

Princípios básicos relacionados ao planejamento tributário brasileiro

Basic principles related to brazilian tax planning

Érica Eloísa Queiroz¹
Dinamar Vidallas Rodrigues²
Ana Clara Fonseca do Amaral³
Mônica Souza Lima⁴

170

Resumo: A presente pesquisa teve como objetivo a partir de uma revisão bibliográfica analisar os princípios que norteiam o Planejamento Tributário Brasileiro. A metodologia utilizada foi uma pesquisa descritiva e quantitativa, no qual foi analisado os artigos mais recentes publicados na literatura sobre Planejamento Tributário no período de 2009 a 2020, sob a ótica de três classificações: elisão e evasão fiscal, *framework* de Scholes Wolfson (1992), e Agressividade Tributária. A classificação que teve maior resultado foi sobre o tema da Agressividade Fiscal, o que tem demonstrada que as empresas buscam ser mais agressivas tributarmente por forma lícita para tentarem diminuir o máximo o valor dos tributos para pagamento.

Palavras-chave: Planejamento Tributário, Elisão e Evasão Fiscal, Agressividade Tributária

Abstract: The paper, was with goal from a bibliograph revision, to analyze principles that guide Brazilian Tax Planning. The methodology was descript and quantitative reserach, in which analyzed the currents papers published in literature about Tax Planning in the time of 2009 until 2020 from the perspective of three classifications: tax avoidance ana tax evasion, Scholes e Wolfon (1992)' framework and Tax Aggressivenss. The clasification that had in the first ranking was about Tax Aggressiveness, that showed the companies search be more tax aggressive for the tax avoidance method to try reduce the amount taxes to be paid as much possible.

Keywords: Tax Planning, Tax Avoidance and Tax Evasion, Tax Aggressivenss.

1 INTRODUÇÃO

¹ Bacharel em Ciências Contábeis - Faculdade Patos de Minas. E-mail: erikaqueiroz3105@gmail.com

² Mestre em Ciências Contábeis – FUCAPE Bussiness School. E-mail: excelência.dinamar@hotmail.com

³ Mestre em Ciências Contábeis – FUCAPE Bussiness School. E-mail: anaclara86fonseca@gmail.com

⁴ Mestre em Ciências Contábeis – FUCAPE Bussiness School. E-mail: monica.contadora@yahoo.com.br

Recebido em 01/07/2022

Aprovado em 13/08 /2022

Sistema de Avaliação: *Double Blind Review*



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

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

Baseado no estudo de Moreira (2003), partiu-se da hipótese de que o principal objetivo do planejamento tributário consiste em mostrar às pessoas físicas e jurídicas diferentes maneiras de economizar, de forma legal, no pagamento da alta carga tributária, por meio da elisão fiscal. Essa hipótese se confirmou, assim como é possível observar ao longo da explanação desse estudo. Embora, Martinez, Ribeiro e Funchal (2019) tenham constatado que o objetivo da gestão tributária seria diminuir o custo com tributos, com o intuito de maximizar o valor de mercado e, conseqüentemente, aumentar o desempenho das organizações.

A partir do expostos acima, surge a lacuna desta pesquisa que teve como objetivo por meio de uma revisão bibliográfica analisar o princípios básico norteiam o planejamento tributário brasileiro.

O planejamento tributário deve possibilitar aos contribuintes uma maior economia possível, com o objetivo de reduzir os tributos, buscando alternativas lícitas para que a carga tributária seja menos onerosa. (FABRETTI, 2014)

Segundo Gallemore e Labro (2015), as instituições que se utilizam desta sistemática possuem uma Effective Tax Rate (ETR) menor, contudo não há aumento de riscos e se consegue obter resultados eficientes. Para a realização de uma elisão fiscal utiliza-se da ETR que é definida como a taxa efetiva de imposto, obtida através da divisão da despesa com impostos pelo lucro contábil e que apresenta variações de acordo com o tempo (curto e longo prazo) liquidez da despesa (despesa corrente ou despesa total).

Em períodos de de instabilidade econômica, a sociedade como um todo tem a

tendência de se fragilizar, devido ao elevado aumento de desemprego, redução da oferta de serviços. (LIMA e DINIZ 2016)

Com as constantes crises econômicas, seguidas de período de recessão fazem com que as empresas necessitem cada vez mais de tomar uma postura ou até mesmo adotar um programa de planejamento fiscal e de reorganização tributária, obtendo não só a redução dos gastos em relação aos tributos impostos pelo governo, mas, também, a devolução ou compensação dos tributos cobrados indevidamente pelo sujeito ativo da obrigação tributária.

