



CENTRO DE ESTUDOS SUPERIOR DE ITAITUBA - LTDA
FACULDADE DE ITAITUBA - FAI
CURSO DE BACHARELADO EM DIREITO

ALEX COSTA GOMES

**ELISÃO FISCAL E SUAS INTERFACES COM O DIREITO
TRIBUTÁRIO: IMPOSTO SOBRE SERVIÇO DE QUALQUER
NATUREZA – ISSQN - E O REGIME DE LANÇAMENTO POR
HOMOLOGAÇÃO**

Itaituba - Pará

2023

ALEX COSTA GOMES

**ELISÃO FISCAL E SUAS INTERFACES COM O DIREITO
TRIBUTÁRIO: IMPOSTO SOBRE SERVIÇO DE QUALQUER
NATUREZA – ISSQN - E O REGIME DE LANÇAMENTO POR
HOMOLOGAÇÃO**

Trabalho de conclusão de curso apresentado à
Faculdade de Itaituba para obtenção do título de
Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Esp. Herbert Luiz de Souza
Pinto.

Itaituba - Pará

2023

GOMES, Alex Costa.

ELISÃO FISCAL E SUAS INTERFACES COM O DIREITO TRIBUTÁRIO:
IMPOSTO SOBRE SERVIÇO DE QUALQUER NATUREZA – ISSQN, E O
REGIME DE LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO / Alex Costa Gomes.
Itaituba: FAI, 2023.

55 fls.

Orientador: Herbet Luiz de Souza Pinto

Trabalho de Conclusão de Curso de Bacharel em Direito - Faculdade de
Itaituba, 2023.

1.Imposto 2.Elisão fiscal / I. Pinto, Herbert Luiz de Souza. II. Faculdade de
Itaituba, BR – PA, 2023.

ALEX COSTA GOMES

**ELISÃO FISCAL E SUAS INTERFACES COM O DIREITO
TRIBUTÁRIO: IMPOSTO SOBRE SERVIÇO DE QUALQUER
NATUREZA – ISSQN, E O REGIME DE LANÇAMENTO POR
HOMOLOGAÇÃO.**

Trabalho de conclusão de curso apresentado à
Faculdade de Itaituba para obtenção do título de
Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Esp. Herbert Luiz de Souza
Pinto.

BANCA EXAMINADORA:

PRESIDENTE: _____ NOTA: _____

Esp. Herbert Luiz de Souza Pinto – ORIENTADOR

AVALIADOR: _____ NOTA: _____

Prof. Nome, titulação.

AVALIADOR: _____ NOTA: _____

Prof. Nome, titulação.

RESULTADO _____ : MÉDIA: _____

04 de outubro de 2023.

*Dedico esta monografia a Deus em primeiro lugar, pois essa crença me deu forças em momentos de dificuldades. Ao meu pai **José Alexandre Ribeiro** por estar sempre do meu lado quando eu mais preciso. Dedico à minha esposa **Lizelma Nunes Barros** a qual esteve comigo em um apoio incondicional ao lado de minhas amadas filhas **Alessandra Nunes Gomes, Alena Elisa Nunes Gomes, Alana Natália Nunes Gomes**. E, em especial, dedico à minha mãe **Elisa Torres Chaves**, que sempre me incentivou a alcançar novos patamares.*

AGRADECIMENTOS

Agradeço à Deus por ter me mantido firme e no caminho certo durante toda a construção desse projeto.

Agradeço ao meu orientador **Herbert Luiz de Souza Pinto** por aceitar conduzir o meu trabalho de conclusão de curso cuja orientação foi de essencial importância para este projeto, e ter desempenhado tal função com dedicação e eficiência.

A todos os professores da primeira turma do curso de Bacharelado em direito da Faculdade de Itaituba pelo compromisso no processo de ensino aprendizagem, bem como pela excelência da qualidade técnica de cada um.

Aos meus pais **José Alexandre Ribeiro e Elisa Torres Chaves** que sempre estiveram presentes ao longo de toda a minha trajetória e, sempre acreditaram nos meus projetos pessoais e sucesso profissional.

Às minhas filhas **Alessandra Nunes Gomes, Alena Elisa Nunes Gomes e Alana Natália Nunes Gomes**, pela compreensão nos momentos de ausência necessária em virtude do curso, e por serem inspiradoras na conquista dos nossos projetos em família.

À minha esposa **Lizelma Nunes Barros** pela compreensão e paciência demonstrada durante o período do projeto.

Aos meus queridos alunos da academia ATTACK JJ TEAM, pela compreensão de me fazer ausente em momentos necessário do curso de Direito.

Também quero agradecer à **Faculdade de Itaituba** por demonstrar o comprometimento com a qualidade e excelência do ensino.

A todos aqueles que contribuíram de alguma forma, para a realização deste trabalho, enriquecendo o meu processo de aprendizagem, sobretudo, o meu grande amigo.

