



FACULDADE CALAFIORI

FERNANDA BORGES DA CUNHA OLIVEIRA

**A INFLUÊNCIA DO PLANEJAMENTO
TRIBUTÁRIO PARA A EMPRESA**

**SÃO SEBASTIÃO DO PARAÍSO – MG
2022**



FERNANDA BORGES DA CUNHA OLIVEIRA

A INFLUÊNCIA DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO PARA A EMPRESA

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado à Faculdade Calafiori,
como parte dos requisitos para a
obtenção do título de bacharel(a) em
Administração.

Orientador(a): Me. Márcio Benevides
Lessa.

**SÃO SEBASTIÃO DO PARAÍSO – MG
2022**



FERNANDA BORGES DA CUNHA OLIVEIRA

A INFLUÊNCIA DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NA ECONOMIA EMPRESARIAL

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado à Faculdade Calafiori, como
parte dos requisitos para a obtenção do
título de bacharel(a) em Administração.

São Sebastião do Paraíso, 21 de novembro de 2022.

Orientador (a): Me. Márcio Benevides Lessa.
Instituição: Faculdade Calafiori.

Examinador (a): Me. Marciel Aparecido Ferreira.
Instituição: Faculdade Calafiori.

Examinador (a): Dra. Ana Célia Querino.
Instituição: Faculdade Calafiori.

DEDICATÓRIA:

A todos que participaram e me apoiaram nesta jornada, mas especialmente ao meu marido Adriano Antônio de Oliveira, aos meus pais Roberto Borges da Cunha, Maria Aparecida da Cunha e ao meu filho Arthur Borges Cunha Oliveira.

AGRADECIMENTOS

Agradeço:

- Primeiramente a Deus por todas as graças que me foram concedidas, por me permitir levantar todos os dias e buscar melhorar sempre.
- A minha mãe, Maria Aparecida da Cunha que me apoiou desde o início de minha jornada. Ela esteve ao meu lado em todos os momentos, principalmente aqueles em que mais precisei. Confiou em mim e em meu potencial desde sempre.
- Ao meu pai, Roberto Borges da Cunha, que apesar de não estar mais entre nós, sei que está orgulhoso da mulher que me tornei e da profissional que serei.
- Ao meu esposo Adriano e ao meu filho Arthur, os homens da minha vida. Eles que souberam lidar com todas as minhas frustrações, minha falta de tempo e ausência. Vocês foram essenciais! Sem o apoio e a compreensão de vocês nada disso seria possível.
- Ao meu orientador e professor, Me. Márcio Benevides Lessa, que durante todo o processo de produção deste me orientou, aconselhou e contribuiu com inúmeras informações importantes. Suas palavras foram essenciais para que este fosse construído.
- Ao meu professor e amigo, Me. Marciel Aparecido Ferreira que me deu forças quando pensei em desistir e apoio nos momentos que mais precisei de um amigo. Os últimos anos foram difíceis e sem suas palavras nada disso seria possível.
- E por fim, a todo o corpo docente e funcionários da Faculdade Calafiori que participaram de alguma forma de minha formação. Vocês foram muito importantes para que eu chegasse a onde estou hoje.

Obrigada!

“No mundo dos negócios todos são pagos em duas moedas: dinheiro e experiência. Agarre a experiência primeiro, o dinheiro virá depois.”

(Harold Geneen – 1910 a 1997).

RESUMO

Este trabalho, através de pesquisas fundamentadas, apresentará aos leitores, uma linha histórica dos acontecimentos que deram início a cobrança de impostos sobre as transações feitas pelas empresas até a atualidade. Serão utilizadas referências condizentes às afirmações e, também, pesquisas recentes que reflitam a atual condição do mercado de tributos. Têm-se os impostos como um “mercado de tributos”, pois não é segredo para ninguém que esses valores podem ser negociáveis exatamente como mercadoria, como é o caso do crédito de ICMS. Sendo assim, não existe termo melhor para tratá-los. Caracteriza como objetivo deste explicar melhor sobre as manobras da elisão fiscal, respondendo a questões simples como: *“Qual o limite entre elisão e elusão fiscal?”* e *“Qual a função do planejamento tributário?”* para que os leitores possam se aprofundar neste assunto e aplicá-los em seu cotidiano. Há uma linha tênue entre elisão e elusão fiscal que todo administrador precisa estar atento já que um pequeno erro pode levar a empresa a enfrentar sérios problemas judiciais. Esta pesquisa será de grande importância para a comunidade empresarial já que apresentará e fortalecerá ações que podem ser usadas pelas empresas a fim de reduzir o valor dos impostos a serem pagos por elas. Utilizou-se do método de revisão bibliográfica narrativa para a construção desta pesquisa. Este será voltado aos empreendedores que queiram ampliar seu espaço e diminuir suas taxas tributárias através de manobras permitidas e respaldadas por lei. Ao final foi possível compreender a importância do planejamento tributário para a saúde financeira das empresas.

Palavras-chaves: Tributação; Elisão Fiscal; Economia Tributária; Planejamento Tributário.

ABSTRACT

This work, through reasoned research, will present to the readers, a historical line of the events that gave beginning to the collection of taxes on the transactions made by the companies until the present time. References consistent with those verified will be used, as well as recent research that reflects the current condition of the tax market. Taxes are seen as a “tax market”, as it is no secret that these amounts can be negotiated precisely as a commodity, as is the case with ICMS credits. Therefore, there is no better term to treat them. It characterizes as its objective to better explain tax avoidance maneuvers, answering simple questions such as: “What is the limit between tax avoidance and tax evasion?” and “What is the role of tax planning?” so that readers can delve deeper into this subject and apply them in their daily lives. There is a fine line between tax avoidance and tax evasion that every administrator needs to be aware of, as a small mistake can lead the company to face serious legal problems. This research will be of great importance for the business community as it will present and strengthen actions that can be used by companies in order to reduce the amount of taxes to be paid by them. The narrative bibliographic review method was used for the construction of this research. This will be aimed at entrepreneurs who want to expand their space and reduce their tax rates through maneuvers permitted and supported by law. In the end, it was possible to understand the importance of tax planning for the financial health of companies.

Keywords: Taxation; Tax Avoidance; Tax Economy; Tax Planning.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Evolução da Carga Tributária Global de 2000 a 2021 – (em % PIB) ...	28
Figura 2: Estrutura da Carga Tributária Bruta – Governo Geral – 2010/2020 – (Dados em % PIB)	29
Figura 3: Fluxograma Básico para a Escolha do Regime Tributário	38

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Os Presidentes da Ditadura Militar Brasileira	24
Quadro 2: Evolução da Carga Tributária Global 1947/2014 – (em % PIB)	27
Quadro 3: Evolução da Carga Tributária Global 2015/2021 – (em % PIB)	28
Quadro 4: Principais Impostos Cobrados no Brasil atual	29
Quadro 5: Vantagens e desvantagens dos enquadramentos tributários: Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional	38
Quadro 6: Características das empresas que podem se beneficiar com o regime simples nacional	39
Quadro 7: A apuração do Lucro Real é feita sobre os seguintes impostos	41
Quadro 8: Principais tipos de certidões negativas de débitos tributários	42

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

a.C. – Antes de Cristo

COFINS – Contribuição de financiamento da seguridade social

CRCGO – Conselho Regional de Contabilidade de Goiás

CSLL – Contribuição social sobre lucro líquido

CTN – Código Tributário Nacional

d. C. – Depois de Cristo

EPP – Empresa de Pequeno Porte

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário

ICMS – Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços

II – Imposto sobre importação

INSS – Instituto Nacional do Seguro Social

IOF – Imposto sobre operações financeiras

IPI – Imposto Sobre Produtos Industrializados

IPTU – Imposto Predial e Territorial Urbano

IPVA – Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores

IRPF – Imposto de Renda Pessoa Física

IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica

ISS – Imposto sobre serviços

ITBI – Imposto de transmissão de bens imóveis

ITCMD – Imposto de transmissão causa mortis e doação

MEI – Microempresa

PIB – Produto Interno Bruto

PIS – Programa de Integração Social

TJDFT – Tribunal de Justiça do Distrito Federal e dos Territórios

SUMÁRIO

1.	INTRODUÇÃO	13
2.	TRIBUTAÇÃO: HISTÓRICO E CONCEITO	17
2.1.	Tributos e Impostos.....	17
2.2.	Origem Histórica da Tributação	18
2.3.	A Origem dos Impostos no Brasil.....	20
2.4.	As Taxas Tributárias Durante a Ditadura Militar Brasileira.....	24
2.5.	A Tributação no Brasil Atual.....	26
2.6.	A Legalidade da Tributação	30
2.7.	Elisão, Elusão e Evasão Fiscal	30
3.	PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	33
3.1.	Como Elaborar um Planejamento Tributário	36
3.2.	Enquadramento Fiscal ou Enquadramento Tributário.....	37
3.2.1.	Regime Tributário Simples Nacional	39
3.2.2.	Regime Tributário Lucro Real	40
3.2.3.	Regime Tributário Lucro Presumido.....	41
3.3.	Certidão Negativa de Débitos Tributários	41
4.	METODOLOGIA.....	43
5.	CONCLUSÃO	44
6.	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	46

1. INTRODUÇÃO

Por meio de uma revisão bibliográfica este apresentará como o planejamento tributário pode influenciar a empresa. Através da elisão fiscal, as empresas podem buscar meios legais de diminuir suas taxas tributárias e assim economizar significativamente. Mas para que isso seja possível é preciso compreender a diferença entre “elisão fiscal”, “elusão fiscal” e “evasão fiscal” para que nenhuma lei seja infringida e o objetivo principal seja alcançado.

A elisão fiscal pode ser definida como meios estratégicos para reduzir a carga tributária imposta a uma empresa. Este pode ser feito através de um planejamento que buscará formas legais de omitir o fato gerador de tributos (FABRETTI; RAMOS, 2009).

Com relação à elusão fiscal, esta faz uso de atos da elisão fiscal de forma a criar uma ilusão para benefício das empresas, com o propósito de diminuir os impostos a serem pagos ou de apresentar de maneira distorcida a realidade das suas atividades, gerando assim dados infundados e irreais. Apesar de se tratar de uma manobra legal é preciso ter cautela ao usá-la, pois há um limite tênue entre a legalidade e a ilegalidade nos atos da elusão fiscal (GRECO, 2004).

Já a evasão fiscal, é uma forma mais bonita de se referir à sonegação de impostos, ou seja, é uma forma ilegal de redução dos impostos a serem pagos e pode gerar grandes problemas futuros já que se trata de uma infração prevista na Lei Nº 4.729, de 14 de julho de 1965. Infração essa que está prevista no artigo 116 de parágrafo único do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (GRECO, 2004).

O planejamento tributário busca meios de diminuir o valor dos impostos antes que ocorra o fato gerador, sendo assim, se não foi gerado o fato tributário, automaticamente não há obrigação tributária reduzindo os impostos a serem pagos. Dessa maneira, não é preciso usar meios ilegais para que as empresas venham a pagar menos impostos, basta usar atividades preventivas como o caso do planejamento tributário.

Para que sejam possíveis estas manobras, é preciso que pesquisas apropriadas sejam feitas para encontrar meios de evitar o fato gerador, já que o tributo é baseado neste. É nesse momento que deve ser feito o planejamento tributário para que esse fato seja evitado.

Visando a redução dos tributos e impostos, esta pesquisa tem grande importância para a comunidade empresarial, já que apresentará e fortalecerá ações úteis e aplicáveis, independente do tamanho da instituição. Então, ao considerar esse caminho, quanto mais literatura houver sobre o assunto, mais útil para elas será, principalmente quando considerarmos que todos eles são pré-planejados e permitidos por lei.

Como objetivo geral, este pretende apresentar e reforçar os meios usados para diminuir os impostos pagos pela comunidade empresarial. Como objetivos específicos esta pesquisa visa trazer de forma detalhada os benefícios da elisão fiscal e do planejamento tributário para a saúde financeira das empresas.

