que ainda irão chegar tenham um vasto conhecimento sobre o assunto, pois só assim o contribuinte poderá sentir-se seguro com o seu planejamento tributário.

### 3 PROCEDIMENTOS METOLÓGICOS

Neste capítulo será apresentado o enquadramento metodológico, bem como os procedimentos utilizados para a coleta e análise de dados.

#### 3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Este estudo visa apresentar a diferença entre elisão e evasão fiscal, especificando-se as espécies de cada forma escolhida para a economia tributária, além de apresentar uma pesquisa com acadêmicos e egressos dos anos de 2017 e 2018 do Curso de Ciências Contábeis da Unesc sobre possibilidades de elisão e evasão fiscal na prática apresentadas no dia a dia de um contador. A pesquisa em questão, foi feita com base em uma pesquisa publicada em 2016 pelo Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina, realizada com contadores do estado, onde os contadores obtiveram um desempenho positivo de 60% em relação aos casos apresentados.

A presente pesquisa possui uma abordagem qualitativa, em virtude da análise dos dados coletados a partir do estudo e pesquisa realizada com os acadêmicos e egressos dos anos de 2017 e 2018 do Curso de Ciências Contábeis da UNESC. Michel (2015) afirma que a pesquisa qualitativa visa buscar e analisar os dados dentro de uma determinada situação estudada, buscando sempre aliar teoria e prática, de modo que com os dados obtidos seja possível interpretá-los, analisando o significado dele junto as pessoas que contribuíram para o estudo.

Quanto aos objetivos, a pesquisa caracteriza-se como descritiva, uma vez que busca diferenciar a elisão e evasão fiscal, explanando as espécies de cada uma. De acordo com Vianna (2000), na pesquisa descritiva há o estudo de determinado fato, onde este será analisado, sem, contudo, emitir juízo de valor quanto ao assunto estudado.

No que tange aos procedimentos, tem-se uma pesquisa bibliográfica, pois com base nos livros estudados e uma pesquisa realizada com contadores no estado de Santa Catarina acerca de situações de Elisão e Evasão Fiscal, houve uma inspiração para reproduzir a pesquisa, no entanto, com outro público alvo. Nesse sentido, Martins e Teóphilo (2009) dizem que a pesquisa bibliográfica busca discutir determinado assunto com base em referências já publicadas em outros meios,



buscando conhecer mais e levar contribuições aos interessados. Além de enquadrar-se como uma pesquisa bibliográfica, esta pesquisa também se enquadra como um levantamento, pois, de acordo com Martins e Teóphilo (2009), este tipo de pesquisa é utilizada quando um pesquisador deseja obter respostas acerca de determinada variável ou a relação entre as pessoas ou grupos estudados. Nesse sentido, foi realizado um questionário com estudantes e egressos do Curso de Ciências Contábeis e analisado o grau de entendimento deles diante de algumas situações de Elisão e Evasão fiscal.

### 3.2 PROCEDIMENTO DE COLETA DE DADOS

A pesquisa foi concluída com a análise das respostas obtidas na aplicação do questionário. Inicialmente, por tratar-se da região em que a pesquisa foi aplicada, realizou-se um breve estudo sobre os municípios da Associação dos Municípios da Região Carbonífera (AMREC), no qual constatou-se, com base principalmente nos exemplos utilizados ao longo do curso, que alguns dos setores mais lembrados da região são: a construção civil e a indústria de confecção. Com base nesses dois setores, a pesquisa foi adaptada para abranger questionamentos que se enquadrassem dentro desses dois setores. Passado esse primeiro momento e após revisões, a pesquisa foi aberta para receber as respostas dos alunos e egressos do Curso de Ciências Contábeis. Este questionário foi realizado entre os dias 09/04/2019 a 07/05/2019 com os acadêmicos de primeira a nona fase e egressos dos últimos dois anos do Curso de Ciências Contábeis da Unesc, tendo como foco situações de elisão e evasão fiscal que habitualmente se apresentam no dia a dia de um contador.

O questionário foi aplicado por meio da plataforma “Google Docs”. Após estruturar todo o questionário na plataforma, foram enviados e-mails aos respondentes, sendo que foram 156 e-mails para os estudantes de primeira a quarta fase; 310 e-mails para os estudantes de quinta a nona fase e 288 e-mails para os egressos. Após passar quinze dias e ter sido observado a baixa adesão ao questionário, foram enviados e-mails de “lembrete” aos respondentes para que fosse possível obter um número maior de respostas. Ao total, foram 754 e-mails enviados, obtendo assim, pouco mais da metade responderam ao questionário, onde houveram 63 respostas de alunos de primeira a quarta fase, 189 respostas de quinta a nona fase e 148 respostas de egressos, o que representa, 40,38%, 60,97% e 51,39% respectivamente em relação aos e-mails enviados para cada grupo de alunos.