*Todos têm direito de se enganar nas
suas opiniões. Mas ninguém tem o direito
de se enganar nos fatos.*

(Bernard Baruch, 1960)

RESUMO

O presente trabalho de conclusão de curso tem por objetivo descrever um pouco sobre a história dos impostos e da contribuição do sistema romano para o sistema tributário atual, de forma a evidenciar as características acerca do que vem a ser elisão fiscal e sua aplicação nas diversas atividades econômicas como comércio e prestadores de serviço, tendo em vista a redução do pagamento de tributos e alíquotas. Neste cenário, foi possível constatar que pautado na elisão fiscal, o contribuinte pode evitar o pagamento de tributos de modo que não se caracterize crime tributário, sedimentado nas bases da elisão fiscal formal, ou seja, aquela com dispositivos legais que isentam o contribuinte que tenha os requisitos dentro de um rol taxativo ou até mesmo na omissão da Lei. As técnicas aplicadas para a efetivação da elisão fiscal também foram objeto de estudo, bem como suas consequências para o serviço público que, hora, traz malefícios à economia do município de Itaituba no Estado do Pará, com base na redução da arrecadação. Sendo assim, foi possível compreender que as políticas públicas de arrecadação, controle e tributação referente às atividades desenvolvidas no município é uma contribuição trazida, para que seja possível entender a origem e a dimensão das atividades econômicas na área urbana do município de Itaituba. Outro fator de essencial importância foi o entendimento de que a elisão fiscal tanto formal quanto por omissão da Lei pode trazer benefícios positivos para o contribuinte como: diminuição de alíquotas, isenção de impostos e maximização de lucros. Com isso, a presente pesquisa pautou suas ações na pesquisa de campo, pesquisa descritiva e exploratória, utilizando o questionário aberto como instrumento de coleta de dados, em uma abordagem qualitativa das informações, tendo como público-alvo os escritórios de Contabilidade e seus responsáveis técnicos.

Palavras-chave: Impostos. Elisão Fiscal. Tributos. Alíquotas. Arrecadação.

ABSTRACT

This course conclusion work aims to describe a little about the history of taxes and the contribution of the Roman system to the current tax system, in order to highlight the characteristics of what constitutes tax avoidance and its application in various activities. economic sectors such as commerce and service providers, which can influence the reduction in the payment of taxes and rates. In this factual scenario, it was possible to perceive that based on tax avoidance, the taxpayer can avoid paying taxes in a way that does not constitute a tax crime, based on the basis of formal tax avoidance, that is, that with legal provisions that exempt the taxpayer who have the requirements within a strict list or even, in the omission of the Law. The techniques applied to carry out tax avoidance were also the subject of study, as well as their consequences for the public service, which at the time, brings harm to the economy of the municipality of Itaituba Pará, based on the reduction in revenue. Therefore, it was possible to understand that public policies for collection, control and taxation regarding activities carried out in the municipality are a contribution made, so that it is possible to understand the origin and dimension of economic activities in the urban area of the municipality of Itaituba. Another factor of essential importance was the understanding that tax avoidance, both formal and by omission of the Law, can bring positive benefits to the taxpayer, such as: reduction in tax rates, tax exemption and maximization of profits. Therefore, this research based its actions on field research, descriptive and exploratory research, using the open questionnaire as a data collection instrument, in a qualitative approach to information, with the target audience being the Accounting offices of its technical managers. .

Keywords: Taxes. Tax Avoidance. Taxes. Taxes. Collection.

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 – Carta de Pero Vaz de Caminha, escrivão da frota de Pedro Álvares Cabral descrevendo as riquezas da terra descoberta.....	20
FIGURA 2 – Engenho de Produção de açúcar.....	21
FIGURA 3 – Orla da cidade de Itaituba.....	34

LISTA DE TABELAS

Quadro 1 – Quais as formas de elisão fiscal você conhece? Qual delas seus clientes utiliza para pagar menos impostos ou pagar valores reduzidos.....36

Quadro 2 – Quais mecanismos podem ser utilizados como exemplo para a prática de elisão fiscal que possibilitam benesses às empresas na prestação com o fisco?.....38

Quadro 3 – Quais normas legais expressas pelo ordenamento jurídico vigente, você utiliza na prática da elisão fiscal?.....38

Quadro 4 - A elisão fiscal se confunde com evasão fiscal? Justifique sua resposta.....39

Quadro 5 – Quais os benefícios que podem ser obtidos na elisão fiscal?.....40

LISTA DE ABREVIATURAS

II – Imposto de Importação

IE – Imposto de Exportação

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

IOF – Imposto sobre Operações Financeiras

IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica

IRPF – Imposto de Renda Pessoa Física

ITR – Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural

COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

CIDE – Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico

CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

INSS – Instituto Nacional da Seguridade Nacional

FGTS – Fundo de Garantia do Tempo de Serviço

PIS/PASEP – Programa de Integração Social e Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