No primeiro capítulo é retratado um breve resumo da história da tributação onde são apresentadas as manobras de arrecadação de verbas utilizada pelos Governos desde o início das civilizações até os dias de hoje. Arce (2017), relata que há registros destas ações de 4.000 a.C. na região da Mesopotâmia onde surgiu a civilização. Com o passar dos anos a organização social que veio a se formar gerou a necessidade deste recolhimento para manter a ordem social assim como o desenvolvimento das cidades que estavam surgindo naquele momento.

Claramente, com a evolução da sociedade, existiu um aumento destes valores o que gerou um grande desconforto nas camadas inferiores da sociedade já que, em geral, elas são as mais cobradas e as menos favorecidas pelas obras financiadas por essa quantia.

Os impostos tiveram suas formas de arrecadação e seus valores alterados conforme a evolução social e alguns marcos históricos decisivos que influenciaram estas alterações.

No Brasil a arrecadação de impostos existe desde a chegada dos portugueses e hoje a receita gerada a partir da arrecadação de impostos é uma das maiores do mundo. Durante o período da ditadura, o recolhimento de impostos se tornou algo mais complicado já que a instabilidade política da época interferiu diretamente na economia do país (NEGREIRO et. al., 2013).

O segundo capítulo traz a tributação como uma forma de arrecadação garantida por lei e também controlada por ela. Retrata conceitos importantes para a compreensão da necessidade da cobrança de impostos, taxas dentre outros valores delegados pelo Estado. Os Governos não podem criar ou elevar os

valores dos impostos desenfreadamente, ou seja, somente são permitidas alterações justas e que não sejam prejudiciais à população. Há uma legislação responsável que garante os direitos e os deveres do Estado e das pessoas com relação ao pagamento dos impostos (RENGER, 2006).

Ainda neste segundo capítulo são apresentadas formas de reduzir as arrecadações de impostos, que são os casos da elisão e da elusão fiscal. Além de relatar em nível de conhecimento a ação chamada de evasão fiscal onde são realizadas ações que diminuam os impostos pagos por pessoas e empresas de maneira ilegal, a mais conhecida “sonegação de impostos”.

No ano de 2021 segundo o Portal Gov, 33,90% do PIB do Brasil veio da arrecadação de impostos e taxas. Há aproximadamente 90 tributos em vigor dentre taxas, impostos e contribuições. Então para que uma empresa tenha uma boa saúde financeira é importante ter, também, um planejamento tributário adequado que garantirá uma boa economia fiscal, ou seja, o planejamento fiscal garante a redução dos impostos.

Já no terceiro capítulo, são apresentadas informações sobre o planejamento tributário e como ele pode ser considerado uma manobra da gestão de custos de uma empresa já que, quando é ineficaz gera grandes prejuízos a mesma. Principalmente no Brasil, onde 33% do faturamento empresarial são destinados ao pagamento de tributos, segundos dados fornecidos pelo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário – IBPT.

A quantidade de impostos cobrados é tão grande que somente em março de 2021 foram arrecadados pela Receita Federal algo em torno de R\$ 137.932 bilhões em alta real, o que significa que neste valor já foi descontado a inflação daquele período. Os números demonstram o quão necessário é fazer a escolha correta do regime tributário da empresa e planejar todos os valores que poderão ser gastos com o pagamento de taxas e impostos.

O Brasil é um país que além de ter altas taxas, ainda apresenta um sistema tributário complexo dificultando o acesso e a compreensão destas pela população. Todas estas dificuldades geram multas e juros desnecessários influenciando os custos e os lucros de uma empresa.

Para a construção desta revisão bibliográfica será utilizada a literatura e trabalhos recentes que possam corroborar com as afirmações e informações por

ele apresentada. Além de fazer uso da base literária que deu início as pesquisas sobre o tema. Para isso, buscou-se acessá-las através de livros, revistas, publicações on-line, dentre outros meios. Nesse caso, não haverá custos diretos a pesquisa já que seu foco principal é a revisão bibliográfica.

Dessa maneira o método utilizado para a construção deste estudo é a revisão bibliográfica narrativa onde não são utilizados critérios explícitos para a busca de fontes literárias, assim como não é necessário que tais fontes sejam esgotadas. É um método de pesquisa fundamentado em artigos, dissertações, teses e etc (FACULDADE DE CIÊNCIAS AGRONÔMICAS DE BOTUCATU, 2015).

Por fim, entende-se que os resultados desta pesquisa são as vantagens de se realizar o planejamento tributário para a saúde financeira das empresas, assim como a sua sobrevivência no mercado atual já que este se encontra cada dia mais competitivo, tornando mais difícil das empresas se manterem em funcionamento, gerando lucro, capital suficiente para manter suas dívidas em dia e a produção/aquisição de suas mercadorias de venda.

2. TRIBUTAÇÃO: HISTÓRICO E CONCEITO

Nesta sessão será elaborada uma revisão bibliográfica sobre o tema, a fim de apresentar informações científicas que demonstrem a importância do planejamento tributário para as empresas.

2.1. Tributos e Impostos

Segundo Martins (2016, p. 117), o tributo é definido pelo artigo 3º do Código Tributário Nacional. Nele é dito que o tributo é: “Toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou valor que nela se possa exprimir e que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” E são compostos pelos impostos, taxas e contribuições, ou seja, os tributos são a junção de todos os valores pagos pela população e pelas empresas ao Governo.

Sendo assim, o tributo é uma receita pública que tem origem na prestação de contas do cidadão sobre seus bens e sua renda. Sempre com origem no patrimônio particular e nunca no patrimônio do Estado e devem estar previstas por lei. Estes podem ter competência impositiva federal, estadual, distrital e municipal. Sempre vinculadas ao estado e com finalidade de arrecadar valores que serão usados para suprir necessidades do coletivo, ou seja, da população.

Como o próprio nome faz referência, os impostos não são valores facultativos a serem pagos, é algo imposto à população e em sua maioria não há como fugir destes. Assim como os tributos eles também são arrecadados com a finalidade de suprir as necessidades básicas as quais o Estado tem como responsabilidade (MARTINS, 2016).

O imposto é o tributo que tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte segundo o artigo 16 do CTN. [...] É genérico o imposto, pois atende aos interesses gerais da coletividade, que não podem ser exatamente divididos. Representa uma prestação não vinculada, justamente por ser geral. [...] (MARTINS, 2016, p. 127).

Os impostos podem ser classificados como federais, estaduais, distritais e municipais. Mas há também nesse caso outras classificações usadas.

Quando é referido a ele como um “imposto real”, quer dizer que ele recai sobre a coisa independente de quem é o proprietário dela, como é o caso dos

imóveis (IPTU) e dos veículos automotores (IPVA). Já no caso de “impostos pessoais” eles incidem sobre a pessoa, como é o caso do imposto de renda que é calculado e cobrado sobre a renda que a pessoa recebe durante o ano (MARTINS, 2016).

Os impostos também podem ser diretos ou indiretos, mas ambos o consumidor final é quem paga. Eles incidem sobre os produtos adquiridos (IPI e ICMS), como é o caso de artigos alimentícios, de higiene, cosméticos, dentre outros. Há mais outra classificação. Esta é baseada na natureza econômica do fato gerador do imposto: Sobre o comércio exterior, imposto cobrado sobre aquilo que é importado e exportado do/ao país. Sobre o patrimônio e a renda que são impostos sobre o indivíduo e seus bens. Sobre a produção e a circulação de mercadorias e os impostos especiais que são sobre os aspectos econômicos determinados juridicamente (MARTINS, 2016).

Todos estes valores arrecadados são destinados aos cofres públicos o que transforma estes números em receita do Estado, e esta deve ser usada para cobrir os gastos públicos e suprir as necessidades básicas da população.

2.2. Origem Histórica da Tributação

Conforme Arce (2017), os primeiros registros encontrados sobre tributação datam de 4.000 a.C. na região da Mesopotâmia, e revelam que parte da colheita de alimentos deveria ser entregue ao Governo. Região esta que foi conhecida como o berço da civilização e automaticamente também foi o início da cobrança de tributos.

Segundo Godoy (1999), a Grécia antiga não seguia os padrões até então estabelecidos. Na cidade de Atena (600 a.C.), sua arrecadação vinha principalmente de doações feitas por aqueles que tinham grandes proventos. Com o nome de “*liturgia*”, estas doações normalmente de natureza religiosa ou militar, eram usadas para financiar atividades de interesse de toda população, como o financiamento de embarcações de guerra, festas, teatros, rituais entre outras celebrações comuns e necessárias a época.

Apesar do pagamento de tributos ter surgido muito antes, o termo em si teve origem muito depois com a sociedade romana, tanto que o termo tributo, ainda segundo Arce (2017), deriva do latim “*tributum*” que significa “repartir entre

as tribos”. E, apesar da palavra induzir uma repartição igualitária, não era o que acontecia já que os líderes se apossavam da maior parte, se não de todo o tributo recolhido.

Com a evolução da sociedade, o surgimento do Estado e o crescimento do corpo social, o Governo precisou aumentar a arrecadação de impostos e de seus recursos financeiros. Isso foi necessário para que fosse possível fornecer melhores condições à população, mas historicamente sabe-se que não foi exatamente assim que aconteceu, e que de certo modo não é o que acontece até hoje (ARCE, 2017).

Quando as atividades sociais se diversificaram, a cobrança de impostos precisou acompanhar as mudanças que acometiam o crescimento econômico. Novas formas de arrecadação de tributos foram surgindo aumentando a burocracia envolvida, o que gerou formas mais complexas de cobranças de impostos (ARCE, 2017; ABRAHÃO, 2011).

Ao avançar até a era do Império Romano (de 27 a.C. a 476 d.C.), depara-se com a cobrança de impostos propriamente dita. As taxas passam a ser cobradas não somente da população que residia sobre seu comando, mas também de estrangeiros que estavam de viagem pela região. Tais atos ajudaram a expandir o controle exercido pelo império já que para manter toda sua imensa estrutura era preciso muitas riquezas (PEDRO, 2016).

Quando o Império Romano entrou em colapso suas terras foram divididas em feudos. Neste período de 27 a.C. a 476 d.C, as riquezas foram divididas a nobreza da época e devido às regalias que uma vida abundante pode proporcionar, os valores cobrados dos camponeses aumentaram e conseqüentemente as rebeliões. Para tentar impedir estas revoltas, as punições ficaram ainda mais severas, podendo chegar até mesmo a morte destes contribuintes (PEDRO, 2016; COSTA, 2020).

Foi durante a Idade Média (476 d.C. a 1453), que os impostos se tornaram ainda mais populares entre os Nobres, já que taxando todo tipo de serviço era possível enriquecer ainda mais. Uma frase dita pelo Bispo Adalberon de León define perfeitamente a forma com que os feudos eram organizados: “Na sociedade feudal alguns rezam (clero), outros guerreiam (nobres) e outros trabalham (servos).” – Bispo Adalberon de León (FABER, 2011, p. 18).

A ordem social e as condições permaneceram assim por um bom tempo, até que a sociedade passou novamente por mudanças. Até este momento os comerciantes faziam trocas para terem os produtos que tinham interesse e, também, usavam aquilo que produziam para pagar as taxas exigidas pelos senhores feudais. Quando estas condições deixaram de ser favoráveis, a sociedade precisou se adaptar e assim criaram o “dinheiro” (COSTA, 2020).

Apesar da origem do dinheiro ser comumente associada ao fim do Império Romano e ao início do feudalismo, segundo Costa (2009), há documentos chineses anteriores a este período (1.000 a.C.), que comprovam o uso de conchas como moeda de troca.

Com o início dos regimes democráticos, ainda de acordo com Costa (2020), os impostos ganharam novos valores e novos destinos, passaram a serem formais e mais organizados gerando o que se denomina hoje de administração tributária. Com a democracia, os impostos passaram a ser ainda mais importantes, pois é a partir deles que o Estado pode custear inúmeros projetos e ações.

O segundo maior marco da história da tributação foi a “Revolução Francesa” (1789 a 1799), que trouxe a tona o lema “Liberdade, igualdade e fraternidade” que ao se apoiar na insatisfação da população em relação às taxas abusivas que eram cobradas, se espalhou como praga por toda a França (PEDRO, 2016).