Após o fechamento do questionário, foram selecionadas as principais perguntas, destacados os percentuais de erros e acertos e feito uma breve análise sobre os dados encontrados.

## 4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste tópico serão apresentados os resultados do questionário aplicado com acadêmicos e egressos do Curso de Ciências Contábeis, cujas respostas são apresentadas em quadros, para melhor visualização dos dados encontrados.



O cenário de aplicação da pesquisa foi a UNESC, uma universidade localizada em Criciúma/SC, que costuma receber alunos não só do município, mas de toda a AMREC e cidades do extremo sul catarinense.

O questionário foi aplicado com estudantes de primeira a nona fase do Curso de Ciências Contábeis. Como se trata de um curso que possui aulas somente no período noturno, o perfil de grande parte dos estudantes é semelhante, que é aquele aluno que trabalha durante o dia –muitos já estão trabalhando na área-, e após um dia de trabalho, seguem para a Universidade para terem suas aulas a noite.

A pesquisa também foi aplicada com egressos dos anos de 2017 e 2018 do curso e, com base na pesquisa aplicada, é possível afirmar que cerca de 86,49% hoje em dia estão atuando na sua área de formação, o que possibilitou aos respondentes um bom desempenho no questionário visto que já estão inseridos no mercado de trabalho.

#### 4.1 APRESENTAÇÃO DOS DADOS PESQUISADOS

Abaixo estão dispostas algumas das principais perguntas realizadas no questionário e análise de cada uma delas. A começar pelo Quadro 2:

Quadro 02 – Pergunta 01

| 1-Uma empresa do segmento de elaboração de projetos de engenharia, CNAE principal 7112-0/00, optante pelo Simples Nacional (Atividade condicionada ao “Fator R”), tributada inicialmente pelo anexo V, decide após alguns meses, elevar os valores de Pró-labore dos sócios para que a fração das despesas com folha de pagamento alcance 28% do seu faturamento. Condição que altera o anexo de tributação da empresa, passando do anexo V para o anexo III. |                                    |                                  |                                    |                                  |                   |
|---|------------------------------------|----------------------------------|------------------------------------|----------------------------------|-------------------|
| Quantidade de respondentes  | Quantidade Respostas Elisão Fiscal | Porcentagem (%) Respostas Elisão | Quantidade Respostas Evasão Fiscal | Porcentagem (%) Respostas Evasão | Resposta Esperada |
| 400   | 304                                | 76%                              | 96                                 | 24%                              | Elisão            |

Fonte: Elaborado pela autora.

Na pergunta 01 foi questionado aos respondentes quanto ao aumento de pró-labore dos sócios de uma empresa optante pelo Simples Nacional cujo CNAE está sujeito ao “Fator R” para que fosse possível deixar de tributar pelo Anexo V e passe a tributar pelo Anexo III, para a qual a resposta esperada seria “Elisão Fiscal”. Nesta pergunta, 76% dos respondentes responderam “Elisão Fiscal”, enquanto apenas 24% responderam que se tratava de “Evasão Fiscal”.

Com base nos dados apresentados pela pesquisa, a maior parte dos respondentes que erraram essa questão, atuam na área e, mesmo assim não souberam responder corretamente. Um fator crucial para esse tipo de erro pode estar ligado com o tipo de segmento em que o respondente está inserido, pois a realidade de uma empresa optante pelo Simples Nacional e que busca tributar pelo anexo mais barato é vivida principalmente por quem trabalha em escritórios de contabilidade, onde o profissional que está inserido nesse meio já está mais habituado com esse tipo de questão. Já um profissional que atua em uma empresa de grande porte e trabalhe em um setor específico da empresa, não lida com esse tipo de situação, o que pode ter contribuído com que ao responder o questionário,





não houvesse o emprego da devida atenção para este tipo de questionamento. Quanto ao desempenho positivo, 48,36% eram estudante de quinta a nona fase, 39,47% eram egressos e 12,17% estudantes de primeira a quarta fase.

Na pergunta 02 foi questionado se uma empresa do ramo de construção civil que utiliza o regime de competência para a apuração dos tributos, pode, após o fato gerador, adotar o regime de caixa para a apuração dos tributos. Abaixo os dados obtidos com o questionário:

Quadro 03 – Pergunta 02

| 2-Uma empresa do ramo de construção civil sempre adotou o regime de competência para a apuração dos seus tributos, no entanto, pode levar meses e até anos para receber o valor total referente a venda dos seus produtos. Sabendo que poderia adotar o regime de caixa para a apuração dos seus tributos, decide após a realização do fato gerador adotar o regime de caixa para apurar os seus tributos. |                                    |                                  |                                    |                                  |                   |
|--|------------------------------------|----------------------------------|------------------------------------|----------------------------------|-------------------|
| Quantidade de respondentes   | Quantidade Respostas Elisão Fiscal | Porcentagem (%) Respostas Elisão | Quantidade Respostas Evasão Fiscal | Porcentagem (%) Respostas Evasão | Resposta Esperada |
| 400  | 91                                 | 22,7%                            | 309                                | 77,3%                            | Evasão            |

Fonte: Elaborado pela autora.