ITBI – Imposto sobre Transmissão de Bens Inter Vivos

ISS – Imposto sobre Serviços

IPTU – Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	12
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	15
2.1 ORIGEM HISTÓRICA DA TRIBUTAÇÃO.....	15
2.2 O DESENVOLVIMENTO DA TRIBUTAÇÃO NO BRASIL.....	19
2.3 LANÇAMENTO DE IMPOSTO SOBRE SERVIÇO DE QUALQUER NATUREZA ISSQN.....	24
2.4 CONCEITO DE ELISÃO FISCAL.....	25
2.5 DIFERENÇA ENTRE ELISÃO FISCAL E EVASÃO FISCAL.....	26
2.6 OS REGIMES TRIBUTÁRIOS NO BRASIL E SUAS INTERFACES COM A ELISÃO FISCAL.....	27
3 METODOLOGIA.....	30
3.1 TIPO DE PESQUISA.....	30
3.2 INSTRUMENTOS DE COLETA DE DADOS.....	31
3.3 TIPO DE ABORDAGEM.....	32
3.4 AMOSTRAGEM.....	32
3.5 LÓCUS DA PESQUISA.....	33
3.5.1 Histórico do município de Itaituba.....	33
3.6 SUJEITO DA PESQUISA.....	35
3.7 LEVANTAMENTO E ANÁLISE DE DADOS.....	35
4 RESULTADOS E DISCUSSÕES.....	36
4.1 ANÁLISE DOS RESULTADOS A PARTIR DO QUESTIONÁRIO.....	36
4.2 ELISÃO FISCAL E ALTERNATIVAS DISPONÍVEIS.....	41
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	43
REFERÊNCIAS.....	44
APÊNDICE.....	47

1 INTRODUÇÃO

Ao longo dos tempos, os tributos e impostos se fizeram presentes no cotidiano das diversas sociedades, na medida em que os cidadãos de forma voluntária ou impositiva, levando em consideração a evolução do sistema tributário, destinavam parte de seus ganhos e de sua produção ao Estado ou Chefes das distintas nações. Atualmente, no Brasil, de acordo com o Portal de Transparência da Controladoria Geral da União, atribui que cerca de um terço da produção do Brasil é direcionada para os cofres públicos, logo, é cabível de se presumir que 33% do Produto Interno Bruto do país é destinado a carga tributária.

Desse modo, e compreendendo que de ordenamento jurídico brasileiro todo tributo deve originar de dispositivos legais, pode-se dizer que a altíssima carga tributária tem sua origem na carência de um aprofundado estudo tributário para reduzi-la. Sendo assim, os legisladores tornam por sanar as lacunas que os especialistas tributários vão descobrindo e o fazem, por óbvio, para redução dos custos de forma lícita, em prol da obtenção de maiores lucros e do crescimento econômico, fazendo-o sempre em consonância com as leis que regem o sistema tributário brasileiro.

Ao constante questionamento do empresariado aos profissionais de contabilidade sobre quais medidas a adotar para não se pagar imposto, a resposta acaba sendo no mesmo sentido: para que uma empresa desenvolva suas atividades totalmente lícitas, não há como não pagar impostos, porém é possível adotar alternativas inteligentes de recolhimento, utilizando-se de um modo menos automático na condução da gestão tributária de uma empresa.

Inserido no Contexto do planejamento tributário, a Elisão fiscal enquanto objeto de estudo da presente pesquisa, se mostra como a forma mais segura e legal de quitação com o fisco, representando uma prática menos onerosa. A esse respeito, Sarandy (2004) assevera que a elisão fiscal é o modo legal para realizar a diminuição dos encargos tributários, podendo ser induzida ou caracterizada por fatos contemplados na legislação.

Sendo assim, a presente pesquisa tem por objetivo descrever um pouco sobre a história dos impostos e da contribuição do sistema romano para o sistema tributário atual, de forma a evidenciar as características acerca do que vem a ser elisão fiscal e sua aplicação nas diversas atividades econômicas como comércio e

prestadores de serviço, da qual torna por influenciar na redução do pagamento de tributos e alíquotas. Ademais, tem-se o tributo enquanto contribuição imposta pelo Estado que incide sobre mercadorias e serviços, tendo sua origem no escopo das disposições legais constitucionais ou infraconstitucionais.

É o que se verifica no artigo 145 da CF/88 que dispõe sobre os tributos, definindo que estes poderão ser criados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios: Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos, *ipsis literi*:

I – impostos;

II – taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III – contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

§ 2º - As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos (BRASIL, Constituição Federal de 1988).

Já o art. 3º do Código Tributário Nacional conceitua tributo como: toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. Pois bem, para seguir a linha de raciocínio temos o tributo como objeto e a elisão fiscal como ação, que busca minimizar as consequências financeiras das empresas face ao tributo enquanto imposição do Estado.

Ainda nesse prisma, Cassone (1997) afirma que a elisão fiscal constitui-se de, “Evadir é evitar, reduzindo o pagamento do tributo devido, reduzindo-lhe o montante ou postergar o momento em que se torne exigível, por atos ou omissões do sujeito passivo, posteriores à ocorrência do fato gerador. (CASSONE1997, p.191). A partir do exposto, surgem os seguintes questionamentos, que representam a questão

norteadora: Qual o papel da elisão fiscal no planejamento tributário? Que impactos podem surgir em vista do planejamento tributário, vida do contribuinte? Qual a relação existente entre elisão fiscal e evasão fiscal?