Porém, o direito do contribuinte de planejar sua atividade econômica de maneira a recolher o valor mínimo de tributos deve seguir certos limites legais. A importância deste estudo aborda justamente a necessidade de discutir sobre estes limites legais concedidos ao planejamento fiscal realizado pelos contribuintes, sendo que não há uma resposta concreta sobre a questão.

A presente pesquisa foi dividida em cinco sessões: a primeira esta introdução, a segunda referencial teórico, terceira metodologia, quarta análise de resultados e quinta considerações finais.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO E SEUS FUNDAMENTOS

Desta forma, ao desenvolver o Planejamento Tributário, será possível encontrar formas de redução da carga tributária na legislação de forma lícita, ou seja, seguindo os princípios da elisão fiscal (CREPALDI, 2018). Deste modo, para a elaboração do mesmo, os envolvidos deverão estudar as questões jurídicas que a entidade pretende realizar, além das alternativas legais aplicáveis à situação ou a existência de lacunas na lei, as quais possibilitarão encontrar opções mais vantajosas para o contribuinte sem desrespeito às leis (FABRETTI, 2014).

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

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

ordenamento jurídico em vigor”.

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

O CTN (1966) define tributo em seu art. 3º como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. O tributo é determinado a partir do fato gerador, o qual se pode entender como o acontecimento que gera a obrigação tributária. Um exemplo é a comercialização de produtos, ação essa que vai gerar a obrigação de se recolher o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS aos cofres do governo (RIBEIRO e PINTO, 2014).

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

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

Devida à alta carga tributária brasileira, o planejamento tributário se fez de grande importância, pois é uma forma legal e correta de redução da carga tributária de uma organização. Sendo assim, as empresas têm necessidade de trabalhar reduzindo custos de modo que seus serviços e produtos sejam de qualidade, entretanto com preços acessíveis, e a redução da carga tributária ocorre com o planejamento tributário (CREPALDI, 2018).

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

Crepaldi (2018) aponta que a opção por um regime de tributação deve ser tomada com bastante cautela, pois a legislação não permite que a empresa mude a sistemática

durante o período do exercício, em outras palavras, a decisão será mantida durante todo o ano. A definição do regime escolhido entra em vigor no momento em que é realizado o pagamento do primeiro imposto, portanto, as empresas optantes pelo Simples Nacional têm até o último dia útil de janeiro, e as empresas optantes dos demais regimes têm normalmente até fevereiro de cada ano.

Fabretti (2014, p. 37) alerta que

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

174

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

O planejamento tributário se faz necessário devido à necessidade de economia de tributos auxiliando na sobrevivência das empresas (CREPALDI, 2018). Depois do estudo dos regimes tributários existentes no Brasil.

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

2.1.1 Elisão Fiscal

Segundo Torres (2013) elisão fiscal é uma prática contábil que permite adequar uma empresa ao formato mais vantajoso de pagamento de impostos, sem que para isso cometa qualquer ilegalidade. A sua forma clássica atende também pelo nome de planejamento tributário, momento no qual é definido o regime adotado para o recolhimento dos tributos. A elisão fiscal pode se dar tanto por apoio da própria lei, quanto de brechas nela. Existe um estímulo legal para que as empresas façam escolhas mais vantajosas para elas do ponto de vista econômico.

Oliveira (2013, p. 193) define a elisão fiscal como “todo procedimento lícito realizado pelo

contribuinte antes da ocorrência do fato gerador com o objetivo de eliminar ou postergar a obrigação tributária ou reduzir o montante devido”. Segundo Santos (2002), um particular que não celebra um negócio jurídico de forma que não seja tributado ou que seja tributado de maneira menos onerosa não pratica qualquer ilícito. Atua dentro do campo da licitude, pois escolhe, dentre vários caminhos, aquele que lhe é menos custoso. Trata-se apenas de um planejamento tributário feito licitamente, no intuito de diminuir os custos daquele particular, seja pessoa física ou jurídica.