Considerando que um dos pontos que distingue a Elisão e a Evasão Fiscal é o fato gerador em que as situações ocorrem, a resposta esperada para essa pergunta seria “Evasão Fiscal”, pois a empresa não pode decidir após o fato gerador que seria mais interessante a ela optar pelo regime de caixa. Nesta pergunta, 77,3% responderam “Evasão Fiscal” e 22,7% responderam “Elisão Fiscal”.

Em relação a fase em que o respondente se encontra, o maior número de erros se deu entre os acadêmicos de quinta a nona fase, que representa cerca de 38,46% das respostas incorretas. Esse número levemente superior as outras fases analisadas se dá pelo número maior de pessoas dentro desse grupo específico. Grande parte dos respondentes que erraram essa pesquisa também atuam na área e mais uma vez, a falta de atenção no momento de responder o questionário pode ter sido o principal fator na escolha pela alternativa incorreta. Quanto ao desempenho positivo, 49,84% eram estudante de quinta a quarta fase, 38,83% eram egressos e 30,77% estudantes de primeira a nona fase.

Na pergunta 03 foi questionado sobre a data de emissão de uma nota fiscal, levando em conta que apesar de os produtos vendidos já estarem prontos, o cliente só poderia realizar a coleta dos produtos no dia seguinte. Os dados obtidos com o questionário foram os seguintes:



Quadro 04 – Pergunta 03

| 3-Determinada indústria de confecção conclui a produção de um de seus clientes no último dia do mês. Ao comunicar seu cliente para retirada dos produtos, o mesmo lhe informa que irá retirar a mercadoria no dia seguinte. Sem comunicar seu cliente, a empresa decide efetuar a emissão da nota fiscal apenas no dia seguinte, para que não tenha que recolher os tributos sobre essa venda já no mês seguinte. |                                    |                                  |                                    |                                  |                   |
|---|------------------------------------|----------------------------------|------------------------------------|----------------------------------|-------------------|
| Quantidade de respondentes  | Quantidade Respostas Elisão Fiscal | Porcentagem (%) Respostas Elisão | Quantidade Respostas Evasão Fiscal | Porcentagem (%) Respostas Evasão | Resposta Esperada |
| 400   | 301                                | 75,3%                            | 99                                 | 24,7%                            | Elisão            |

Fonte: Elaborado pela autora.

Levando em conta que nessa situação o fato gerador da emissão da nota seria a saída dos produtos vendidos, a resposta esperada seria “Elisão Fiscal”. Nesta pergunta 75,3% dos respondentes responderam “Elisão Fiscal” e 24,7% responderam “Evasão Fiscal”.

Nesta pergunta, também considerando a fase em que os respondentes se encontram, o maior índice de erros se deu nos estudantes de quinta a nona fase, representando 41,41% das pessoas que responderam incorretamente, seguido dos egressos, com 30,30% do total de respostas incorreta. Analisando o horário do envio das respostas, muito provavelmente os respondentes estavam durante o horário de expediente do trabalho e, também durante o horário de aula, o que possivelmente os impossibilitou de direcionar toda a atenção para o questionário em questão, pois estando em horário de trabalho e/ou aula, era preciso dividir a atenção no ambiente em que o respondente se encontrava e no questionário. Quanto ao desempenho positivo, 49,17% eram estudante de quinta a nona fase, 39,20% eram egressos e 11,63% estudantes de primeira a quarta fase.

Na pergunta 04 foi exposto aos respondentes sobre uma indústria de confecção que recebe uma encomenda de um produto fabricado por ela mesma, no entanto ao emitir a nota fiscal de venda, utiliza o CFOP 5.124 na nota fiscal de venda. Os dados obtidos com o questionário foram os seguintes:

Quadro 05 – Pergunta 04

| 4-Uma indústria de confecções recebe uma encomenda de um dos seus principais produtos, após realizar a produção, emite a nota fiscal de venda no CFOP 5.124 - Industrialização efetuada para outra empresa, considerando que esse produto é da própria empresa, mas foi pedido em grande quantidade. |                                    |                                  |                                    |                                  |                   |
|--|------------------------------------|----------------------------------|------------------------------------|----------------------------------|-------------------|
| Quantidade de respondentes   | Quantidade Respostas Elisão Fiscal | Porcentagem (%) Respostas Elisão | Quantidade Respostas Evasão Fiscal | Porcentagem (%) Respostas Evasão | Resposta Esperada |
| 400  | 97                                 | 24,2%                            | 303                                | 75,8%                            | Evasão            |

Fonte: Elaborado pela autora.