No tocante a justificativa da presente pesquisa, pode-se dizer que a mesma se justifica pela necessidade da realização de pesquisas que visem evidenciar as diferenças entre elisão fiscal e evasão fiscal, bem como demonstrar os instrumentos e práticas legais que vislumbrem formas menos onerosas de quitação com o fisco, aos quais as empresas podem utilizar dentro do escopo do ordenamento jurídico brasileiro.

A destarte, é cabível propor que a questão tributária é de bastante relevância para as estratégias tributárias das empresas, pois dessa forma pode se auferir uma prática legal que traduza a denominada “economia tributária”, que traduz a redução de uma carga tributária, realizada é claro pelo instituto jurídico da elisão fiscal, tema este que é o alvo da presente pesquisa.

Para tanto, esta pesquisa utilizou os recursos metodológicos da pesquisa de campo e pesquisa bibliográfica, como suporte da pesquisa bibliográfica e descritiva, em uma abordagem qualitativa da informações. Ademais, foram utilizados ainda as contribuições de autores como: HARADA (2014), Martins (2013), Boer (2018), Amed (2000) dentre outros, distribuindo suas contribuições, reflexões e discussões em cinco capítulos distintos: Introdução, Referencial teórico, Metodologia, Resultados e discussões e Considerações Finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 ORIGEM HISTÓRICA DA TRIBUTAÇÃO

No Brasil, quando se fala no termo tributação, imposto ou fisco, não há como desconectar do fato de que, no país, tem-se uma das maiores cargas tributárias do mundo, especialmente no que concerne aos países ditos emergentes, como a Índia. É fato notório que em tudo que se consome no Brasil, ou utiliza-se como serviço, paga-se imposto, de forma direta ou indireta. Imerso nesse cenário, faremos uma reflexão acerca da origem da tributação no Brasil e no mundo, evidenciando suas motivações, termos e consequências, enquanto participação social através da paga de tributos, na construção da sociedade em distintos aspectos como: saúde, segurança, infraestrutura, dentre outros.

De acordo com Ferreira (2015), a história da tributação tem sua origem que certamente acompanhou o desenvolvimento do homem quando o mesmo organizou-se em grupos sociais, ou seja, surge com a criação das primeiras sociedades e do próprio Estado. Sendo assim, pode-se dizer que a paga de tributos surge através dos primeiros líderes tribais ou chefes guerreiros e políticos, que viam a necessidade de uma prática colaborativa coletiva, com o intuito de manutenção do grupo organizado.

Indo nessa direção, Silva (2019) assevera que estudos indicam que as primeiras manifestações tributárias eram voluntárias, de maneira que integrantes de comunidades antigas presenteavam seus líderes ou chefes com frutas e utensílios, como forma de agradecimento por seus serviços ou sua atuação em favor da comunidade. A partir disso, a tributação passa a ser compulsória, ou seja, obrigatória ou forçada. Conforme expõe Ferreira (2015):

Depois as contribuições passaram a ser compulsórias, quando os vencidos de guerra eram forçados a entregar parte ou a totalidade de seus bens aos vencedores. Após essa época, começou a cobrança pelos chefes de Estado de parte da contribuição dos súditos, sob a forma de tributos (FERREIRA, 2015, p.02).

Já a partir do período em que os tributos passam a ser compulsório, Silva (2019) acrescenta que o texto mais antigo a ter relevância e que retrata a cobrança de tributos na antiguidade é uma placa de 2.350 A. C., na qual a escrita cuneiforme

torna por descrever as reformas empreendidas pelo rei Urukagina na cidade-estado de Lagash, que tinha sua localização na antiga Suméria, às proximidades dos rios Tigre e Eufrates. Este documento expressa a cobrança de impostos compulsórios que denotava a exploração de funcionários corruptos e confisco de bens para o rei.

Com o surgimento do imposto compulsório, compreende-se que estruturas de poder se modificam, na medida em que o poder não emanava do coletivo, mas apenas nas mãos de líderes e estes tinham um poder natural e divino. Martins (2005) denomina esse período a partir da “teoria do poder” na qual é definida pelo autor da seguinte forma:

“Neste momento criou-se uma teoria do poder, que veio a prevalecer até os dias atuais, deixando o povo de ter uma relevância maior na definição dos destinos da comunidade. Essa função foi usurpada pelos detentores do poder, que se identificaram com ela, como se direito natural fosse o seu domínio sobre a comunidade mais servil, menos conhecedora de todas as realidades, e cuja função maior passou a ser produzir recursos para os dirigentes para que eles fizessem o que lhes aprouvesse, inclusive se dedicar ao seu esporte predileto, que era a guerra.” (MARTINS, 2005, p. 85)

Nesse sentido, entende-se, em alguns aspectos, que a tributação passa a ser um instrumento de manutenção do poder e de coerção social. Nas civilizações antigas como no Egito e na Grécia, há também inúmeros registros que foram descobertos por pesquisadores que demonstram essa realidade. A esse respeito Ferreira (2015) relata em sua produção, que entre os egípcios encontrou-se um texto, do segundo milênio A. C., o qual corrobora para a ideia da natureza compulsória e coercitiva dos tributos, e retrata, ainda, as dificuldades encontradas por um camponês para pagar ao escriba do faraó os impostos sobre a colheita.