A elisão fiscal pode ocorrer como forma de precaução e cautela, sendo aplicada em decisões que o fato gerador ainda não ocorreu, um exemplo é quando se decide em qual região ou lugar uma venda trará maior lucro. Pode ocorrer também como uma forma de reduzir o valor devido, um exemplo é a forma escolhida de regime tributário (OLIVEIRA, 2013).

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

O Planejamento Tributário realizado por meio de lacunas na legislação fiscal é feito a partir de interpretações na legislação, tendo por objetivo o beneficiamento do contribuinte em razão da lei estando má redigida ou obscura, em virtude de que quem faz a lei muitas vezes não tem a visão de quem as aplica (TORRES, 2013)

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

A elisão fiscal pode ser definida como um ato formal e jurídico, completamente legal, de forma que o contribuinte possa reduzir sua carga tributária, encontrando uma maneira de antever o fato gerador. Pode ser executada através da própria legislação e, também, por lacunas na legislação (TORRES, 2013)

2.1.2 Evasão Fiscal

Quando a elisão fiscal sai dos limites determinados por lei, se torna um ato ilícito chamado de evasão fiscal, que acontece quando o contribuinte deixa de pagar o valor devido ou paga um valor incompleto do que foi determinado pelo fisco. Oliveira (2015) conceitua o termo evasão fiscal como “toda e qualquer ação ou omissão tendente a elidir, reduzir ou retardar o cumprimento de obrigação tributária. Pode ser definida ainda como a fuga do cumprimento da obrigação tributária já existente a tentativa de sua eliminação por forma ilícita”.

A evasão fiscal pode ser também considerada como um limite para a aplicação da contabilidade criativa, sendo essa considerada para muitos como fraude e para outros como um novo caminho encontrado dentro das lacunas das leis.

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

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

Constitui crime contra a ordem tributária (...)

- I – Omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
- II – Fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
- III – Falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;
- IV – Elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;
- V – Negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa à venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com legislação.

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

A escolha pelo regime de tributação também faz parte do planejamento tributário. Para Crepaldi (2012), essa escolha deve ser feita com bastante cautela, Constitui crime contra a ordem tributária (...)

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

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

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

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

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

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

A escolha pelo regime de tributação também faz parte do planejamento tributário. Para Crepaldi (2018), essa escolha deve ser feita com bastante cautela, pois a legislação não permite que a empresa altere esta opção no decorrer do exercício contábil. Ou seja, a decisão será mantida durante todo o ano, podendo ser alterada somente no início do próximo período. Sobre os regimes de tributação, Marion (2015) explica que é a empresa quem determinará o regime tributário pretendido. Esta escolha dependerá de vários fatores como, por exemplo, faturamentobruto, Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), resultados obtidos, dentre outros. São quatro os regimes tributários passíveis de serem utilizados no Brasil: Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real e Regime Especial.

2.2 ESTUDOS SOBRE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Sobre o tema existem diversas pesquisas a nível nacional e internacional, a concepção de planejamento tributário antigamente era quanto menor o tributos maior o lucro. Porém após estudos de Sholes e Wolfson (1992) chegou-se a uma nova definição sobre Planejamento Tributário, que envolve todos os tributos, todos os custos e todas as partes. Inclusive autores Shackelford e Shevlin (2001) demonstraram como o *framework* influenciou o desenvolvimento de pesquisa empírica tributária em contabilidade. Tanto que, qualquer

evidência contrária a este arcabouço, era mensurado como um erro de mensuração.

Diante do novo framework de Sholes e Wolfson (1992) diversos autores como Shevlin (1999), Hanlon e Heitzman (2010) e Calijuri (2009) demonstraram que o Planejamento Tributário, embora seja mais volta para área contábil pode ser como uma ferramenta de gestão multidisciplinar. Calijuri (2009) usou o arcabouço com medida para o mercado de ações como *Hedge*. Amaral, Campos e Paste Júnior (2018) fizeram um estudo demonstrando os efeitos negativos do Incentivo e Benefício Fiscal quando analisados isoladamente não utilizando o *framework* de Scholes.

Morais *et al* (2019) realizaram uma pesquisa sobre Incentivos fiscais como forma de redução de tributos, na parte da elisão fiscal com uma análise sobre a Zona Franca de Manaus com análise sobre o ICMS (Impostos sobre Circulação de Mercadorias e Serviços), porém foi baseado no arcabouço de Scholes e Wolfson (1992).