Mundialmente, o terceiro marco da tributação é observado na “Revolução Industrial” (1760 – 1840), e foi nesse período que foi criado um modelo de impostos totalmente novo. Com as indústrias ganhando força, com o comércio internacional se intensificando e o próprio comércio interno crescendo, os impostos precisaram acompanhar todas essas mudanças. Com isso, eles passaram a ser usados como meio de sustentabilidade do Estado e de programas por ele oferecido. Sendo que as taxas podem variar conforme o país, o estado e a cidade, o foco deste será as taxas tributárias brasileiras (COSTA, 2020).

2.3. A Origem dos Impostos no Brasil

Diversos autores afirmam que os impostos no Brasil surgiram juntamente com a chegada da caravana de Pedro Álvares Cabral, em 1500, como é o caso

de Renger (2006). O primeiro produto a ser taxado pelos governantes da época foi o Pau-Brasil que ao ser extraído de nossas terras, um quinto dele deveria ser entregue a Portugal.

Neste período as taxas pagas a nobreza ainda não recebiam o nome de “imposto” como conhecemos hoje, era chamado de “Direitos Reais”, pois o Rei de Portugal da época, Dom Manuel I (O Virtuoso), se considerava o dono do “Novo Mundo” que havia sido descoberto neste período, e graças a um decreto do Rei Dom Duarte, de 1446, ele poderia e deveria cobrar estes direitos. Fortalecendo ainda mais a segregação de classes sociais (RENGER, 2006).

[...] a recente presença portuguesa no Brasil não permitia um sistema organizado de arrecadação de impostos, mas apenas algumas indicações. Também não existia um sistema tributário sistematizado, como não havia preocupações de caráter orçamentário. Aliás, preocupação que não esteve na pauta dos colonizadores em nenhum momento; saber exatamente quando seriam arrecadados e como esses valores seriam gastos parece que só foi prática vigente a partir da emancipação política. [...] (AMED e NEGREIROS, 2000, p. 46).

Durante o período do Brasil colônia, que foi de 1530 a 1822, havia aqui o “Quinto”, que se tratava de um imposto cobrado pelo governo da época sobre todo ouro que era retirado da região que hoje é conhecida por Minas Gerais. Este ganhou força durante a era do ouro, mas já vinha sendo aplicado em tudo que era extraído da colônia desde a sua colonização por Portugal, em 1500 (DEL PRIORE, 2010; RENGAR, 2006).

Ele recebeu este nome, pois era cobrado 20% daquilo que era extraído, ou seja, um quinto. E popularmente ganhou o nome de “Quinto dos Infernos”, pois os colonos não gostavam nenhum pouco deste imposto que tinham de pagar, tanto que gerou a “Revolta de Vila Rica”. Ela teve início quando o Conde Assumar deixou sair rumores de que novas formas mais rígidas de cobrar o quinto seriam instauradas. Assim, em junho de 1720, o motim que deu início a esta revolta começou e teve a participação de grande parte da população da vila. Em julho do mesmo ano o Conde ofereceu o perdão a todos da vila com exceção dos líderes do movimento que foram enviados ao Rio de Janeiro para serem deportados para Lisboa e servirem de exemplo aos demais (NEGREIRO et. al., 2013).

Esta foi apenas à primeira de muitas revoltas que ainda viriam a acontecer. O povo já estava se cansando de tanta exploração e se rebelar foi à forma que

encontraram de buscar melhorias para as suas condições. Com o passar dos anos, os motins foram se intensificando e a saída que o império encontrou foi permitir que o Brasil se tornasse uma colônia independente, então em setembro de 1822, o príncipe regente Dom Pedro I declarou a independência do Brasil à margem do rio Ipiranga. Depois deste fato foi instaurado no Brasil o primeiro reinado de Dom Pedro I como imperador.

Muitos acreditam que após a independência do Brasil as condições melhoraram rapidamente, mas não foi bem assim que aconteceu. Foi preciso um acordo entre Brasil e Portugal, com intermédio da Inglaterra, para que Portugal reconhecesse o novo país que tinha surgido. Acordo este que gerou grandes dívidas ao Brasil. Somente em 1824 que o Brasil construiu sua primeira constituição que dava a Dom Pedro I o poder maior do país, permitia a liberdade de culto e, também, a liberdade de imprensa (LUCENA, 2021).

Neste momento a constituição dizia que os impostos deveriam ser cobrados sobre os itens que seriam vendidos ao exterior, e as taxas tradicionais já anteriormente aplicadas continuariam em vigor sobre aquilo que era produzido e vendido no interior do país. Apesar do quinto já não estar mais em vigor, poucas alterações nas taxas cobradas foram feitas. Nas primeiras décadas da república, tudo que fosse possível ser taxado pelo Governo foi incluído a sua base tributária, principalmente o fumo, estas taxas receberam o nome de: imposto de consumo (VARSANO, 1996).

O Ato Adicional de 1834 constitui outro passo à tendência descentralizadora e discriminatória de rendas tributárias estabelecidas pelas leis de 1832 e 1833. Inúmeros autores apontam a importância do aludido Ato para a concretização de uma discriminação de rendas tributárias, caracterizando-o como o primeiro esboço ou ensaio de discriminação de rendas no Brasil (AMED; NEGREIROS, 2000, p. 198).

Mais uma vez a população não estava satisfeita com os valores dos impostos que estavam pagando então outras revoltas eclodiram no país. Inúmeros marcos históricos aconteceram durante este período, como é o caso da Guerra dos Farrapos (1835 – 1845), e da Guerra do Paraguai (1864 – 1870), acontecimentos estes que influenciaram a elevação da carga tributária do Brasil. O império brasileiro ficou marcado por grandes revoltas, pela rivalidade entre as

províncias hereditárias e pela cobrança excessiva de taxas e impostos sobre a população (AMED; NEGREIROS, 2000).

Quando o Brasil se tornou uma república, herdou do império a maioria de suas leis, incluído aquelas voltadas à tributação. A constituição promulgada em fevereiro de 1891, não tinha muitas mudanças em relação a anterior, mas com a mudança do regime, foi preciso adotar mudanças com relação às taxas cobradas e as fontes tributárias permitindo aos estados e municípios uma maior autonomia econômica (VARSANO, 1996; LUCENA, 2021).

Até a primeira guerra mundial (1914 – 1918), grande parte de toda a renda da União vinha dos impostos cobrados sobre aquilo que era importado ao país, então com estes conflitos houve uma grande redução destes valores o que fez com que o Estado tivesse que buscar novos meios de arrecadação, foi então que eles aumentaram novamente as taxas do imposto do consumo e somente voltaram a reduzi-los ao fim da guerra (VARSANO, 1996).

Em 1922, foi criado o imposto sobre vendas mercantis que somente foi regulamentado na constituição de 1934. Este exigia a cobrança da taxa de 5% sobre a renda daqueles que de alguma forma contribuía com a economia, assim foi dando início aos primeiros passos do sistema tributário atual (ROCHA, 2016).

A constituição de 1934 veio como reflexo as mudanças econômicas que acometeram todo o mundo após a crise de 1929. O foco das arrecadações deixou de ser o comércio exterior e passou a ser o comércio interior, o país estava passando por uma transformação onde o agrário perdeu espaço para a industrialização que estava começando por aqui. Este foi um verdadeiro marco constitucional para história da tributação brasileira (AMED; NEGREIROS, 2000).

Alguns anos depois, em 1937, novas mudanças na constituição foram feitas e a principal delas foi o imposto implantado sobre os combustíveis de explosão e os valores arrecadados foram transferidos dos Estados para a União. Com ela os municípios também deixaram de receber os tributos sobre a renda dos imóveis rurais. E novamente em 1940 outras mudanças vieram a acontecer, esta veio para vetar os tributos estaduais sobre o carvão mineral, combustíveis e lubrificantes líquidos, deixando apenas sobre comando da União (decreto-lei nº 2.615, de 21 de setembro de 1940) (AMED; NEGREIROS, 2000).

Os anos seguintes foram regados de alterações constitucionais voltados às taxas tributárias do país, mas nenhuma delas foram relevantes. Em 1948, o Estado passou a transferir aos municípios 30% dos excessos arrecadados, fazendo com que eles se multiplicassem. Em meados da década de 50 a inflação estava cada vez mais alta consumindo boa parte dos valores por eles recebidos.

2.4. As Taxas Tributárias Durante a Ditadura Militar Brasileira

Entre 1964 e 1985 (Quadro 1), o Brasil passou por um período que ficou conhecido como os anos mais difíceis para a população, principalmente aqueles de baixa renda ou que se opunham as condições impostas pelos militares que tomaram conta do Governo.

Quadro 1: Os Presidentes da Ditadura Militar Brasileira

Nomes	Período
Humberto de Alencar Castello Branco	1964 a 1967
Arthur da Costa e Silva	1967 a 1969
Emílio Garrastazu Médici	1969 a 1974
Ernesto Geisel	1974 a 1979
João Batista Figueiredo	1979 a 1985

Elaborado a autora.

Segundo Zanoni et. al. (2018), em 1966 os militares instauraram uma reforma tributária que foi um verdadeiro retrocesso nas arrecadações tributárias. Outorgada no ano seguinte, esta reforma tinha como objetivo aumentar os recursos financeiros do Estado, a fim de melhorar as funções por eles desempenhadas e diminuir o déficit público que era o principal motivo do aumento da inflação. As principais alterações por ela instauradas foram:

A transferência da competência estadual sobre o imposto de exportações para o âmbito federal; A fusão do imposto sobre transmissão de bens imóveis “inter-vivos” e o de “causa-mortis”; A transformação do Imposto sobre Vendas e Consignações (IVC) no Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM); A transformação dos impostos de consumo no Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); A extinção dos impostos sobre indústrias e profissões, selo, licenças municipais e sobre diversões públicas; A criação dos impostos sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), sobre Operações Financeiras (ISOF), sobre Serviços de Transportes e Comunicações (ISTC), e sobre Minerais (IUM); Extinguiu impostos que antes eram de competência dos outros entes federados que não a União; Criou uma situação de dependência de estados e municípios menos desenvolvidos em

relação às transferências do Governo Central (ZANONI et. al., 2018, p. 2 – 3).

Aos olhos de Zanoni (et. al. 2018), durante este período o Brasil passou por condições muito difíceis, foram instaurados atos constitucionais que se sobrepunham a constituição e permitiam que alterações legislativas entrassem em vigor imediatamente. Estes garantiam que os militares permanecessem no poder e que tivessem autoridade suficiente para realizar qualquer ação que os favorecessem ou que julgassem necessárias. Os atos institucionais em sua maioria não eram voltados a alterações econômicas, mas como tudo está interligado este período fez com que a economia sofresse com a inflação que aumentava cada vez mais.

Segundo Cornacini (2016), neste período o poder público e os seus rendimentos ficaram totalmente sobre controle da União, nenhum estado ou município tinha autoridade para decidir o que seria feito sobre seu comando. As ordens vinham dos presidentes militares e deveriam ser acatadas em todos os seus detalhes e caso você se opusesse a algo, corria o risco de ser repreendido severamente. Há inúmeros relatos de pessoas que tiveram seus familiares desaparecidos neste período, muitas delas ainda não foram encontradas.

Com o passar dos anos, todas estas alterações geraram um grande sofrimento a população e, conseqüentemente, muitas revoltas foram se formando. Então, em 1979, os militares perderam força, a pressão das manifestações populares permitiu entrar em vigor medidas que derrubavam os atos institucionais. E foi dada a largada para o fim da “era de chumbo” do Brasil. Posteriormente a “lei da Anistia” foi amplamente divulgada e permitiu que todos aqueles que foram exilados voltassem ao país (CORNACINI, 2016).