Já na Grécia antiga (século VII A. C.), Silva (2019) acrescenta que foi instituído o tributo administrado pelo Estado, na forma em que se apresenta hoje. Entretanto, este se dava à custa do trabalho escravo e dos tributos pagos pelos cidadãos. Segundo o autor e, nestes moldes, os gregos construíram uma das maiores civilizações do mundo antigo.

Ao longo dos tempos, os tributos foram se modificando com o desenvolvimento da sociedade de maneira geral e lógico que, com o fim da escravidão, os mesmos, apesar de ainda serem sim considerados como um instrumento de poder do Estado, em sua essência, perdem seu caráter vexatório e

de imposições arbitrárias para contribuições com caráter de manutenção da sociedade, como sua infraestrutura, sua economia e benesses à população que a compõe. Corroborando para esse entendimento, Balthazar (2005) afirma que

É possível constatar, pois, que as obrigações tributárias “passaram, juridicamente, de imposições arbitrárias e vexatórias, de donativos voluntários, para contribuições compulsórias pelos costumes e, posteriormente, amparadas em lei.” (BALTHAZAR, 2005, p. 20)

A história em toda a região ocidental do globo terrestre nos evidencia fatos da tributação como instrumento de poder tanto dos Estados Republicanos quanto das Monarquias como o Reino Unido, onde seus tributos surgem do direito costumeiro e que se transformam em Leis ao longo dos tempos. É mista observar que o que elas apresentam em comum é que sempre sua cobrança se mostra desigual, tendo em vista que as classes menos favorecidas pagam de maneira desigual as suas posses e igualitária em relação aos que tem mais, no que concerne ao patamar financeiro.

De acordo com Silva (2019), com a queda do Império romano, marcou-se o início da idade média, período que se estende do ano de 476 a 1453, e caracterizado pela divisão dos pedaços de terra denominados feudos. É relevante ressaltar que, como a própria história evidencia, perdeu-se por completo o sentido da noção de Estado na Europa medieval, na medida em que cada feudo possuía um senhor feudal, que eram os nobres.

Conforme relata Ferreira (2015), nesse período os tributos tiveram uma característica “servil”, ou seja, o valor do tributo era expresso pelo trabalho dos servos, que destinavam parte da colheita, e do seu labor diário, em benefício dos senhores feudais, onde mais uma vez demonstrava o caráter desigual e imperativo do tributo enquanto manutenção daqueles que detinham o poder. Essa realidade pode ser mais evidente nos escritos abaixo citados:

Nessa época, a maioria das pessoas vivia nos campos. Os camponeses, então chamados servos, eram obrigados a pagar tributos aos senhores feudais. Como não havia Estado, a circulação de moedas era escassa. Desse modo, os servos pagavam os tributos devidos ao senhor entregando-lhes a melhor parte de suas colheitas. (FERREIRA, 2015, P.04).

Apesar de ser muito fácil propor uma reflexão crítica acerca de sua efetiva consequência prática na vida dos servos, na teoria Martins (2005) afirma que no período feudal, tais tributos se apresentam por justificativa de que em troca de

proteção, ofereciam-lhes seus trabalhos e pagavam impostos desproporcionais às benesses.

Indo nessa direção, Ferreira (2015), pondera que os senhores de terra possuíam ainda direito de vida e de morte sobre os seus vassallos. Quem não pagasse o tributo devido podia ser preso ou morto. A vida das pessoas estava voltada para atender às vontades e às necessidades dos senhores feudais. O povo vivia miseravelmente.

Ibidem (2015) ressalta ainda que as guerras por território e as ditas guerras santas também tiveram uma influência relevante no desenvolvimento da tributação e nas formas em que se apresentam hoje, pois, no período do final da Idade média, com as diversas guerras na Europa, os tributos e impostos eram mantidos pautados sob uma justificativa divina ou sob uma nova forma de organização que viria a ser o Estado moderno. Entretanto, não fugia de uma evidência mais sedimentada na manutenção do poder, seja nas mãos de monarquias ou da própria burguesia. Essa realidade pode ser evidenciada no texto abaixo relacionado:

O fim das cruzadas marcou também o enfraquecimento crescente do poder dos senhores feudais. Exércitos inteiros foram destruídos e muitos dos senhores de terra morreram nas guerras santas. Os camponeses, então, foram se libertando aos poucos do poder feudal. Cansados da vida de exploração e penúria, grande número de camponeses migrou para as cidades (FERREIRA, 2015, p.06).