McGuire *et al* (2014) cita que o o planejamento tributário pode ser utilizado para aumento no fluxo de caixa, reduzindo as despesas com tributos e aumentando a poupança.

Outras esfera de pesquisa sobre o Planejamento Tributário sobre a ótica do framework de Sholes e Wolfson (1992) seria a Agressividade Tributária na forma da Elisão Fiscal, podendo citar pesquisas de Martinez e Ramalho (2017), Martinez (2017), Rodrigues e Martinez (2018), Ramos e Martinez (2018), Martinez Ribeiro e Funchal (2019), Martinez e Motta (2020), em todos estes trabalhos são mencionados fatores envolvendo a elisão e evasão fiscal relacionados com Agressividade Tributária que é está inserida dentro do Planejamento Tributário.

Há ainda estudos sobre a Agressividade Fiscal relacionados com auditoria externa como a pesquisa de Martinez, Lessa e Moraes (2014) realizaram um estudo com relação a Agressividade Tributária juntamente com a Governança Corporativa no Brasil sobre a influência da remuneração dos auditores.

Goh *et al* (2013) sobre a renúncia do auditores externos versus a Agressividade Tributária, no qual constataram que quando a empresa é muito agressiva tributariamente os auditores tendem a não continuarem com trabalho na empresa, como também o estudo de Hartman e Martinez (2020) que envolve agressividade tributária e as empresas de auditoria Big Four.

Especificadamente sobre Elisão e Evasão Fiscal, Nishioka (2010) em sua tese trabalha inicialmente com vários conceitos sobre evasão e elisão fiscal envolvendo o Planejamento Tributário. Ao se tratar sobre o conceito de planejamento fiscal é comum se

ter uma associação à elisão, entendida com forma lícita de se reduzir economicamente tributos.

Algumas pesquisas mais recentes como a Rocha, Barcelos, Rocha (2016), elaboraram um estudo sobre o Planejamento Tributário dando ênfase a elisão fiscal. Gonçalves Nascimento e Wilbert (2016) que analisaram a elisão fiscal sob a ótica dos efeitos da subvenção fiscal do governo, como geração de riqueza das empresas brasileiras de capital aberto. Santa e Rezende (2016) realizaram uma pesquisa sobre a elisão fiscal com relação ao valor da firma de empresas brasileiras.

Correia e Pires (2017) pesquisaram sobre a evasão fiscal em diversos países sob as percepções dos agentes fiscais com relação aos contribuintes, pois para estes autores supracitados os contribuintes com intuito de fugir do pagamento do tributo procura por meios lícitos e ilícitos para não ter que honrar com este pagamento. Pilati e Theiss (2016) pesquisaram sobre identificar situações de elisão e evasão fiscal com contadores do estado de Santa Catarina.

3. METODOLOGIA

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

Segundo Gil (2010), a pesquisa descritiva tem a intenção de descrever as características de alguma população, empresa ou fenômeno e estabelecer possíveis relações entre variáveis.

A coleta de dados teóricos foi realizada por meio de uma pesquisa bibliográfica, webliográfica. Para Vergara (2005), a pesquisa bibliográfica refere-se ao estudo sistematizado desenvolvido com base em material publicado em livros, revistas, jornais e bibliotecas eletrônicas, em que se buscou sobre periódicos publicados mais recentes pela literatura, no período de 2009 a 2020.

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

A tabulação de dados foi feita por meio de painel com a apresentação dos princípios que envolvem o Planejamento Tributário: dividindo em três partes: Planejamento Tributário como simplesmente ferramenta de gestão tributária (elisão e evasão fiscal), Planejamento

Tributário baseado no *framework* de Sholes e Wolfson (1992) e Agressividade Tributária, com os autores mencionados na literatura desta pesquisa e depois quantificado graficamente para saber qual princípio do Planejamento Tributário tem a maior revisão bibliográfica até a presente data de realização desta pesquisa.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