O fim da ditadura militar começou em meados dos anos 70 com o descontentamento de toda a população com as decisões tomadas pelos militares. A economia estava demonstrando sinais de colapso, a cultura basicamente deixou de existir, pois somente era permitido o que os militares achavam adequado e perseguições muitas vezes infundadas. Mas, somente em 1985, com os protestos dos jovens nas “Diretas Já” que o fim chegou oficialmente, e de herança deste período recebemos um setor público frágil, uma economia praticamente quebrada e uma dívida externa imensa.

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988 Art. 1º. A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos: I - a soberania; II - a cidadania; III - a dignidade da pessoa humana; IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa; V - o pluralismo político. Parágrafo único. Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição (CORNACINI, 2016, p. 17 – 18).

Com a posse de José Sarney a Nova República se encheu de esperanças. Os primeiros anos foram complicados, mas com a constituição de 1988 tudo começou a melhorar. Com ela foi possível restaurar os direitos individuais, sociais, a liberdade, a igualdade, a justiça e tudo aquilo que foi retirado da população pela ditadura. Sendo esta a constituição que ainda encontra-se em vigor no Brasil.

2.5. A Tributação no Brasil Atual

Ainda no século XXI, o Estado é sustentado pelo sistema tributário. Os impostos recolhidos são direcionados aos cofres públicos sendo eles municipais, estaduais ou federais. E estes valores são utilizados para custear tudo aquilo que, segundo a constituição, é responsabilidade do Estado oferecer a população como: saúde, educação, segurança, saneamento básico, dentre outros. Ele detém o direito de exigir da população parte de seus rendimentos, ou seja, com respaldo da lei pode e deve ser cobrado impostos e taxas sobre os rendimentos e os bens privados da população, além de tudo aquilo que é produzido ou extraído de terras que estão em seu comando.

[...] O Estado tem o poder de penetrar no patrimônio dos particulares, exigindo deles contribuições derivadas e compulsórias. É seu poder fiscal. Consiste o poder fiscal na faculdade que o Estado tem de criar tributos e de exigí-los dos particulares que estão sujeitos a sua soberania territorial. O fundamento do poder fiscal do Estado não é de troca, pois em certos casos ele não faz qualquer contraprestação ao contribuinte. Quem paga o tributo não tem o direito de querer exigir do Estado uma atividade. [...] É irrenunciável e indelegável o poder fiscal do Estado, pois não pode ser transferido a outrem, caso não seja exercitado [...] (MARTINS, 2016, p. 44).

No Brasil o poder tributário é dividido entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, conforme estabelecido pela constituição vigente. Também segundo ela, a competência tributária será usada segundo a lei de cada

um dos tributantes, ou seja, estados, municípios, etc. Mas assim como a constituição atual garante a cobrança de impostos e taxas, ela também proíbe o Governo de aumentar deliberadamente os seus valores.

A lei tem por obrigação deixar claro todas as partes do tributo para que então ele seja exigido, sendo estas partes: o fato gerador, a base de cálculo, o contribuinte e a alíquota. E na falta de qualquer uma destas, não é possível que este seja cobrado. É necessário que seja esclarecido pelo legislador todo o fato gerador do tributo, e precisa estar descrito e esclarecido na lei. Desde o início da sociedade sempre existiu a cobrança de impostos, tributos e taxas e conforme a sociedade foi evoluindo estes acompanharam as mudanças e hoje temos inúmeros impostos e taxas que são estabelecidos e garantidos pela lei (GRECO, 2004).

O Brasil passou por quatro reformas tributárias que serviram para a criação de novos tributos e aumentar a base tributária da federação, assim como atualizar os valores, já que durante esse processo houve inúmeras mudanças no dinheiro brasileiro e na sua valorização no mercado. Com a última reforma em 1988, os municípios tiveram suas participações nas arrecadações aumentadas, principalmente quando se refere ao imposto de renda e ao imposto sobre os produtos industrializados (Quadro 2; Quadro 3; Figura 1). Um estudo desenvolvido pelo IBGE demonstra o quanto à carga tributária brasileira aumentou, saltou de 7,0% em 1920 para 38,95% em 2005. Durante este período foram criados novos tributos o que contribuiu para esses números (LIMA; REZENDE, 2019).

Quadro 2: Evolução da Carga Tributária Global 1947/2014 – (em % PIB)

Ano	Carga	Ano	Carga	Ano	Carga	Ano	Carga
1947	13,80	1964	17,00	1981	25,30	1998	29,60
1948	14,00	1965	19,00	1982	26,30	1999	31,70
1949	14,40	1966	20,90	1983	27,00	2000	32,70
1959	14,40	1967	20,50	1984	24,30	2001	34,10
1951	15,70	1968	23,30	1985	24,10	2002	35,60
1952	15,40	1969	24,90	1986	26,20	2003	34,90

Quadro 2: Evolução da Carga Tributária Global 1947/2014 – (em % PIB) (Continuação)

1953	15,20	1970	26,00	1987	23,80	2004	35,91
1954	15,80	1971	25,30	1988	22,40	2005	38,95
1955	15,00	1972	26,00	1989	24,10	2006	33,36
1956	16,40	1973	25,00	1990	28,80	2007	33,95
1957	16,70	1974	25,10	1991	25,10	2008	34,11
1958	18,70	1975	25,20	1992	25,00	2009	33,14
1959	17,90	1976	25,10	1993	25,80	2010	33,56
1960	17,40	1977	25,20	1994	29,80	2011	35,31
1961	16,40	1978	25,10	1995	29,40	2012	35,86
1962	15,80	1979	24,70	1996	29,10	2013	35,95
1963	16,10	1980	24,50	1997	29,60	2014	32,42

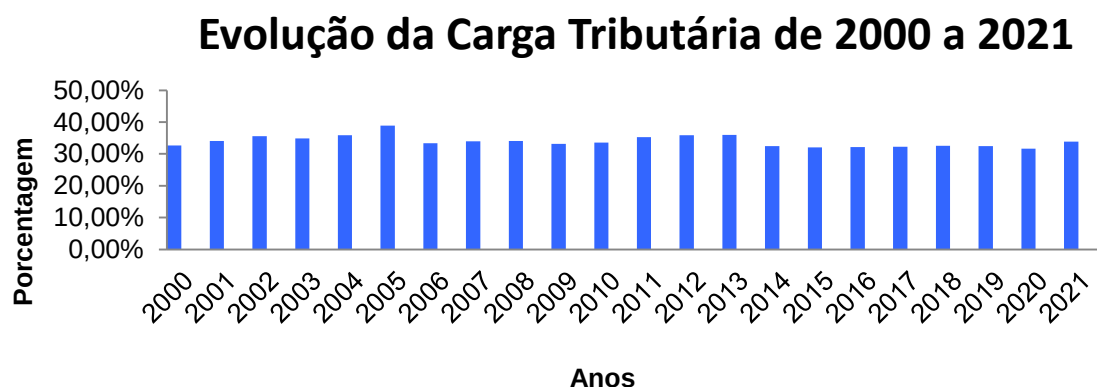
Fonte: Adaptado por Lima e Rezende de www.bndes.gov.br (2017).

Quadro 3: Evolução da Carga Tributária Global 2015/2022 – (em % PIB)

Ano	Carga	Ano	Carga	Ano	Carga	Ano	Carga
2015	32,03%	2017	32,25%	2019	32,51%	2021	33,90%
2016	32,14%	2018	32,57%	2020	31,64%	2022 *	R\$ 1,089 trilhão

Fonte: Adaptado a autora – Secretaria do Tesouro Nacional (2021).

* Segundo publicação do Ministério da Economia (www.gov.br), esse valor é referente aos meses de janeiro a junho de 2022.

Figura 1: Evolução da Carga Tributária Global de 2000 a 2021 – (em % PIB)

Fonte: Adaptado a autora a partir dos quadros 2 e 3.

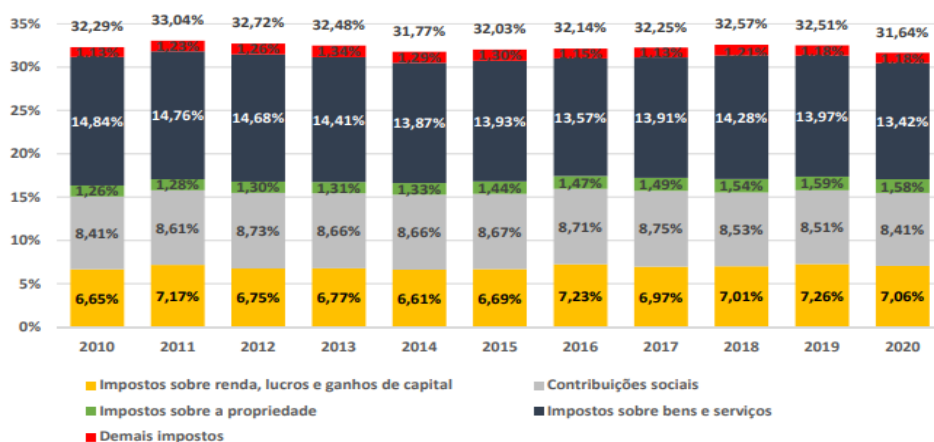
Segundo o Conselho Regional de Contabilidade de Goiás (CRCGO), o Brasil apresenta a maior carga tributária de toda a América Latina e Caribe com uma taxa de aproximadamente 33%, um valor 50% mais alto que a média da região comparada. Porém este valor não é cobrado igualmente a toda à população do país.

Quadro 4: Principais impostos cobrados no Brasil atual

Impostos federais	II: Imposto sobre importação IOF: Imposto sobre operações financeiras PIS: Programa de Integração Social IPI: Imposto sobre produtos industrializados IRPF: Imposto de Renda Pessoa Física IRPJ: Imposto de Renda Pessoa Jurídica COFINS: Contribuição de financiamento da seguridade social CSLL: Contribuição social sobre lucro líquido INSS: Instituto Nacional do Seguro Social – Simples Nacional
Impostos estaduais	ICMS: Impostos sobre circulação de mercadorias e serviços IPVA: Imposto sobre a propriedade de motores automotores ITCMD: Imposto de transmissão causa mortis e doação
Impostos municipais	IPTU: Imposto sobre propriedade territorial urbana ISS: Imposto sobre serviços ITBI: Imposto de transmissão de bens imóveis

Elaborado a autora

Figura 2: Estrutura da Carga Tributária Bruta – Governo Geral – 2010/2020 – (Dados em % PIB)



Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional (2021).

Atualmente no ano de 2022, no Brasil há 92 tipos de impostos (incluindo taxas e contribuições) vigentes segundo a constituição nacional (todos eles podem ser encontrados em uma lista disponibilizada no site do Portal Tributário), (Quadro 4; Figura 2). O que garante ao Brasil o título de país com uma das maiores taxas tributárias do mundo. Estudos indicam que 38% do Produto Interno Bruto – PIB é direcionada ao pagamento de impostos e taxas (PORTAL. GOV).

2.6. A Legalidade da Tributação

O artigo 97 do CTN define o fato gerador, a base de cálculo e o contribuinte do tributo e tem como objetivo regular as condutas a serem tomadas a fim de evitar o arbítrio. Este foi baseado no princípio da legalidade que nada mais é que um princípio genérico do direito, mas que é específico do Direito Tributário, este defende o patrimônio privado do cidadão, gerando uma garantia individual prevista pela constituição.

O princípio da legalidade segundo Martins (2016), garante que não haverá cobrança de nenhum tipo de tributo sem que antes tenha uma determinação prévia, ou seja, uma determinação legal (*nullum tributum sine praevia lege*). Para Oliveira (1982, p. 59), “o princípio da legalidade não reflete, propriamente uma barreira ou uma limitação ao poder tributário do Estado. Ele constitui o seu único e exclusivo modo de manifestação”.

Assim o cidadão garante a segurança de seu patrimônio e consente que retirados pelo Estado, valores baseados em seus rendimentos que serviram para financiar necessidades do coletivo. Ou seja, garante que os valores arrecadados através de taxas e impostos sejam destinados a suprir necessidades básicas como saúde, educação e segurança. “O tributo só existe quando criado por lei e na medida por ele criado.” (NOGUEIRA, 1965, p. 39).