Logo, pode-se propor que a evolução ou desenvolvimento das formas de tributação, a justificativa de sua existência, bem como suas consequências têm uma relação direta com a própria evolução da sociedade. Conforme relata o autor,

No final da Idade Média, as cidades estavam reflorescendo em toda a Europa. O contato com a cultura oriental trouxe para os europeus novos hábitos de consumo. Os produtos orientais - as especiarias - eram muito valiosos. Surgiu uma nova classe social, a dos comerciantes, industriais e banqueiros. A chamada burguesia - palavra derivada de burgo, que significa cidade. O comércio cresceu e diversificou-se. Esse movimento atraiu cada vez mais pessoas para as cidades. Mas não era fácil adquirir especiarias, porque a rota do Oriente era dominada pelos árabes, inimigos mortais dos europeus desde a época das cruzadas (FERREIRA, 2015, p.07).

A destarte, é possível compreender que os hábeis comerciantes italianos conseguiram manter acordos comerciais com os árabes, que lhes permitiram

praticamente monopolizar o comércio com o Oriente. Período este que contribui para a ruptura da Idade média para o Renascimento, marcando assim o fim da idade média.

Como se vê, o tributo, desde sua origem tem finalidade aparente entre agradar os senhores tribais e contribuir para a manutenção da sociedade, mas que foi se modificando, entre manutenção do poder e do Estado.

Nos dias, atuais pode-se dizer que os tributos têm grande significado social, tendo em vista ser o maior responsável pelo financiamento dos programas e ações do governo nas áreas da saúde, previdência, educação, moradia, saneamento, meio ambiente, energia e transporte, entre outras. Contudo, se faz necessário o zelo para que os princípios constitucionais sejam observados e que os recursos arrecadados sejam destinados a sua finalidade específica, atendendo assim às necessidades da população, especialmente a parcela menos favorecida.

2.2 O DESENVOLVIMENTO DA TRIBUTAÇÃO NO BRASIL

No Brasil, é consenso entre diversos historiadores que a história da tributação se inicia desde o período pré-colonial, tendo em vista que desde o “descobrimento” do Brasil, a Coroa Portuguesa e até mesmo a Coroa Espanhola, quanto esta obteve o direito de exploração das terras brasileiras, impuseram certos tributos para captação de recursos naturais do país.

Nesse contexto, Balthazar (2005) faz uma consideração pertinente, compreendendo que o direito tributário brasileiro encontra sua origem nas normas fiscais emanadas de Portugal quando do começo da sua colonização no Brasil, ou seja, os moldes de tributos ou impostos são tirados do ordenamento jurídico português. Logo, é plausível concluir que a tributação no Brasil, tem origem no período pré-colonial.

Indo nessa direção, Ferreira (1985) assevera que, no Brasil, eram cobrados tributos na exploração do pau Brasil, tendo em vista que apesar de ser explorado a partir de uma permissão representada pelo arrendamento a Fernão de Noronha, a Coroa Portuguesa recebia 4.000 cruzados por ano, em contrapartida da cessão dos direitos de exploração.

No registro abaixo relacionado, é possível vislumbrar as riquezas do Brasil descrita na Carta de Pero Vaz de Caminha, que futuramente trouxe ganhos a Coroa Portuguesa, e a própria Coroa Espanhola futuramente, então vejamos:

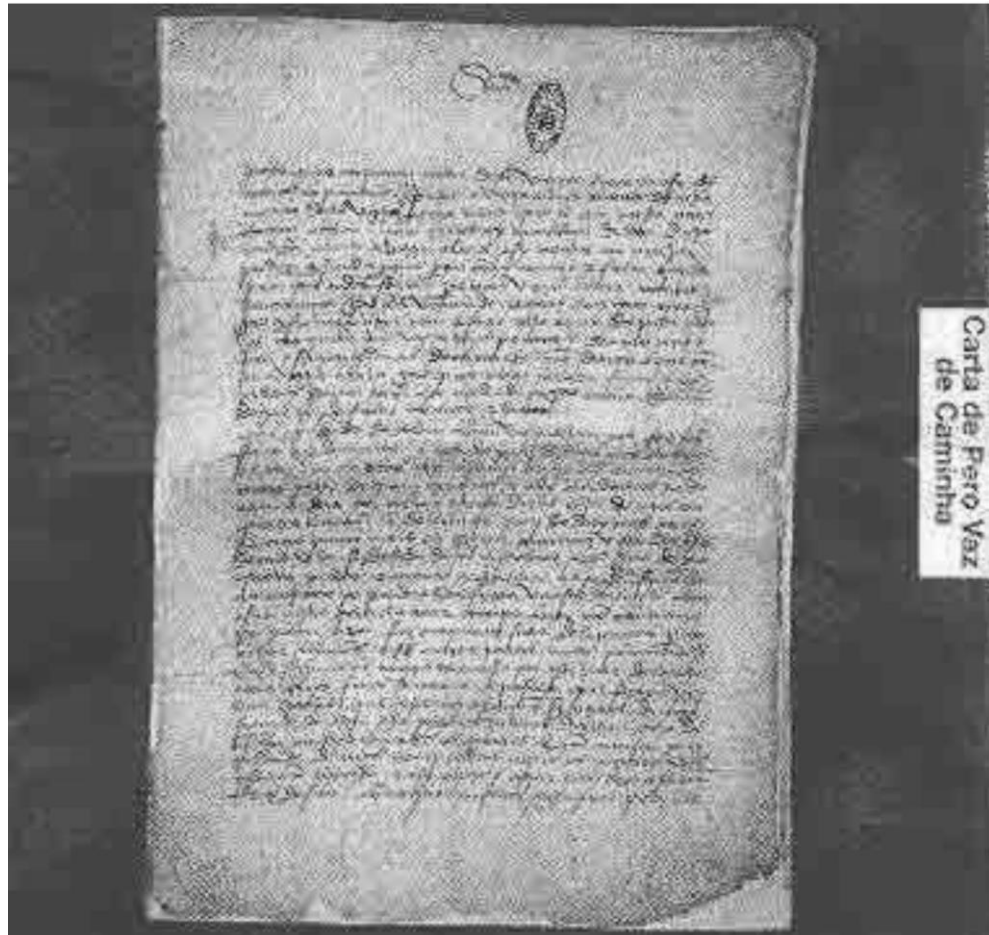


Figura 1 - Carta de Pero Vaz de Caminha, escrivão da frota de Pedro Álvares Cabral descrevendo as riquezas da terra descoberta. Fonte: www.historianet.com.br – Acesso em: 03 de Jun. de 2023.

É fato que os registros de descrição das riquezas encontradas no Brasil, no período do “descobrimento”, mistura-se com a história da tributação no país, tendo em vista que essas riquezas motivaram a oneração de sua exploração para outros países e para os burgueses da própria coroa que se arriscavam nessa nova empreitada.

Na perspectiva de Vasano (1996) o período que se estende entre a implantação do sistema de Capitanias à instalação do Governo Geral (1530-1548), entende-se que a estrutura administrativa e fazendária ainda não estava devidamente implantada, entretanto, mesmo que de forma aleatória, pagavam-se tributos a Portugal em face à exploração das riquezas naturais do Brasil. Quando se

instalou as capitanias hereditárias, existia apenas uma pessoa a escolha dos capitães, o feitor ou almoxarife, que tinha a função de arrecadar as rendas reais e administrar as feitorias, lançando mão das terras para o rei, “no caso de sesmarias pertencentes a herdeiros que venham a ocupar a governança da capitania e não as tenham passado a outros no prazo de um ano, fazendo assentá-las em livro” (SALGADO, 1985, p. 143).

Este fato corrobora para a ideia de que os tributos, impostos ou pagos a Coroa Portuguesa somam-se com a história da tributação no Brasil, representando as primeiras manifestações dessa modalidade de arrecadação estatal. Por outro lado, devemos ressaltar que tais ônus não surgiam como forma de melhorias para uma coletividade, mas apenas para a manutenção do poder da Coroa, pela justificativa de que os mesmos foram os precursores do tal “descobrimento”.

Quando se faz referência, a produtos tributáveis, além do pau-Brasil, tem-se, no escopo da história do Brasil, o açúcar como um dos produtos tributáveis nesse contexto. Vejamos a imagem abaixo relacionada à essa cultura:



Figura 2 - Engenho de produção de açúcar. Fonte: www.eb23.-diogo-caio.rcyts.pt – Acesso em: 04 de Jun. de 2023.

De acordo com Amed (2000) a questão tributária pode ser vislumbrada ao longo da história do Brasil, em registro como a Carta Régia de 28 de janeiro de 1808, que definia em seu dispositivo que:

1º - Que sejam admissíveis nas alfândegas do Brasil todo, e quaisquer gêneros, fazendas e mercadorias transportadas ou em navios estrangeiros das potências que se conservaram em paz e harmonia com a minha real coroa, ou em navios dos meus vassalos, pagando por entrada, 24%; a saber: 20% de direitos grossos e 4% de donativos já estabelecidos, regulando-se a cobrança destes direitos pelas pausas ou aforamentos, porque até o presente momento se regulam cada uma das ditas alfândegas, ficando os vinhos, águas, ardentes e azeites doces, que se denominam molhados, pagando o dobro dos direitos, que até agora nelas satisfaziam (AMED, 2000, p.79).

E em seu artigo 2º dispõe que:

2º - Que não só os meus vassalos, mas também os ditos estrangeiros possam exportar para os portos, que bem lhes parecer, a benefício do comércio, e a agricultura, que tanto desejo promover todos, e quaisquer gêneros coloniais, a exceção do pau-brasil, e outros notoriamente estancados, pagando por saída os mesmos direitos já estabelecidos nas referidas capitâneas, ficando entretanto como em suspenso, e sem o vigor todas as leis; atos régios ou outras ordens, que até aqui proibiam neste Estado do Brasil o recíproco comércio entre meus vassalos, estrangeiros o que tudo assim fareis executar com o zelo e a atividade que de vós espero." (AMED, 2000, p. 79).