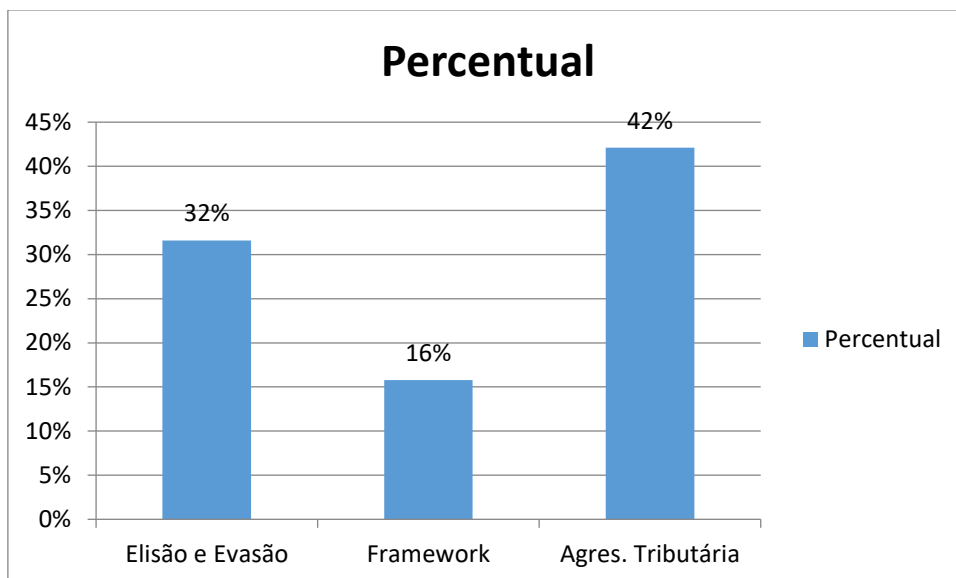
Para realização deste estudo bibliográfico segue abaixo uma tabela com a quantidade de pesquisas por meio da citação dos autores relacionados a cada tema proposto anteriormente em Metodologia.

Tabela 01 Classificação das pesquisas sobre Planejamento Tributário sob; a ótica: Elisão e Evasão Fiscal, *Framework* de Sholes e Wolfson (1992) e Agressividade Tributária.

Classificação	Pesquisas
Elisão e Evasão Fiscal	Nishioka (2010) Rocha, Barcelos, Rocha (2016) Gonçalves, Nascimento e Wilbert (2016) Pilati e Theiss (2016) Santa e Rezende (2016) Correia e Pires (2017)
<i>Framework</i>	Morais <i>et al</i> (2019) e Calijuri (2009) Amaral, Campos e Paste Júnior (2018)
Agressividade Tributária	Martinez, Lessa e Moraes (2014) Martinez e Ramalho (2017), Martinez (2017), Rodrigues e Martinez (2018), Ramos e Martinez (2018), Martinez Ribeiro e Funchal (2019), Martinez e Motta (2020), Hartmann e Martinez (2020)

Fonte: Elaborado pelos autores da pesquisa

Gráfico 01 – Quantificação das pesquisas de Planejamento Tributário com Relação aos três temas mencionados acima no quando.



Fonte: elaborado pelos autores da pesquisa

A partir dos dados apresentados na tabela e no gráfico acima, a maior temática que se refere ao princípio básico que norteia o Planejamento Tributário foi da Agressividade Tributária, ou seja, a empresa tenta ser o mais agressiva possível de forma elisiva para diminuir o valor dos impostos a serem pagos.

O resultado apurado está de acordo com que a literatura informa, pois a partir do momento que a empresa realiza um Planejamento Tributário na forma de Elisão fiscal, tem como geração de riquezas das sociedades anônimas brasileiras de capital aberto. (GONÇALVES, NASCIMENTO, WILBERT 2016) Pois, as empresas têm necessidade de trabalhar reduzindo custos de modo que seus serviços e produtos sejam de qualidade, entretanto com preços acessíveis, e a redução da carga tributária ocorre com o planejamento tributário (CREPALDI, 2018).

Embora o *framework* de Sholes Wolfson (1992) tido resultado inferior aos demais temas, seja pelo motivo de ser ainda um conceito pouco explorado nos trabalhos acadêmicos brasileiros. Embora, nas pesquisas sobre Agressividade Tributária, seja na parte do referencial teórico ou na introdução este *framework* é citado nos estudos.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O Planejamento Tributário é um assunto muito discutido pela literatura acadêmica na área contábil como no Direito também. Inserido a este tema, existem várias ramificações sobre o Planejamento Tributário.