2.7. Elisão, Elusão e Evasão Fiscal

Para Abrahão (2011), a elisão fiscal pode ser definida como a economia lícita de tributos perante o cumprimento da obrigação tributária de uma empresa. E devido a essa característica ela é uma excelente manobra de economia fiscal ajudando assim na saúde financeira das instituições.

Os contribuintes, por meio de brechas na lei, que podem existir por falha daqueles que as criaram ou por qualquer outro motivo, se aproveitam destas

condições para planejar formas de diminuir as contribuições tributárias. Utilizando desta falha legislativa o empreendedor pode fazer ou deixar de fazer coisas que diminuirão ou deixaram de criar o fato gerador, de maneira lícita.

A adoção pelo contribuinte de condutas lícitas que tenham por finalidade diminuir, evitar ou retardar o pagamento do tributo é considerada como prática elisiva. Dá-se através de expedientes, omissivos ou comissivos, que evitam lícitamente a prática do fato imponible da obrigação tributária (MARINS, 2002, p. 31).

Para que tal manobra seja considerada elisão fiscal, ela precisa ser realizada antes do fato gerador, pois é através dele que o Estado pode identificar o crédito tributário. Nessas condições, quando há a inexistência do fato gerador há também a impossibilidade do pagamento do tributo. Como nesse caso todas as medidas foram tomadas dentro da lei, usufruindo de brechas jurídicas, o empreendedor não está agindo de má fé e tão pouco infringindo alguma lei.

A elisão fiscal, como obra da criatividade e engenho dos planejadores tributários, aspira a uma condição de legalidade que a distinga da evasão. Entretanto, é muito tênue a linha divisória existente entre elas, não faltando quem já tenha sugerido uma análise conjunta dos dois institutos devido a seu notável grau de semelhança, muitas vezes de complementaridade, e, sobretudo pelo impacto análogo que causam nos sistemas tributários modernos. [...] Não seria exagero afirmar que a elisão distingue-se da evasão tão-somente por uma questão de tempo. Essa diferença é posta não no sentido de que a fuga ou redução do imposto teria outra característica se ocorrida antes ou depois da ocorrência do fato imponible [...] (HUCK, 1997, p. 32).

Continuando as observações feitas por Abrahão (2011), há duas maneiras de realizar a elisão fiscal, a primeira pode ser realizada a partir da própria lei que permite e até mesmo induz a economia de tributos o que deixa claro a vontade do legislador de permitir conscientemente tais ações, como por exemplo, os incentivos fiscais. Já a segunda maneira, ocorre a partir de brechas legislativas onde o contribuinte pode organizar sua empresa a fim de reduzir o ônus tributário, ou seja, busca maneiras permitidas por lei que evitem o fato gerador.

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 (SOUZA, 1998, p. 174).

Marques (2009), afirma que elusão fiscal pode ser considerada também uma forma de elisão já que se trata de uma maneira legal, e um tanto quanto arriscada de evitar o fato gerador. Trata-se de uma simulação ou como muitos autores dizem: dissimulação, jurídica de um negócio a fim de ocultar o fato gerador, ou seja, trata-se de uma técnica usada para se esquivar do pagamento de impostos pelas empresas.

O artigo 167 do Código Civil atual, em seu parágrafo primeiro, traz os critérios que determinam a presença de simulação no negócio jurídico realizado, ou seja, aquele que permite o entendimento da sua acepção, com a seguinte redação:

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas, subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I – aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas as quais realmente se conferem ou se transmitem;

II – contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III – os instrumentos particulares forem antedatados ou pós-datados.

Vale ainda a transcrição do artigo 171 do Código Civil, que trata dos negócios jurídicos anuláveis:

Art. 171. Além dos casos expressamente declarados em lei, é anulável o negócio jurídico:

I – por incapacidade relativa do agente;

II – por vício resultante de erro, dolo, coação estado de perigo, lesão ou fraude contra credores (MARQUES, 2009, p. 69-70).

Oliveira (2013), afirma que diferente da elisão fiscal, a evasão é uma manobra ilegal de diminuição da carga tributária, conhecida popularmente como: “*sonegação de impostos*”. Nesse caso o contribuinte deixa de pagar ao Fisco aquilo que deve a ele, maquiando e/ou ocultando seus rendimentos e normalmente estas manobras são feitas antes ou após o surgimento do fato gerador.

A evasão tributária é a economia ilícita ou fraudulenta de tributos porque sua realização passa necessariamente pelo incumprimento de regras de conduta tributária ou pela utilização de fraudes. A transgressão às regras tributárias caracteriza a evasão (MARINS, 2001, p. 30).

Partindo do pressuposto, que os valores usados pelo Governo para garantir a população o custeio de elementos básicos como saúde e educação vêm do dinheiro arrecadado com os tributos, a evasão fiscal é um grande problema a União. A economia do país está diretamente ligada à arrecadação de tributos, ou seja, quando há muita sonegação de impostos ou a cobrança de valores

superfaturados, a economia é atingida duplamente. A população sem dinheiro não consome além do mínimo necessário para sobreviver colocando a economia em um ciclo sem fim onde as empresas sonegam impostos, a população não consome, não gira a economia, o Estado não arrecada os valores corretos de impostos para se sustentar e assim não tem dinheiro suficiente para garantir o básico os cidadãos.

Assim, é correto afirmar que a evasão será sempre um comportamento ilegal do contribuinte, utilizando-se de fraude, simulação ou de qualquer outro artifício com a finalidade única de supressão ou redução da carga tributária. Sua conduta se dá de forma desonesta, geralmente forjando algo irreal para se livrar dos encargos tributários, que em nenhum momento é amparado pela legislação vigente, nem representa lacunas da lei, caracterizando assim a evasão fiscal. [...] A evasão fiscal pode ser culposa, que ocorre da ausência do conhecimento em pagar o tributo, ou dolosa, que é sempre ilícita e configura-se crime (fraude, sonegação, conluio). Nas infrações culposas, o contribuinte não tem a intenção de praticar o ato, mas o faz em decorrência de negligência, imprudência ou imperícia. Exemplo é o contribuinte que vende mercadorias e utiliza-se do modelo errado de nota fiscal para dar saída das mercadorias. As infrações dolosas envolvem a vontade do agente em praticar o ato (ABRAHÃO, 2011, p. 21).

A evasão fiscal é um crime previsto por lei no artigo 1º da lei 4729/65 que descreve inúmeras condutas que se enquadram no ato de sonegação de impostos. A pena prevista é de detenção de seis meses a dois anos e multa que pode variar de valor conforme o quanto foi sonegado e gravidade da ação. Em caso de pessoas que são réu primário, apenas será cobrada a multa que deverá ser dez vezes a mais que o valor do tributo afanado. Mas se o infrator for funcionário público e este exerce funções relacionadas à arrecadação e a fiscalização de tributos a pena pode chegar a ser até três vezes maiores que o especificado pelo artigo (Tribunal de Justiça do Distrito Federal e dos Territórios – TJDFT, 2017).

3. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Para Siqueira *et.al.* (2011), o planejamento tributário é considerado uma forma lícita de reduzir a carga tributária paga pelas empresas e pelas pessoas de um modo geral. O desenvolvimento deste planejamento exige um grande conhecimento técnico das leis que abordam o assunto, de organização financeira

e também de bom senso já que é preciso manter todas as decisões econômicas do ambiente corporativo dentro da lei.

Sendo assim pode-se dizer que se trata de um estudo prévio a geração dos fatos administrativos, dos efeitos jurídicos, fiscais e econômicos a fim de encontrar formas legais para o contribuinte evitar gastos exacerbados com o pagamento de impostos (SIQUEIRA *et.al.*, 2011).

Latorraca (2000), define o planejamento tributário como uma:

[...] atividade empresarial que, desenvolvendo-se de forma estritamente preventiva, projeta os atos e fatos administrativos com o objetivo de informar quais os ônus tributários em cada uma das opções legais disponíveis. O objeto do planejamento tributário é, em última análise, a economia tributária. Cotejando as várias opções legais, o administrador obviamente procura orientar os seus passos de forma a evitar, sempre que possível, o procedimento mais oneroso do ponto de vista fiscal (LATORRACA, 2000, p. 37).

Silva (2019), também traz uma definição para o planejamento tributário:

No âmbito das organizações, o Planejamento Tributário consiste em um conjunto de atos e sistemas legais que buscam reduzir a incidência de tributos nas atividades empresariais, podendo o contribuinte estruturar a gestão dos tributos de forma menos onerosa, além de reduzir custos do seu empreendimento (SILVA E COUTINHO, 2019, p. 112).

O planejamento tributário é comumente usado como forma de se referir a atividades ou técnicas que visam à redução da carga tributária paga por pessoas e/ou empresas, sem infringir a lei.

Segundo Fabretti (2009, p. 134), “a evasão fiscal, ao contrário da elisão, consiste em prática contrária à lei. Geralmente, é cometida após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, objetivando reduzi-la ou ocultá-la”.

Borges (2002), define o planejamento tributário como uma operação que reconhece as obrigações fiscais pertinentes e busca alternativas legais aplicáveis que permite o uso de procedimentos tributários legítimos e que são inseridos na esfera da liberdade fiscal.

Ainda segundo Borges (2002), há três formas de se fazer um planejamento tributário:

1. Planejamento, que tem por objetivo a anulação do ônus fiscal: nesse caso, o planejamento é voltado a impedir a concretização das hipóteses legais de incidências tributárias, mediante o

emprego de estruturas e formas jurídicas, articulando o empreendimento ou a atividade econômico-mercantil.

2. Planejamento que tem por objetivo a redução do ônus fiscal: o planejamento tributário deve organizar o empreendimento ou atividade econômico-mercantil, de modo que possibilite a concretização de hipóteses legais de incidência tributária, resultando em uma redução do ônus fiscais.

3. Planejamento que tem por objetivo o adiamento do ônus fiscal: esse planejamento visa que o empreendimento ou a atividade econômico – mercantil se encontre em uma das seguintes situações: - deslocamento da ocorrência do fato gerador; - procrastinação do lançamento ou pagamento do imposto (BORGES, 2002, p. 75.).

O planejamento tributário também pode ser chamado de elisão fiscal já que ambos têm o mesmo significado, buscam formas de economizar nos tributos. De certa forma um complementa o outro já que ao pensar em como irá agir legalmente com relação aos impostos, automaticamente praticará a elisão fiscal (JUNIOR, 2004).

São ações que podem ser aplicadas não somente por empresas, mas também por pessoas comuns que desejam reduzir as despesas com os tributos. Até mesmo o ato de escolher produtos com preços menores podem ser considerado uma forma de planejamento já que o valor dos impostos interfere no valor final dos produtos (FILHO, 2015).

Para Torres (2013), os tributos estão ligados diretamente à liberdade já que eles podem garantir ou impedir seu direito de ir e vir. Quando a empresa ou uma pessoa se recusa a agir dentro da legalidade e busca meios de burlar o sistema tributário, ela está infringindo a lei e sendo identificado pelas autoridades fiscais poderá enfrentar penalidades que podem variar desde multas até dois anos de reclusão, no caso de ser residente no Brasil.

Mas é possível evitar tais problemas, utilizando manobras que estão dentro da lei para que estes valores sejam menores, que é o caso da elisão e da elusão fiscal. Todo e qualquer contribuinte tem o direito de decidir como quer gerir seus negócios, assim como cada pessoa física, mas devem estar cientes das consequências de seus atos.

Maggi (2009), traz em sua publicação afirmações que declaram a importância do planejamento tributário para todas as empresas, independente de seu tamanho. Elas devem ter um conhecimento detalhado de suas produções para que, assim, possam executar formas eficazes de economizar no pagamento

de tributos. Conhecer os gastos com produtos, matérias-primas, com funcionários, manutenção do prédio e de maquinários, o valor dos impostos, das taxas e das contribuições em cada parte do processo de produção e/ou comercialização, e principalmente, ter um profissional qualificado responsável pelas finanças é essencial para o desenvolvimento de um bom planejamento.