Quando uma indústria realiza a venda de um produto de sua criação para outra empresa, o esperado é que ela emita a nota fiscal de venda no CFOP 5.101,



indicando que está realizando uma venda de produção do próprio estabelecimento. Já a venda no CFOP 5.124, indica que anteriormente a empresa recebeu a matéria prima e insumos para a industrialização, devolveu estes produtos prontos e em seguida está efetuando a cobrança dessa industrialização, nesse caso, há o diferimento do ICMS (não há a cobrança de ICMS). Considerando que na pergunta há a informação de que a venda é de um de seus principais produtos, a resposta esperada seria de “Evasão Fiscal”. Nesta pergunta, 75,8% dos respondentes responderam “Evasão Fiscal” e 24,2% responderam “Elisão Fiscal”.

Continuando com o mesmo critério de comparação em relação as fases dos respondentes, 54,64% dos respondentes que responderam incorretamente se encontram nas fases iniciais, ou seja, entre a primeira e quarta fase. Apesar de 60,08% dos respondentes de primeira a quarta fase afirmarem que já atuam na área, um fator determinante para esse número elevado de respostas incorretas pode ser a falta de experiência dos mesmos na área do tema abordado, pois a menos que o estudante trabalhe em uma indústria com esse tipo de operação ou no setor fiscal de uma empresa, raramente ele terá um conhecimento mais profundo acerca dos CFOP's e a tributação por trás de cada um deles. Quanto ao desempenho positivo, 44,88% eram estudante de quinta a nona fase, 44,88% eram egressos e 10,23% estudantes de primeira a quarta fase.

Na pergunta 05 foi exposto aos respondentes sobre dois sócios que possuem duas empresas com CNPJ's diferentes, mas do mesmo segmento e que após perceberem que se continuassem faturando tão bem, dentro de algum tempo iriam ultrapassar os limites permitidos para ser optante pelo simples nacional, desse modo, optam por abrir uma terceira empresa. Os dados obtidos com o questionário foram os seguintes:

#### Quadro 06 – Pergunta 05

| 5- Os sócios A e B, possuem duas empresas com atividades idênticas de Industria de Confecção, observam que até o final do exercício fiscal da empresa, com as projeções atuais, irão ultrapassar o limite permitido para o Simples Nacional. Assim, constituem um terceiro CNPJ, em nome de seus familiares, escoando desta forma seu faturamento, para que não venham a ter problemas com a troca de tributação das outras empresas. |                                    |                                  |                                    |                                  |                   |
|---|------------------------------------|----------------------------------|------------------------------------|----------------------------------|-------------------|
| Quantidade de respondentes  | Quantidade Respostas Elisão Fiscal | Porcentagem (%) Respostas Elisão | Quantidade Respostas Evasão Fiscal | Porcentagem (%) Respostas Evasão | Resposta Esperada |
| 400   | 50                                 | 12,5%                            | 350                                | 87,5%                            | Evasão            |

Fonte: Elaborado pela autora.

Conforme o Portal do Simples Nacional (2018), quando um sócio participa do quadro societário de mais de uma empresa, é preciso estar atento a receita bruta global das duas empresas, uma vez que a soma da receita das empresas ultrapasse o limite estabelecido pelo simples nacional, elas não poderiam mais ser optantes pelo simples nacional. No exemplo hipotético criado no questionário, fica subentendido que esse limite seria ultrapassado, sendo esperado, portanto que a resposta correta fosse “Evasão”. Nesta resposta 87,5% dos respondentes optaram pela opção “Evasão Fiscal” e 12,5% responderam “Elisão Fiscal”.

Esta foi uma das perguntas com maior índice de acerto, sendo interessante, portanto, analisar sobre o porquê das respostas incorretas. Dos respondentes que



optaram pela resposta incorreta, 34% não atuam na área, seguido de 38% que atuam há menos de dois anos, sendo este um fator que pode justificar o erro na pergunta, pois pela falta de experiência e talvez até de um pouco de atenção no questionamento, o respondente optou pela resposta errada. Quanto ao desempenho positivo, 46% eram estudante de quinta a nona fase, 38,86% eram egressos e 15,14% estudantes de primeira a quarta fase.