Um dos objetivos da gestão tributária seria diminuir o custo com tributos, com o intuito de maximizar o valor de mercado e, conseqüentemente, aumentar o desempenho das organizações. (MARTINEZ, RIBEIRO, FUNCHAL 2019) Portanto, por ser um tema bastante discutido na literatura, o presente trabalho procurou analisar quais os princípios que norteiam a realização de pesquisas sobre Planejamento Tributário, para tanto buscou – se pesquisas mais recentes dividindo-se em três subtemas Elisão e Evasão Fiscal, *Framework* de Sholes e Wolfson (1992) e Agressividade Fiscal.

Os resultados obtidos com a pesquisa, apontam que bibliograficamente um dos maiores princípios que norteiam as empresas a buscarem realizar um Planejamento Tributário vem de um Agressividade Fiscal lícita, ou seja, evitar ao máximo dentro do que é permitido pela legislação de pagar o menor valor de tributo possível.

Para pesquisas futuras, sugere um estudo empírico sobre o tema com análise estatísticas.

REFERENCIAS

AMARAL, Ana Clara Fonseca; CAMPOS, André Ernesto, PASTE JÚNIOR, Eloy. Os efeitos Negativos do Benefício/Incentivo Fiscal quando analisados isoladamente por parte dos gestores sem utilizar a Ferramenta Estratégia do *Tax Avoidance*. **Revista Altus Ciências**, v. 7, n. 6, jan/dez 2018.

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. **Planejamento tributário**. Saraiva, 2017.

ASSAF NETO, Alexandre. **Estruturas e Análise de Balanços: um enfoque econômico-financeiro**. 12. ed. São Paulo. Editora Atlas, 2020.

BRASIL. **Código Tributário Nacional – 1966. Disponível em:**
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm. Acesso em: set. 2021.

_____. Lei 8.137/90. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18137.htm
acesso em: set. 2021.

CALIJURI, Mônica. **Avaliação da Gestão Tributária a partir de uma perspectiva Multidisciplinar**. Tese Doutorado, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.

CREPALDI, Silvio. **Planejamento tributário: teoria e prática** – 3. ed: Saraiva, 2018.

CORREIA, Pedro Miguel Alves; PIRES, Isabel Cristina Gomes Maia. Evasão Fiscal, Ética e Controvérsias: percepções do agente fiscal sobre a ética fiscal do contribuinte. **Estudo & Debate**, v. 24, n. 2, p. 230-248, 2017.

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

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

GALLEMORE, John; LABRO, Eva. The importance of the internal information environment for tax avoidance. *Journal of Accounting and Economics*, v. 6, n. 1, p. 149-167, 2015.

GIL, ANTÔNIO CARLOS. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GOH, Beng Wee, et al. Tax Aggressiveness and Auditor Resignation. **Research Collection School of Accountancy**, p. 01-64, 2013.

GONÇALVES, Rodrigo de Souza; NASCIMENTO, Geovanna, Gonzaga do; WILBERT, Marcelo Diremeyer. Os efeitos da subvenção governamental frente a Elisão Fiscal e a geração de riqueza. *Revista Catarinense de Ciência Contábil*, v. 15, n. 45, p. 34-48, mai/ago 2016.

HANLON, Michelle; HEITZMAN, Shane. A review of tax research. **Journal of Accounting and Economics**. v. 50, n. 2–3, p. 127–178, 2010.

HARTMANN, Carla Furtado, MARTINEZ, Antônio Lopo. Agressividade Fiscal e as empresas de auditoria BIG4. **Revista de Administração, Contábeis e Sustentabilidade - REUNIR**, v. 10, n. 2, p. 37-46, 2020.

LIMA, S. C. de; DINIZ, J. A. **Contabilidade Pública: Análise Financeira Governamental**. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2016.

MARION, J. C. **Contabilidade Básica**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

MARTINEZ, Antônio Lopo; RIBEIRO, Alexandre Castro; FUNCHAL, Bruno. LEI SARBANES OXLEY E TRIBUTAÇÃO: UM ESTUDO DOS EFEITOS SOBRE A AGRESSIVIDADE TRIBUTÁRIA DAS FIRMAS BRASILEIRAS. *Revista Contabilidade Vista e Revista – UFMG, Belo Horizonte – MG*, v. 30, n. 1, p. 27-42, jan/abr 2019.

MARTINEZ, Antônio Lopo; RAMALHO, Vinícius Pereira. Agressividade Tributária e Sustentabilidade Empresarial no Brasil. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 16, n. 49, p. 7-16, set/dez 2017.