Ainda segundo Maggi (2009), um gestor individual até pode criar seu próprio planejamento, mas corre o risco de cair em uma situação de evasão fiscal que nada mais é que a *“sonegação de impostos”*. O ideal é que se tenha uma assessoria jurídica-contábil para tal função. Eles têm o conhecimento necessário para criar formas legais de diminuir os excessos do sistema tributário brasileiro.

Silva (2008), alega que as pequenas e microempresas são as que mais sofrem com a grande quantidade de tributos existentes. Em geral, elas não têm capacidade financeira para manter uma boa assessoria jurídica-contábil que as auxiliem a interpretar a legislação tributária vigente. Esta dificuldade acarreta grandes perdas no decorrer dos anos. Inicialmente pode ser algo que não gerará grandes desconfortos, mas com o passar do tempo os gastos podem ficar maiores que suas receitas e levá-las a falência. Já com as grandes empresas as situações são diferentes, seus grandes recursos garantem-lhes um melhor acompanhamento financeiro e, conseqüentemente, um planejamento tributário e financeiro adequado e eficaz.

O planejamento tributário se tornou uma ferramenta essencial para a redução de boa parte das despesas de uma empresa e, também, de pessoas comuns que queiram economizar.

3.1. Como Elaborar um Planejamento Tributário

Para elaborar um planejamento tributário é preciso seguir cinco passos básicos que, para Borges (2002), são essenciais. Inicia-se com uma boa pesquisa quanto aos dados pertinentes às atividades da empresa, podendo variar conforme suas particularidades. Em seguida articulam-se as questões fiscais as quais o plano irá solucionar, definindo suas características, que podem ser de anulação, redução ou adiamento do ônus fiscal.

Na terceira etapa, inicia-se a parte jurídica do processo onde são relacionadas às questões do fato gerador a fim de evitá-lo, mas caso não seja

possível, busca-se brechas jurídicas para diminuir os valores a serem pagos. Nesse momento é preciso que seja feito um profundo estudo quanto à legislação fiscal em vigor. Ao fim desta, é feita a conclusão do plano onde se realiza uma análise do que foi construído para garantir que as indagações foram respondidas e, por último, é realizada a aplicação do planejamento, formalizando-o como um meio eficiente a ser usado pela empresa (Figura 3) (JUNIOR, 2004).

3.2. Enquadramento Fiscal ou Enquadramento Tributário

Saber escolher o enquadramento tributário adequado à empresa é essencial para que ela não enfrente problemas futuros com a Receita Federal, assim como evitar gerar gastos desnecessários com impostos. É uma forma de garantir a sobrevivência da empresa no mercado atual e sua saúde financeira (FIRST, 2021).

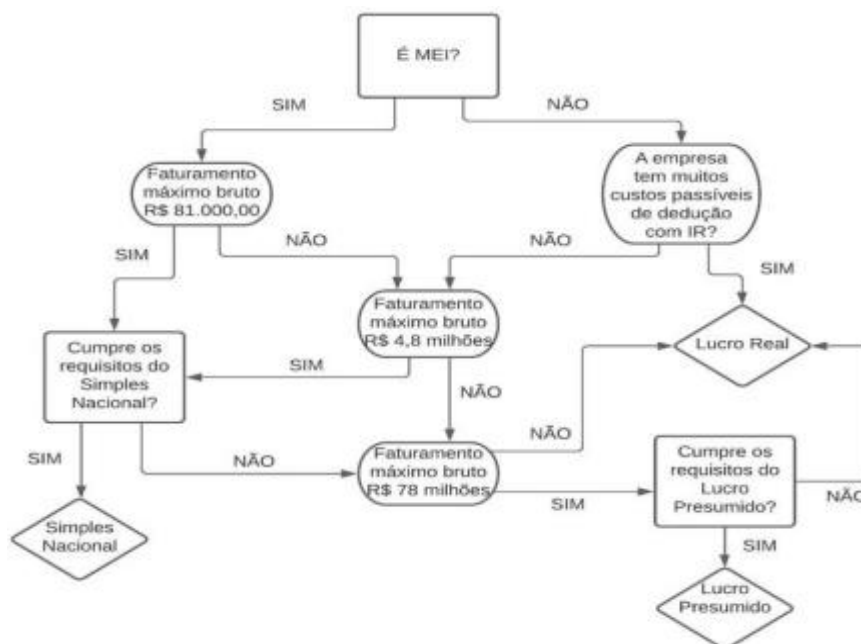
Alves, Melo e Castro (2020), afirmam em sua publicação que:

Além de conhecer as características da empresa onde será feito o planejamento tributário, é preciso saber os detalhes tributários a ela aplicáveis. É preciso se atentar a algumas informações que podem auxiliar na decisão, como o porte do empreendimento, o histórico da empresa, os dados relativos ao ano anterior, a receita bruta, a margem de lucro e valor das despesas com empregados, que devem ser usados como parâmetros para o próximo ano. É preciso atentar-se que esses dados podem ser alterados anualmente, por isso, precisam ser analisados de forma minuciosa e periódica para o enquadramento tributário mais vantajoso (ALVES; MELO E CASTRO, 2019, p. 10).

Ou seja, não existe uma fórmula padrão para identificar qual é o melhor enquadramento a ser usado por determinados seguimentos ou tamanhos de empresas. Todas as variáveis devem ser analisadas e levadas em consideração antes de determinar qual o melhor regime a ser utilizado.

No Brasil há três tipos básicos de regimes tributários, e também são os mais utilizados no país, são eles: o simples nacional, o lucro presumido e o lucro real. Sendo que cada um apresenta uma legislação e procedimentos próprios que precisam ser analisados e avaliados com cautela ao serem utilizados pelas empresas a fim de evitar maiores problemas com a Receita Federal. Lembrando que é preciso estar atento às mudanças que podem ocorrer no início de cada ano para definir o enquadramento correto da empresa (ALVES; MELO E CASTRO, 2019).

Figura 3: Fluxograma básico para a escolha do regime tributário



Fonte: MELO, 2021, p. 4 (<https://ecoinovar.submissao.com.br/10ecoinovar/arquivos/95.pdf>).

Na figura 3 é possível observar um fluxograma representativo de como deve ser feita a escolha do regime tributário a ser seguido pela empresa, com base nos principais requisitos de cada enquadramento. A escolha do regime tributário correto é essencial para que a empresa mantenha sua saúde financeira em dia e evite quaisquer problemas com a Receita Federal.

Quadro 5: Vantagens e desvantagens dos enquadramentos tributários: Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional

Modalidade	Vantagens	Desvantagens
Lucro Real	Possibilidade de compensar prejuízos e assim reduzir a carga tributária. Inexistência de teto máximo de receita da empresa.	Apuração do tributo devido é complexa Impossibilidade de parcelar o pagamento do imposto.
Lucro Presumido	Empresas lucrativas tendem a pagar menos tributos. Apuração do tributo devido é mais simples.	Empresas com lucro menor ou prejuízos tendem a pagar mais imposto. Muitos critérios de exclusão para a modalidade do lucro presumido. Empresas com prejuízo obrigatoriamente irão pagar imposto.

Quadro 5: Vantagens e desvantagens dos enquadramentos tributários: Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional (Continuação)

Simples Nacional	Apuração do tributo extremamente simples e pagamento simplificado. Cadastro único do contribuinte.	Muitas restrições para o enquadramento no Simples Nacional e mais ainda para o MEI. Não é vantajoso para empresas que não obtêm muito lucro.
-------------------------	---	---

Fonte: MELO, 2021, p. 3-4 (<https://ecoinovar.submissao.com.br/10ecoinovar/arquivos/95.pdf>).

No quadro 5 é possível encontrar de maneira resumida as principais vantagens e desvantagens de cada um regimes tributários existentes. Desta forma é possível analisar qual se enquadra melhor em cada tipo de empresa. Nos próximos itens estes regimes serão melhores detalhados a fim de esclarecer um pouco mais sobre como cada um deles funcionam e o que leva uma empresa a se enquadrar em cada classificação.

3.2.1. Regime Tributário Simples Nacional

O regime do simples nacional é relativamente novo, pois foi instituído em 14 de dezembro de 2006 pela Lei Complementar 123. Esta Lei veio com a intenção de simplificar o pagamento de impostos das microempresas (MEI) e empresas de pequeno porte (EPP) (Quadro 6). Suas alíquotas nominais podem variar de 4% a 22% distribuídas em seis anexos que abrangem diversos setores e atividades econômicas. A partir de 2018, empresas com faturamento de até 4,8 milhões anuais tem o regime do simples nacional como a melhor escolha para se adequar ao regime tributário vigente (SEBRAE, 2017).

Quadro 6: Características das empresas que podem se beneficiar com o regime simples nacional

Empresas com margens de lucros médias e altas;
Com custos operacionais baixos;
Ter uma boa participação das despesas com a folha de pagamento;
Transações com mercadorias não beneficiadas pela redução da base de cálculo do ICMS;
Não ter mercadorias no regime de Substituição Tributária;
Seus consumidores serem clientes finais.

Fonte: Adaptado a autora do portal SEBRAE, 2017.

Este modelo se tornou o mais usado pelas empresas, pois apresenta a menor incidência de impostos. Dessa maneira este também pode ser considerado o regime ideal para ser utilizado por empresas que estão iniciando agora seus trabalhos, já que apresenta uma forma simplificada para o pagamento de impostos, o que facilita as negociações com o fisco. Porém há uma desvantagem que deve ser levada em consideração antes de optar por essa estratégia, as taxas são feitas de acordo com o faturamento recebido e não pelo lucro, sendo assim, estando ou não com prejuízo, é preciso realizar o pagamento dos impostos (PESSOA; COSTA E MACCARI, 2016).

3.2.2. Regime Tributário Lucro Real

O lucro real é um regime tributário mais complexo que os demais já que ele está ao alcance de qualquer empresa. Dependendo do porte e da atividade que a empresa exerce, ela é obrigada a se adaptar a essa modalidade de regime. Ele também é utilizado com a finalidade de apurar o imposto de renda (IRPJ) e a contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) das empresas. As alíquotas deste regime são de 15% para o PIS e de 9% para o COFINS, sendo que estes valores podem variar conforme o caso de 0,65% a 7,60% além das contribuições comuns (CUSTÓDIO *et. al.*, 2019).

Nesse caso o imposto de renda é determinado pelo lucro contábil juntamente com os ajustes determinados pela legislação fiscal em vigor no ano em questão, já que os valores podem alterar a cada ano. Em geral este modelo é utilizado por grandes empresas já que as despesas básicas recebem créditos no regime não cumulativo sobre baixa margem de lucro (LOPES, *et. al.*, 2017).

Zanatta e Neto (2006) define o lucro real como:

Esta forma de tributação normalmente é utilizada pelas grandes empresas que possuem em seu organograma um departamento de contabilidade que fornece as informações rápida e confiavelmente ao departamento fiscal. [...] Como o próprio nome sugere, a tributação é feita levando-se em conta o lucro realmente apurado em um exercício financeiro. Então, se a empresa não der lucro, ela não terá uma base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica nem da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, portanto não recolherá esses tributos (ZANATTA E NETO, 2006, p. 22).

As empresas que utilizam este enquadramento fiscal devem ter seus cálculos realizados sobre os seguintes impostos (Quadro 7):

Quadro 7: A apuração do Lucro Real é feita sobre os seguintes impostos

PIS;
Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ);
Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL);
Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS);
Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias
Imposto sobre as Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS);
COFINS.

Fonte: Adaptado a autora do portal CORA, 2022.

Sua maior vantagem é que, se caso a empresa estiver uma situação em que as compras e as vendas estejam com valores iguais, esta não terá tributos a serem pagos. Já sua desvantagem é devido ao aumento dos custos operacionais e ao grande número de obrigações tributárias atribuídas a empresa (SEBRAE, 2017).

3.2.3. Regime Tributário Lucro Presumido

Para Custódio *et. al.* (2019), o lucro presumido pode ser classificado na modalidade cumulativa já que é presumido pela presunção do lucro e pelos percentuais definidos por lei. É considerada a segunda melhor forma de tributação a ser aplicado nas empresas. Tem como limite máximo de faturamento a quantia de R\$ 78.000.000,00 anuais.