Na pergunta 06 foi questionado sobre uma indústria de confecção que após analisar os seus custos mensais, chega à conclusão de que não conseguirá arcar com o valor da folha e seus encargos por muito tempo, então decide por terceirizar os seus serviços. Os dados obtidos foram os seguintes:

Quadro 07 – Pergunta 06

| 6- Após analisar os seus custos mensais, uma indústria de confecção percebe que em virtude dos altos impostos incidentes sobre a folha de pagamento não é mais possível manter o seu quadro de funcionários atual, então decide que dispensará parte dos funcionários e começará a terceirizar parte da sua produção por meio das chamadas "facções do vestuário". |                                    |                                  |                                    |                                  |                   |
|--|------------------------------------|----------------------------------|------------------------------------|----------------------------------|-------------------|
| Quantidade de respondentes   | Quantidade Respostas Elisão Fiscal | Porcentagem (%) Respostas Elisão | Quantidade Respostas Evasão Fiscal | Porcentagem (%) Respostas Evasão | Resposta Esperada |
| 400  | 361                                | 90,2%                            | 39                                 | 9,8%                             | Elisão            |

Fonte: Elaborado pela autora.

Nos últimos anos, é cada vez mais comum ler notícia sobre indústrias que, em virtude dos altos custos com folha de pagamento, vêm reduzindo seu quadro de funcionários e conseqüentemente contratando serviços terceirizados para realizar a industrialização dos seus produtos. Legalmente falando, contanto que todas as verbas rescisórias sejam quitadas e haja um contrato de prestação de serviços com outra empresa para a confecção dos produtos, não há nenhum impedimento quanto a esse tipo de operação, então a resposta esperada seria “Elisão Fiscal”. Nesta pergunta 90,2% dos respondentes responderam “Elisão Fiscal” e 9,8% responderam “Evasão Fiscal”.

Considerando mais uma vez a fase em que cada respondente se encontra, dos que responderam incorretamente, 51,28% se encontram entre a quinta e nona fase; 30,77% são egressos; e 17,95% se encontram entre a primeira e nona fase. Dos acadêmicos de quinta a nona fase que responderam incorretamente, 47,37% não está atuando na área, então provavelmente este é um fator determinante para esse erro, pois a falta de experiência aliada a uma pequena falta de atenção na resposta, pode ter contribuído para que o respondente optasse pela resposta incorreta. Quanto ao desempenho positivo, 46,81% eram estudante de quinta a nona fase, 37,67% eram egressos e 15,51% estudantes de primeira a quarta fase.

Houveram ainda outras duas perguntas no questionário, uma questionava sobre após a empresa perceber que o regime de tributação atual não era vantajoso à ela, poderia optar por outro regime de tributação no ano seguinte, nesse caso, a resposta esperada era a “Elisão Fiscal”, para essa pergunta 91,8% responderam “Elisão Fiscal” e 8,2% responderam “Evasão Fiscal”. Por fim, a última pergunta questionava sobre a possibilidade de uma empresa do regime normal, prestadora de serviços, mudar a sede da empresa para outra cidade a fim de tributar sob uma



alíquota menor de ISS, para essa pergunta a resposta esperada era a “Elisão Fiscal”, para a qual 85,8% responderam “Elisão Fiscal” e 14,2% responderam “Evasão Fiscal”.

Nota-se, portanto, que apesar de terem havido respostas diferentes do que seria o esperado, todas as perguntas tiveram um índice de acerto superior a 82%, o que demonstra que diante das situações apresentadas, a capacidade dos alunos e egressos de identificarem as situações que fogem da legalidade está dentro do padrão esperado.

Houve ainda, após o envio do e-mail de lembrete do questionário, o retorno de um egresso, onde o mesmo emitiu sua opinião afirmando que dependendo da redação das perguntas e/ou omissão de algumas informações, o respondente poderia ter uma interpretação diferente do esperado.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com a elevada carga tributária aplicada para as empresas, é cada vez mais comum, além de necessário, a realização de um planejamento tributário, pois além de dar segurança à empresa, é um excelente meio de reduzir os custos, o que auxilia na competitividade entre as empresas.

Como pode ser observado no trabalho, existem três tipos de planejamento tributário: aquele que tem o objetivo de anular o ônus tributário; aquele com o objetivo de reduzir o ônus fiscal; e aquele que tem como objetivo retardar o ônus fiscal. Cabe ao profissional que realiza o planejamento tributário e ao gestor da organização decidir o que seria o mais adequado para a organização no momento do estudo.

Ainda dentro planejamento tributário, foi possível verificar a importância que tem o profissional no momento da execução do planejamento, pois dependendo da situação, pode ser que seja considerado elisão fiscal ou evasão fiscal. No primeiro, o planejamento tributário é realizado com base nas leis ou por meio das lacunas existentes nela; já o segundo é a maneira ilícita de reduzir o ônus tributário, ou seja, por meio da sonegação fiscal.