MARTINEZ, Antônio Lopo. Agressividade Tributária: um *survey* da literatura. **Revista de**

Educação e Pesquisa em Contabilidade, v. 11, n. 6, p. 106-124, 2017.

MARTINEZ, Antônio Lopo; MOTTA, Fábio Pereira. Tax aggressiveness of government-controlled corporations in Brazil. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, Florianópolis, v. 17, n. 43. p. 136-148, abr/jun 2020.

MARTINEZ, Antônio Lopo; LESSA, Rubem Cardoso; MORAES, Arquimedes de Jesus. Remuneração dos auditores perante a Agressividade Tributária e Governança Coperativa no Brasil. *Revista de Contabilidade e Controladoria*, Curitiba, v. 6, n.3, p. 8-18, set/dez 2014.

MCGUIRE, S. T., WANG, D.; WILSON, R. J. Dual class ownership and tax avoidance. *The Accounting Review*, v. 89, n. 4, p. 1487-1516, 2014.

184

MORAIS, Alessandra Fonseca, *et al.* INCENTIVOS FISCAIS COMOMFORMA DE REDUZIR TRIBUTO: uma análise do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços nos subsetores do pólo industrial de Manaus. *Revista Altus Ciência*, v.9, n. 7, jan/dez 2019.

MOREIRA, André Mendes. Elisão e evasão fiscal: limites ao planejamento tributário. *Revista da Associação Brasileira de Direito Tributário*, v. 21, p. 11-17,2003.

NISHIOKA, Alexandre Naoki. **Planejamento Fiscal e Elusão Tributária na Constituição e Gestão de Sociedade**: Os limites da requalificação dos atos e negócios jurídicos pela administração. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo, 2010.

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

PILATI, Rosimeri Horn; THEISS, Viviane. Identificação de situações de elisão e evasão fiscal: um estudo com contadores no Estado de Santa Catarina. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, Florianópolis – SC, v. 15. n. 46,p. 61-73, set/dez 2016.

RAMOS, Márcia Côrrea; MARTINEZ, Antônio Lopo. Agressividade Tributária e o Refazimento das Demonstrações Financeiras nas empresas brasileiras, listadas na B3. *Pensar Contábil*, Rio de Janeiro, v. 20, n. 72, p. 04-15, mai/ago 2018.

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

ROCHA, José Ernane Alves; BARCELOS, Leila Rufino; ROCHA, Patrícia Alves Xavier. Planejamento Tributário e a Elisão Fiscal. *Revista Controle: Doutrina e Artigos*, v. 4, n. 1, p. 203-226, 2016.

RODRIGUES, Marluce Azevedo; MARTINEZ, Antônio Lopo. Demora na Publicação das Demonstrações Contábeis e a Agressividade Fiscal. *Pensar Contábil*, Rio de Janeiro, v. 20, n. 71, p. 14-23, jan/abr 2018.

SANTA, Silvio Luís Leite; REZENDE, Amaury José. Elisão fiscal e valor da firma: evidências do Brasil, **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Santa Catarina, v. 13, n. 30, p. 114 -133, set./dez. 2016.

SANTOS, Antonio Jeová. **Função social, lesão e onerosidade excessiva nos contratos**. São Paulo: Método, 2002.

SCHOLES, M. S.; WOLFSON, M. A. **Taxes and business strategy: a planning approach**. New Jersey: Prentice-Hall, Inc., 1992.

SHACKELFOR, Douglas; SHEVLIN, Terry. **Journal and Accounting Economics**, v. 31, n. 3, p. 321 – 387, 2001.

Shevlin, T. and S. Porter. The Corporate Tax Comeback in 1987: Some Further Evidence, **Journal of the American Taxation Association**, Spring, p. 58-79, 1999.

SIQUEIRA, Eurípedes Bastos; CURY, Lacordaire Kemel Pimenta; GOMES, Thiago Simões. Planejamento tributário e o conflito entre as leis do PIS e da CONFIS com a instrução normativa SRF nº404. **Revista CEPPG**, v. 25, n. 25, p. 184-196, 2011.

SOUSA, E. P. DE. **Contabilidade tributária: aspectos práticos e conceituais**. São Paulo: Atlas, 2018.

TORRES, Ricardo Lobo. Planejamento Tributário: elisão abusiva e evasão fiscal. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier-Gen, 2013.

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