Nesse caso a empresa apresenta uma porcentagem de lucro pré-definida pela Receita Federal e é sobre ele que serão calculados os valores a serem pagos no IRPJ e CSLL. E a alíquota somada ao faturamento é de 3,65% (SEBRAE, 2017).

3.3. Certidão Negativa de Débitos Tributários

A certidão negativa de débitos tributários se trata de um documento que comprova que a empresa está em dia com suas obrigações legais e judiciais específicas com a Receita Federal, podendo assim participar de licitações públicas e obter outras vantagens tributárias como isenção de algumas taxas. Há cinco tipos de certidões negativas de débitos tributários (Quadro 8), cada uma

para uma finalidade diferente, mas todas trazem as mesmas vantagens para as empresas que as utilizam (INSTITUTO OMIE, 2022).

Quadro 8: Principais tipos de certidões negativas de débitos tributários

Nome da Certidão	Função da Certidão
Certidão Conjunta de Débitos Relativos a Tributos Federais e à Dívida Ativa da União	Confirma se a empresa está em dia com a Receita Federal.
Certidão Negativa de Débitos da Previdência Social	Avalia a situação do empregador com o INSS.
Certidão de Regularidade Fiscal Municipal	Demonstra se há ou não pendências com a prefeitura da cidade.
Certidão de Regularidade Fiscal Estadual	Informa a situação com a Secretaria da Fazenda do estado.
Certificado de Regularidade com o FGTS (CRF)	Esse documento só pode ser emitido pela Caixa Econômica Federal e indica qual a situação do empregador com o Fundo de Garantia do Trabalhador
Certidão Negativa de Débitos Trabalhistas	Emitida pelo Tribunal Superior do Trabalho, essa certidão informa se há débitos trabalhistas.

Fonte: Adaptado a autora do Cartório no Brasil – Portal de Informações.

As certidão negativas de débitos tributários é de grande importância, as empresas precisam sempre acompanhar as situações nos órgãos oficiais para que assim possam usufruir das vantagens que elas oferecem e principalmente para evitar problemas com a receita. Além de ser necessária para que seja possível se enquadrar no regime de apuração Simples Nacional, em sua falta as empresas são impedidas de optar por este regime simplificado e até mesmo passível de exclusão.

A Portaria CAT-20 de 01 de abril de 1998 afirma em seu artigo 1º que as empresas que estão em dia com o pagamento de seus tributos têm o direito de adquirir a certidão negativa de débitos tributários e assim podem participar de licitações públicas, conferência de débitos, inclusão no regime tributário simples

nacional, incentivos fiscais, dentre outras finalidades (FAZENDA E PLANEJAMENTO DO ESTADO DE SÃO PAULO).

4. METODOLOGIA

Esta pesquisa foi desenvolvida através do método narrativo de revisão literária onde não é possível utilizar critérios explícitos para a busca de fontes bibliográficas, não sendo necessário abordar todas as fontes de informações sobre o tema. Trata-se de uma forma de pesquisa onde as fontes fundamentadas são baseadas nas informações relatadas em artigos científicos, dissertações, teses, trabalhos de conclusão de cursos e livros (FACULDADE DE CIÊNCIAS AGRONÔMICAS DE BOTUCATU, 2015).

Entende-se que a revisão bibliográfica/literária tem como propósito construir uma contextualização para o problema a ser analisado pela pesquisa assim como as possibilidades presentes nas publicações, constituindo assim o referencial teórico do estudo (ALVES-MAZZOTTI, 2002).

A Faculdade de Ciências Agronômicas de Botucatu (2015), diz que a revisão literária narrativa é um:

[...] tipo de produção, o material coletado pelo levantamento bibliográfico é organizado por procedência, ou seja, fontes científicas (artigos, teses, dissertações) e fontes de divulgação de ideias (revistas, sites, vídeos etc.), e, a partir de sua análise, permite ao pesquisador a elaboração de ensaios que favorecem a contextualização, problematização e uma primeira validação do quadro teórico a ser utilizado na investigação empreendida. [...] A revisão narrativa, por permitir estabelecer relações com produções anteriores, identificando temáticas recorrentes, apontando novas perspectivas, consolidando uma área de conhecimento e constituindo-se orientações de práticas pedagógicas para a definição dos parâmetros de formação de profissionais para atuarem na área (FACULDADE DE CIÊNCIAS AGRONÔMICAS DE BOTUCATU, 2015, p. 3).

Ou seja, uma pesquisa de revisão bibliográfica é realizada como forma de unir diversas informações sobre um determinado assunto, a fim de exaltar sua relevância dentro da comunidade científica. Nesse caso, a pesquisa veio para ressaltar a importância do planejamento tributário para as empresas que desejam se manter em funcionamento de maneira lucrativa e por um longo período de tempo.

5. CONCLUSÃO

Ao final deste é possível compreender a importância de se realizar um planejamento tributário para que a empresa mantenha a saúde financeira em dia e usufrua das vantagens que estas condições podem oferecer. Esta pesquisa foi realizada a fim de fornecer maiores informações à comunidade administrativa e também para as corporações sobre este assunto que é de grande importância para eles.

Entende-se que o regime da tributação é uma ação que está enraizada em nossas origens, pode-se dizer que existe desde o princípio da humanidade já que seus primeiros registros datam de um período anterior à existência de Cristo. Os impostos eram cobrados sobre todo e qualquer trabalho e produto com a desculpa de custear as despesas governamentais, mas subteve-se que estes valores eram direcionados principalmente para custear a vida luxuosa da burguesia.

Poderia dizer que as condições atuais de 2022 são diferentes, mas a verdade é que os anos se passaram, mas estes velhos hábitos não mudaram. Os impostos ainda são cobrados com a ideia principal de custear as despesas públicas, mas também acabam promovendo certos luxos e privilégios a uma pequena classe que se beneficia destes valores arrecadados.

No Brasil os primeiros registros tributários são originários do período do Brasil Colônia com base exploratória onde os colonizadores recebiam grandes quantias sobre tudo aquilo que era explorado no país. Claramente é possível observar o quão prejudicial esta ação foi para o Brasil já que historicamente, boa parte de suas riquezas foram levadas a outros lugares.

Foi desta forma de cobrança de impostos que surgiu o regime tributário que conhecemos hoje, mas com a evolução da sociedade, dos manifestos e das reivindicações, foram desenvolvidas maneiras de fugir dos grandes valores dos impostos, e o mais importante, estas manobras são resguardadas e garantidas pela legislação como é o caso da elisão fiscal.

O planejamento tributário nas empresas se apresenta como uma manobra que se inicia muito antes de sua implantação e funcionamento, e se estende por todo o tempo em que permanece em execução. É a maneira mais adequada de

se preparar para todas das despesas tributárias que a empresa venha a ter durante todo o tempo em que permanecer em funcionamento.

Além é claro, de garantir o melhor regime tributário a ser usado por ela, atualizando as condições sempre que necessário e alterando o regime quando a empresa deixar de se enquadrar em suas regras. Sendo que o ideal é que estas avaliações sejam realizadas anualmente já que a legislação tributária é frequentemente alterada.

Planejar o quanto a empresa pode gastar com despesas envolvendo taxas, tributos, impostos e contribuições é o melhor caminho para aqueles que não querem ter problemas com o fisco e muito menos ter altos gastos com tributações. Há aqueles que escolhem seguir pelo caminho da evasão fiscal, mas esta não é uma boa opção, principalmente em longo prazo já que pode resultar em multas e até mesmo a prisão dos envolvidos.

Então, ao fim de toda essa pesquisa, fica claro o quão importante é saber planejar como será feito o pagamento dos tributos para que a empresa não tenha seus lucros afetados pela grande quantidade de impostos que envolvem as transações no Brasil.

Apesar de todas as constatações que esta pesquisa forneceu, entende-se o quanto este é um tema amplamente vasto que merece ser explorado em trabalhos ou estudos futuros.

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ABRAHÃO, M. A. **A elisão fiscal como ferramenta pra o planejamento tributário**. Universidade Federal de Santa Catarina – Centro Sócio Econômico. Departamento de Ciências Contábeis. Florianópolis, 2011.
- ALVES, D. C.; MELO, R. C.; CASTRO, W. A. **Planejamento Tributário: Um Estudo de Caso de uma Empresa do Ramo Calçadista para Identificar o Regime Tributário mais Vantajoso**. Faculdade de Nova Serrana. Serrana-MG, Brasil. Research, Society and Development, vol. 9, nº.1, 2020.
- ALVES-MAZZOTTI, A. J. “**A Revisão de Literatura**” em teses e dissertações: meus tipos inesquecíveis – o retorno. In: BIANCHETTI, L.; MACHADO, A. M. N. (Org.). *A bússola do escrever: desafios e estratégias na orientação de teses e dissertações*. São Paulo: Cortez, 2002.
- AMED, F. J.; NEGREIROS, P. J. L. C. **História dos Tributos no Brasil**. São Paulo: Sinafresp, 2000.
- ARCE, F.A.Z. **A evolução histórica da tributação: Análise das Estruturas socioeconômicas na formação do sistema tributário**. 1ª ed. São Paulo: Saraiva. 2017.
- BORGES, H. N. **Planejamento tributário: IPI, ICMS, ISS e IR**. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- CARTÓRIO NO BRASIL: PORTAL DE INFORMAÇÕES. **Certidão Negativa: O que é?**. Por Yuri Maxim Lups. Disponível em: <https://cartorionobrasil.com.br/certidão-negativa/certidão-negativa/>. Acesso em: 19 de outubro de 2022.
- COELHO, A. L. **Um Histórico Sobre a Tributação no Brasil**. (History of Taxation in Brazil). Revista da Receita Federal: Estudos tributários e aduaneiros, Brasília-DF, v.3, n.1-2, p.29-49, jan/dez. 2016.
- CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DE GOIÁS. **Brasil Tem a Maior Carga Tributária da América Latina**. Disponível em: <https://crcgo.org.br/novo/?p=12600>. Acesso em: 27 de novembro de 2022.
- CONTABILIZEI. **Quais são os Impostos Federais, Estaduais e Municipais?** Disponível em: <https://www.contabilizei.com.br/contabilidade-online/impostos-federais-estaduais-e-municipais>. Acesso em: 16 de julho de 2022.

CORNACINI, C. M. **Características das Constituições Brasileiras no Contexto da Ditadura Militar**. Toledo – Centro Universitário. ETIC – Encontro de Iniciação Científica. ISSN 21-76-8498, 2016.

COSTA, W. P. **Cidadão e Contribuintes: Estudos de História Fiscal**. 1ª ed. São Paulo: Alameda Editorial, 2020.

COSTA, R. **Por que inventaram o dinheiro?** Nova Escola – Economia. 2009. Disponível em: <https://novaescola.org.br/conteudo/2273/por-que-inventaram-o-dinheiro>. Acesso em 30 de março de 2022.

COSTA, A. L. M. C. **História do Dinheiro. O Valor das Moedas, das coisas e do Trabalho na Idade Moderna**. Vol. II. São Paulo: Draco, 2020.

CUSTÓTIO, I. M. C. S. *et. al.* **Planejamento Tributário: Instrumento Substancial no Enquadramento Tributário em Empresas Industriais do Setor Calçadista no Regime de Tributação do Lucro Real e Presumido**. Revista Multidisciplinar e de Psicologia. Vol. 13, nº 48, p. 419-434. 2019.

DEL PRIORE, M.; VENANCIO, R. **Uma Breve História do Brasil**. São Paulo: Editora Planeta do Brasil, 2010.

DICIONÁRIO ETIMOLÓGICO. Etimologia e Origem das Palavras. **Origem da Palavra “Tributo”**. 2008 – 2022. Disponível em: <https://www.dicionarioetimologico.com.br/tributo/>. Acesso em: 18 de abril de 2022.