Por meio do questionário aplicado foi possível analisar todas as perguntas e constatar que os acadêmicos de quinta a nona fase se saíram melhor no questionário, tendo uma média de acerto de 38,94% em todas as perguntas, seguido dos egressos, com uma média de acertos de 32,66% e, por fim, os respondentes de primeira a quarta fase tiveram uma média de acerto de 10,84% (percentuais encontrados com base no número total de respostas). Cabe ressaltar, que em virtude dos retornos recebidos e o alto número de aceitação dos acadêmicos de quinta a nona fase, dentre os respondentes que mais erraram, esse grupo também esteve à frente, justamente pelo número maior de pessoas desse grupo.

Com relação ao questionário como um todo, o índice de acerto dos respondentes foi superior a 82%, sendo considerado um número satisfatório. Cabe ressaltar ainda que, por meio das análises feitas, os motivos que levaram aos respondentes optarem pelas respostas incorretas podem estar relacionados com o horário em que as respostas foram enviadas, coincidindo muitas vezes com o horário de trabalho e/ou aula, além de que muito provavelmente nem todos os respondentes trabalham em um escritório de contabilidade, onde é mais comum vivenciar os tipos de situações apresentadas no questionário.



Os objetivos específicos também foram alcançados, pois durante a pesquisa os termos elisão e evasão ficaram claros, bem como sua aplicação na prática. Também foi possível verificar dois dos setores mais lembrados quando se fala em AMREC.

Conforme mencionado no item “Apresentação dos Dados Pesquisados”, a pesquisa teve o retorno de um respondente que considerou que dependendo da redação de algumas perguntas, o respondente poderia responder ao questionário de uma forma diferente do esperado. Então, como sugestão para pesquisas futuras, sugere-se a aplicação de um questionário semelhante, porém, com aplicação em outras instituições de ensino, para que seja verificado se o entendimento permanece o mesmo.

Enfim, com este estudo foi possível concluir a importância do profissional que realiza o planejamento tributário, bem como entender por meio de exemplos práticos utilizados no questionário como funcionam a elisão e a evasão fiscal na prática. Concluiu-se ainda, que embora os resultados obtidos tenham sido satisfatórios, na pesquisa em questão, os acadêmicos de quinta a nona fase apresentaram um desempenho melhor no questionário, seguido dos egressos e acadêmicos de primeira a nona fase. Por fim, em comparação com a pesquisa que serviu como inspiração para esta, o desempenho dos acadêmicos e egressos foi superior a 82%, enquanto que na pesquisa com contadores, o desempenho foi de cerca de 60%, o que demonstra que os acadêmicos, por estarem em maior contato com experiências que a Universidade proporciona, obtiveram um melhor desempenho na pesquisa aplicada.

## REFERÊNCIAS

ABRAHÃO, Marcelo Alcântara. **A elisão fiscal como ferramenta para o planejamento tributário**. 2011. 47 f. TCC (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2011. Disponível em: <http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis295994>. Acesso em: 02 nov. 2018.

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

ANDRADE, Jucilaine A. de. Reforma tributária no Brasil e seus impactos na redução da desigualdade: uma análise das Propostas de Emenda à Constituição sob a perspectiva da justiça fiscal. **Revista Eletrônica Gestão & Sociedade**, Belo Horizonte, v. 9, n. 22, p.832-852, 06 mar. 2016. Disponível em: <https://www.gestoesociedade.org/gestoesociedade/article/view/2017>. Acesso em: 22 set. 2018.

BENICIO, Francinildo Carneiro; OLIVEIRA, Francisco Jonathan Araújo; SOUSA, Thiago Alberto Viana de. Planejamento Tributário nas Micro e Pequenas Empresas - MPEs: um levantamento bibliográfico.. **Revista Científica Semana Acadêmica**, Fortaleza, v. 1, n. 113, p.1-20, 06 out. 2017. Disponível em: <https://semanaacademica.org.br/artigo/planejamento-tributario-nas-micro-e-pequenas-empresas-mpes-um-levantamento-bibliografico>. Acesso em: 15 set. 2018.



BENICIO, Francinildo Carneiro; PORTELA, Francisco das Chagas Rodrigues. Planejamento Contábil Tributário como ferramenta para redução legal dos tributos: um levantamento bibliográfico da importância do Planejamento Tributário para as empresas. **Revista Científica: Semana acadêmica**, Fortaleza, v. 1, n. 113, p.1-17, out. 2017. Disponível em: <https://semanaacademica.org.br/artigo/planejamento-contabil-tributario-como-ferramenta-para-reducao-legal-dos-tributos-um>. Acesso em: 23 set. 2018.

BORGES, Humberto Bonavides. **Gerência de impostos: IPI, ICMS, ISS e IR**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

BORGES, Humberto Bonavides. **Gerência de impostos: IPI, ICMS, ISS e IR**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

BRASIL. Congresso. Senado. Constituição (1964). Lei nº 4502, de 30 de novembro de 1964. **Dispõe Sobre O Imposto de Consumo e Reorganiza A Diretoria de Rendas Internas..** Brasília, DF, 16 jul. 1965. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L4502.html](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4502.html). Acesso em: 30 set. 2018.