FABRETTI, L. C.; RAMOS, D. **Direito tributário para cursos de administração e ciências contábeis**. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

FABER, M. **História Ilustrada do Feudalismo**. 1ª ed. 2011. Disponível em: <http://historialivre.com/medieval/feudalismo.pdf>. Acesso em: 19 de maio de 2022.

FACULDADE DE CIÊNCIAS AGRONÔMICAS. **Tipos de Revisão de Literatura**. UNESP – Campus de Botucatu. Biblioteca Prof. Paulo de Carvalho Mattos. 2015. Disponível em: <https://www.fca.unesp.br/Home/Biblioteca/tipos-de-evisao-de-literatura.pdf>. Acesso em 28 de novembro de 2022.

FILHO, E. O. A. **Planejamento Tributário**. 2ª ed. Saraiva. São Paulo, 2015.

FIRST – ACESSORIA CONTÁBIL, FISCAL E TRABALHISTA. **Como Garantir o Correto Enquadramento Fiscal para a Empresa?** Obrigações Fiscais. Publicado em: 22 de janeiro de 2021. Disponível em: <https://firstcontabilidade.com.br/wordpress/enquadramento-fiscal/#:~:text=O%20>

que%20%C3%A9%20enquadramento%20fiscal%3F,pertinentes%20a%20cada%20regime%20tribut%C3%A1rio. Acesso em: 18 de outubro de 2022.

FAZENDA E PLANEJAMENTO DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Portaria CAT-20 de 01 de abril de 1998.** (DOE de 02 - 04- 1998). Disponível em: <https://legislacao.fazenda.sp.gov.br/Paginas/pcat201998.aspx>. Acesso em: 28 de novembro de 2022.

GODOY, A. M. **Notas sobre o Direito Tributário na Grécia Clássica.** Revista de Informação Legislativa. Brasília. 36 n. 142 abr./jun. 1999.

GODOY, A. S. M. **História da tributação no período joanino (1808- 1821).** Brasília, Esaf, 2008.

GRECO, M. A. **Planejamento fiscal e interpretação da lei tributária.** Saraiva. São Paulo, 2004.

HUCK, H. M. **Evasão e Elisão.** Saraiva. São Paulo, 1997.

INSTITUTO CORA. **Enquadramento Tributário: O Que é e Qual o Melhor Para Sua Empresa?** Publicado em: 02 de fevereiro de 2022. Disponível em: <https://www.cora.com.br/blog/enquadramento-tributario/>. Acesso em: 18 de outubro de 2022.

INSTITUTO OMIE. Sistema de Gestão Empresarial. **Certidão negativa de débitos: o que é e quando usar?.** Publicado em 21 de setembro de 2022. Disponível em: <https://blog.omie.com.br/blog/cdn-federal-o-que-e-e-quando-usar>. Acesso em 18 de outubro de 2022.

JUNIOR, P. R. H. **Planejamento Tributário: Lucro Real X Lucro Presumido.** Florianópolis, 2004. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/124755/Contabeis295556.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 24 de setembro de 2022.

JUS BRASIL. **Código tributário Nacional – Parágrafo 1 Artigo 116 da Lei nº 5.172 de 25 de Outubro de 1966.** Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/topicos/10575844/paragrafo-1-artigo-116-da-lei-n-5172-de-25-de-outubro-de-1966/artigos>. Acesso em: 22 de março de 2022.

LIMA, E. M.; REZENDE, A. J. **Estudo sobre a evolução da carga tributária no Brasil: uma análise a partir da Curva de Laffer.** 2019. Disponível em:

<https://www.scielo.br/j/inter/a/ttZkLzk7qdnmxZjQL7Yq8Qp/?lang=pt>. Acesso em: 19 de julho de 2022.

LOPES, C. *et al.* **Planejamento tributário: estudo de caso sobre lucro presumido e lucro real**. Linceu on-line. Vol. 7, nº 1. 2017. Disponível em: https://liceu.fecap.br/LICEU_ON-LINE/article/view/1757. Acesso em 18 de outubro de 2022.

LUCENA, L. **Independência do Brasil completa 199 anos nesta terça-feira, 7 de setembro**. Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo. 2021. . Disponível em: <https://www.al.sp.gov.br/noticia/?07/09/2021/independencia-do-brasil-completa-199-anos-nesta-terca-feira--7-de-setembro>. Acesso em: 15 de maio de 2022.

MAGGI, L. **Planejamento Contábil e Tributário**. Fumarc, 1ª ed. Belo Horizonte, 2009.

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

MARTINS, S. P. **Manual de Direito Tributário**. 15ª ed. São Paulo: Saraiva. 2016.

MARQUES, E. F. **Elisão fiscal: uma proposta legitimadora**. Revista da FESDT Porto Alegre, nº3, p. 63 – 73. 2009.

MENDES, G. F.; COELHO, I. M.; BRANCO, P. G. G. **Curso de direito constitucional**. São Paulo: Saraiva. 2010.

MELO, M. **O Planejamento Tributário como Importante Ferramenta de Elisão Fiscal**. Publicado em 30 de agosto de 2021. Disponível em: <https://ecoinovar.submissao.com.br/10ecoinovar/arquivos/95.pdf>. Acesso em: 31 de outubro de 2022.

NEGREIROS, E. S. C. *et. al.* **De um episódio da História Pátria à disputa de redes comerciais: Ensaio sobre as análises historiográficas da Revolta de Vila Rica**. Revista Discente de História. 2013. Vol. IV; Nº04. ISSN: 2179-3840 8.

NOGUEIRA, R. B. **Da interpretação e Aplicação das Leis Tributárias**. São Paulo: José Bushatsky. 1965.

OBSERVATÓRIO DE POLÍTICA FISCAL. **Carga tributária no Brasil: 1990 – 2020. Por Manoel Pires**. IBRE: Instituto Brasileiro de Economia. Publicado em 05 de abril de 2021. Disponível em: <https://observatorio-politica-fiscal.ibre.fgv.br/series-historicas/carga-tributaria/carga-tributaria-no-brasil-1990-2020>. Acesso em 17 de setembro de 2022.

OLIVEIRA, F. L. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Resenha Tributária, 1982.

OLIVEIRA, F. A. **A Evolução da Estrutura Tributária e do Fisco Brasileiro: 1889 – 2009**. IPEA – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. Brasília, 2010.

OLIVEIRA, F. A. **A evolução da estrutura tributária e do fisco brasileiro: 1889-2009**. Brasília: IPEA, Texto para discussão nº 1469, 2010.

OLIVEIRA, N. J. **Elisão, Evasão e Planejamento Tributário**. Revista Científica Integrada Unaerp, Campus Guarujá, Guarujá, v. 1, n. 4, 2014.

OLIVEIRA, R. R. F. DE; GONÇALVES, M. **A Importância do Planejamento Tributário para as Empresas**. Revista Científica E-locução (FAEX). Ed. 3. Ano 2. 2013.

PEDRO, A. F. P. **O Fisco vai quebrar o Brasil**. Portal Ambiente Legal. 2016. Disponível em: <https://www.ambientelegal.com.br/o-fisco-vai-quebrar-o-brasil>. Acesso em: 30 de março de 2022.

PESSOA. L. C.; COSTA, G. de.; MACCARI, E. A. **As Micros e Pequenas Empresas, o Simples Nacional e Problema do Crédito de ICMS**. Revista Direito GV, 2016. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/2317-6172201614>. Acesso em 18 de outubro de 2022.

PLANALTO. GOV. **Presidência da República – Casa Civil: Subchefia para Assuntos Jurídicos. Lei nº 4.729 de 14 de julho de 1965**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1950-1969/l4729.htm#:~:text=L4729&text=LEI%20N%C2%BA%204.729%2C%20DE%2014%20DE%20JULHO%20DE%201965.&text=Define%20o%20crime%20de%20sonega%C3%A7%C3%A3o%20fiscal%20e%20d%C3%A1%20outras%20provid%C3%A2ncias. Acesso em: 23 de março de 2022.

PORTAL GOV.BR. Ministério da Economia. **Arrecadação Federal de junho 2022 atinge R\$181 bilhões: No primeiro semestre do ano, resultado acumulado atingiu R\$1,089 trilhão**. Publicado em: 21 de julho de 2022. Disponível em: <https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/noticias/2022/julho/arrecadacao-federal-foi-de-r-181-bilhoes-em-junho-de-2022>. Acesso em: 17 de setembro de 2022.

PORTAL SEBRAE. **Como Saber Qual o Enquadramento Tributário para a Minha Empresa**. Empreendedorismo. Abertura de Empresa. Publicado em 22 de

novembro de 2022. Disponível em: <https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/ap/artigos/como-saber-qual-o-enquadramento-tributario-para-minha-empresa,2ae2ace85e4ef510VgnVCM1000004c00210aRCRD>. Acesso em: 18 de outubro de 2022.

RENGER, F. **O Quinto do Ouro no Regime Tributário nas Minas Gerais**. Revista do Arquivo Público Mineiro. Ensaio, 2006.

ROCHA, J. E. A. et al. **O Planejamento Tributário e a Elisão Fiscal**. Tribunal de Contas do Estado do Ceará. Revista Controle: Doutrinas e artigos. ISSN-e 2525-3387, ISSN 1980 – 086X. Vol. 14, Nº. 1. 2016.

SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL – STN. **Estimativa da Carga Tributária Bruta do Governo Geral**. Secretaria Especial da Fazenda. Ministério da Economia. Boletim: março 2021. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:38233#:~:text=Em%202020%2C%20a%20carga%20tribut%C3%A1ria,PIB%20em%20rela%C3%A7%C3%A3o%20a%202019. Acesso em: 17 de setembro de 2022.

SILVA, M. B. da. **Planejamento Tributário nas Pequenas e Micro Empresas**. Universidade Candido Mendes. Pós – Graduação “*Latu Sensu*”. Projeto a Vez do Mestre. Rio de Janeiro, 2008. Disponível em: http://www.avm.edu.br/docpdf/monografias_publicadas/K205121.pdf. Acesso em: 24 de setembro de 2022.

SILVA, L. T. da; COUTINHO, L. **Planejamento Tributário: Aplicabilidade como Instrumento Financeiro de Redução dos Custos Organizacionais**. Centro Universitário Eurípides de Marília. REGRAD. UNIVEM. Marília-SP, vol. 12, nº. 1, 2019.

SIQUEIRA, E. B. et. al. **Planejamento Tributário**. Artigo publicado na Revista CEPPG – Nº 25 – 2/2011 – ISSN 1517-8471 – Páginas 184 à 196. Revista CEPPG - CESUC - Centro de Ensino Superior de Catalão, Ano XIV, Nº 25 - 2º Semestre de 2011.

SOUZA, R. G. **Teoria da Evasão e da Elisão em Matéria Tributária. Planejamento Fiscal – Teoria e Prática**. São Paulo. Dialética, 1998.

TORRES, R. L. **Planejamento Tributário – Elisão Abusiva e Evasão Fiscal**. Campus Jurídico: Elsevier, 2ª ed. Rio de Janeiro, 2013.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO DISTRITO FEDERAL E DOS TERRITÓRIOS – TJDF. **Sonegação de Imposto**. Publicado há cinco anos por ACS. Disponível

em: <https://www.tjdft.jus.br/institucional/imprensa/campanhas-e-produtos/direito-facil/edicao-semanal/sonegacao-de-imposto#:~:text=esconder%20ou%20omitir.,O%20crime%20de%20sonega%C3%A7%C3%A3o%20consiste%20no%20ato%20de%20deixar%20de,pagar%20ou%20pagar%20menos%20impostos.> Acesso em: 20 de julho de 2022.

ZANONI, L. C. et. al. **Economia e Desigualdade na Ditadura Militar**. Academia – Accelerating the world's research. Universidade de São Paulo: Faculdade de Filosofia, Letras e Ciências Humanas – Departamento de História. São Paulo, 2018.

ZANATTA, D.; NETO, R. M. **Algumas Considerações Sobre o Planejamento Tributário: Uma Comparação Por Meio de Simulação Entre o Simples, o Lucro Presumido e o Lucro Real**. *Revistas de Ciências Gerenciais*, vol. 10, nº 12. 2006.