BRASIL. Constituição (1966). Lei nº 5172, de 25 de outubro de 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e Institui Normas Gerais de Direito Tributário Aplicáveis à União, Estados e Municípios.** Brasília, DF, 25 out. 1966. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm). Acesso em: 25 set. 2018.

BRASIL. Constituição (1988). 05 de outubro de 1988. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Brasília, DF, 05 out. 1988. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm). Acesso em: 30 set. 2018.

BRASIL. Constituição (2006). Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. **Vigência (vide Decreto Nº 8.538, de 2015) Institui O Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte.** Brasília, DF, 14 dez. 2006. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/LCP/Lcp123.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp123.htm). Acesso em: 30 set. 2018.

CHAVES, Francisco Coutinho. **Planejamento tributário a prática: gestão tributária aplicada**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Teoria da Evasão e da Elisão em Matéria Tributária.** Planejamento Fiscal – Teoria e Prática. São Paulo: Dialética, 1998.

DE OLIVEIRA, Nilo Junior. Elisão, Evasão e Planejamento Tributário. **Revista Científica Integrada**, v. 1, p. s/n, 2014. Disponível em <https://www.unaerp.br/revista-cientifica->



integrada/edicoes-anteriores/edicao-n-4-2014-1-1/1499-433-1508-1-sm/file. Acesso em 16 set. 2018.

DICIO. **Dicionário Online de Português**. 2019. Disponível em: <https://www.dicio.com.br/elisao/>. Acesso em: 01 jun. 2019.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 15.ed. São Paulo: Editoras Altas, 2015.

FABRETTI, Láudio Camargo; FABRETTI, Dilene Ramos. **Direito Tributário para os Cursos de Administração e Ciências Contábeis**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

HUCK, Hermes Marcelo. **Evasão e elisão fiscal: rotas nacionais e internacionais do planejamento tributário**. São Paulo. Saraiva, 1997.

JACINTO, Júlio Cesar Silva *et al*/ Planejamento tributário. **Gestão em Foco**, Registro, n. 1, p.273-278, jul. 2015. Disponível em: [http://unifia.edu.br/revista\\_eletronica/revistas/gestao\\_foco/gestao.html#](http://unifia.edu.br/revista_eletronica/revistas/gestao_foco/gestao.html#). Acesso em: 23 set. 2018.

LATORRACA, Nilton. **Direito Tributário: imposto de renda das empresas**. 15.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MARINS, James. **Elisão Tributária e sua Regulação**. São Paulo: Dialética, 2002.

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

MARTINS, Sonia Leal. A legitimidade do planejamento tributário à luz do ordenamento pátrio. **Revista Vianna Sapiens**, Juiz de Fora, v. 8, n. 1, p.1-28, 29 nov. 2017. Disponível em: <http://viannasapiens.com.br/revista/article/view/226>. Acesso em: 21 set. 2018.

MICHEL, Maria Helena. **Metodologia e Pesquisa Científica em Ciências Sociais: Um Guia Prático para Acompanhamento da Disciplina e Elaboração de Trabalhos Monográficos**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

NACIONAL, Secretaria-executiva do Comitê Gestor do Simples. **Perguntas e Respostas Simples Nacional**. 2018. Disponível em:





<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Perguntas/Perguntas.aspx>.  
Acesso em: 01 jun. 2019.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

OLIVEIRA, Luís Martins de; CHIEREGATO, Renato; PEREZ JUNIOR, José Hernandez, GOMES, Marliete Bezerra. **Manual de contabilidade tributária: Textos e testes com as respostas**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

OLIVEIRA, Rodrigo Rios Faria de; GONÇALVES, Marina. A importância do planejamento tributário para as empresas. **Revista Científica E-locação**, Extrema, v. 3, n. 1, p.1-9, 23 jun. 2013. Disponível em:  
[https://faex.edu.br/\\_arquivos/\\_revistas/496047001371674179\\_3.pdf](https://faex.edu.br/_arquivos/_revistas/496047001371674179_3.pdf). Acesso em: 09 set. 2018.

PILATI, Rosimeri Horn; THEISS, Viviane. Identificação de situações de elisão fiscal e evasão fiscal: um estudo com contadores no estado de Santa Catarina. **Revista Catarinense de Ciência Contábil**, Florianópolis, v. 15, n. 1, p.61-73, dez. 2016. Disponível em: <http://revista.crcsc.org.br/index.php/CRCSC/article/view/2220>. Acesso em: 16 set. 2018.

SHINGAKI, Mario. **Gestão de impostos: Para pessoas físicas e jurídicas**. 9. ed. São Paulo: Saint Paul, 2016.

SOUZA, Luciane Regina Braçaroto de; PAVÃO, Ana Celi. A necessidade do planejamento tributário visando a redução dos custos nas organizações. **Revista Eletrônica: Múltiplo Saber**, Londrina, v. 17, n. 1, p.1-22, jul. 2012. Disponível em: [https://www.inesul.edu.br/site/revista\\_eletronica.php?vol=19](https://www.inesul.edu.br/site/revista_eletronica.php?vol=19). Acesso em: 12 out. 2018.

VELLO, A. P. C.; MARTINEZ, A. L. Planejamento tributário eficiente: uma análise de sua relação com o risco de mercado. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 11, n. 23, p. 117-140, 2014. Disponível em:  
<http://www.spell.org.br/documentos/ver/35514/planejamento-tributario-eficiente--uma-analise-de-sua-relacao-com-o-risco-de-mercado>. Acesso em 20 set. 2018.

VIANNA, Ilca de Oliveira de Almeida. **Metodologia do trabalho científico: Um enfoque didático da Produção científica**. São Paulo: Editora Pedagógica e Universitária, 2001.

ZANLUCA, Júlio Cezar. **Planejamento Tributário**. 2014. Disponível em:  
<http://www.portaltributario.com.br/planejamento.html>. Acesso em: 16 set. 2018.



## APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO APLICADO

1 – Qual fase você está cursando atualmente:

1ª a 4ª fase  5ª a 9ª fase  Egresso

2 – Qual a sua idade:

17 a 21 anos  22 a 25 anos  26 anos ou mais

3 – Sexo:

Feminino  Masculino

4 – Você atua na área atualmente:

Há menos de dois anos  De dois a cinco anos  Há mais de cinco anos

Não atuo

5 - Uma empresa do ramo de construção civil inicia suas atividades optando pelo regime de tributação Lucro Presumido. No decorrer dos meses observa que o seu faturamento não está tão elevado quanto o planejado inicialmente, e após estudos, decide que a empresa optará pelo regime de tributação do Simples Nacional no ano seguinte.

Elisão  Evasão

6 - Uma empresa do segmento de elaboração de projetos de engenharia, CNAE principal 7112-0/00, optante pelo Simples Nacional (Atividade condicionada ao “Fator R”), tributada inicialmente pelo anexo V, decide após alguns meses, elevar os valores de Pró-labore dos sócios para que a fração das despesas com folha de pagamento alcance 28% do seu faturamento. Condição que altera o anexo de tributação da empresa, passando do anexo V para o anexo III.

Elisão  Evasão

7 - Uma empresa do ramo de construção civil sempre adotou o regime de competência para a apuração dos seus tributos, no entanto, pode levar meses e até anos para receber o valor total referente a venda dos seus produtos. Sabendo que poderia adotar o regime de caixa para a apuração dos seus tributos, decide após a realização do fato gerador adotar o regime de caixa para apurar os seus tributos.

Elisão  Evasão

8 - Os sócios A e B, possuem duas empresas com atividades idênticas de Indústria de Confecção, observam que até o final do exercício fiscal da empresa, com as projeções atuais, irão ultrapassar o limite permitido para o Simples Nacional. Assim, constituem um terceiro CNPJ, em nome de seus familiares, escoando desta forma seu faturamento, para que não venham a ter problemas com a troca de tributação das outras empresas.

Elisão  Evasão

9 - Determinada indústria de confecção conclui a produção de um de seus clientes no último dia do mês. Ao comunicar seu cliente para retirada dos produtos, o mesmo lhe informa que irá retirar a mercadoria no dia seguinte. Sem comunicar seu cliente, a empresa decide efetuar a emissão da nota fiscal apenas no dia seguinte, para que não tenha que recolher os tributos sobre essa venda já no mês seguinte.

Elisão  Evasão

10 - Após analisar os seus custos mensais, uma indústria de confecção percebe que em virtude dos altos impostos incidentes sobre a folha de pagamento não é mais possível manter o seu quadro de funcionários atual, então decide que dispensará parte dos funcionários e começará a terceirizar parte da sua produção por meio das chamadas "facções".



Elisão  Evasão

11 - Uma empresa do segmento de manutenção de máquinas está situada em um município onde a alíquota do ISS é de 4%. Observando que o município vizinho possui uma alíquota de ISS inferior ao município que está localizada, decide mudar de endereço e transferir seus serviços para o município vizinho.

Elisão  Evasão

12 - Uma indústria de confecções recebe uma encomenda de um dos seus principais produtos, após realizar a produção, emite a nota fiscal de venda no CFOP 5.124 - Industrialização efetuada para outra empresa, considerando que esse produto é da própria empresa, mas foi pedido em grande quantidade.

Elisão  Evasão