Desde o período acima citado, vemos na história do Brasil formas de tributação que já obedeciam às Leis escritas e que integravam o ordenamento jurídico da época, adequando-se ao contexto brasileiro a realidade mercantilista descrita na Europa. Já com a independência do Brasil, adotou-se no país um novo perfil fiscal, onde os tributos além de previsto na nova constituição oneravam outras movimentações econômicas com a finalidade de não mais integrarem o patrimônio do príncipe, mas, sim, integrando o patrimônio estatal em Prol da coletividade.

A esse respeito, Torres (2014) faz relevantes considerações:

Com a independência, vê-se se constituir no Brasil o estado fiscal, que nos dizeres de Ricardo Lobo Torres, tem como principal característica um "novo perfil da receita pública, que passou a se fundar nos empréstimos, autorizados e garantidos pelo legislativo, e principalmente nos tributos não mais se caracterizando pelos ingressos originários do patrimônio do príncipe." (TORRES, 2014, p. 8).

Silva (2019) acrescenta que, se diferenciou de momentos anteriores pelo fato de que a tributação não mais era cobrada de maneira passageira, integrando-se às necessidades conjunturais do Estado e assim cobrada de maneira constante e permanentemente. Indo nessa direção, Vasano (1996) assevera que a constituição Imperial, outorgada em 1824, tinha como característica a centralização de poderes, não possuindo as províncias competência para instituição de tributos nem fontes de receita próprias.

Já o período regencial brasileiro, trouxe transformações para o sistema tributário, com a noção de sistematização dos impostos no Brasil. Fato este bem evidenciado nas palavras de Silva (2019):

Vê-se, entre 1830 e 1832 uma reforma total da fazenda pública no Brasil, através da descentralização fiscal, período é visto por alguns autores como um período de sistematização dos impostos no Brasil. Desta forma, a Lei de 1832 deliberou uma divisão das rendas públicas em receita geral e receita provincial, concedendo certa autonomia para as províncias criarem seus impostos. Com a Lei nº 108, de 1840, é fixada uma nova discriminação dos tributos, descentralizando ainda mais o poder de tributar, passando-se a classificá-los em receitas gerais, receitas províncias e municipais (SILVA, 2019, p.13).

Todavia, Balthazar (2005) salienta que não houve transformações tão positivas na prática, na medida em que o Brasil apresentava déficits na tributação no Estado. Fato este relatado nas palavras do autor em sua obra "História do Tributo no Brasil". "A política tributária brasileira no segundo reinado, assim como o Poder Imperial, estiveram extremamente preocupados em favorecer e garantir os interesses dos detentores do poder econômico, os cafeicultores em especial, do que no desenvolvimento da economia nacional." (BALTHAZAR, 2005, p. 101).

Com a Proclamação da República dos Estados Unidos do Brasil em 1891, o país passa organizar seu sistema tributário a partir das denominadas oligarquias paulistas e mineiras, na medida em que sua administração se constituía pela manutenção das elites da monocultura cafeeira e da pecuária, de São Paulo e Minas respectivamente.

Na carta, é possível notar uma melhor organização na seara tributária, discriminando mais claramente as rendas tributárias, especialmente referente às competências fiscais; se nota a presença do princípio da legalidade tributária e da uniformidade do imposto federal e, também, a figura da imunidade recíproca, apesar de ser apresentada sob parâmetros diferentes daquela que se vê na atual carta constitucional (SILVA, 2019, p.14).

Tal fato é notório que nos próprios dispositivos legais, se percebia a ausência de esquecimento dos municípios na discriminação das rendas tributárias, a superposição de tributos, o que acarretou em uma concorrência entre estados e união e, como consequência, o surgimento do fenômeno da bitributação, a falta de uma distinção teórica normativa entre taxa e imposto.

Um dos eventos de bastante relevância, no Brasil república, foi a reforma tributária de 1965, no período da Ditadura Militar e traz um panorama assustador até os dias de hoje, pois o Brasil taxa ricos e pobres numa proporção desigual, na medida em que quando chegam a certos patamares, pessoas de classes mais ricas se quer são taxadas. De acordo com Boer (2018) os dados são tão alarmantes e desiguais que em 1986, ano este que consta como ruptura da ditadura e a redemocratização do Brasil, os tributos federais consumiram 16,7% do PIB. E nos dias atuais, o Brasil é considerado como uma das economias que mais taxa seus entes, equivalente a 33% do PIB. Não há como desconectar a tributação dos mapas de desigualdades sociais, pois ao passo que todos são tratados como iguais, na hora da taxação, fica claro que os mais pobres sofrem mais.

2.3 LANÇAMENTO DE IMPOSTO SOBRE SERVIÇO DE QUALQUER NATUREZA - ISSQN

Para o lançamento do Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISSQN) a regra é ocorrer por homologação, ou seja, o contribuinte tem a obrigação de declarar e recolher o tributo, cabendo à autoridade fiscal homologar, posteriormente, o valor declarado.

De acordo com o artigo 150 do CTN (Código Tributário Nacional), no lançamento de tributo por homologação é obrigação do sujeito passivo verificar a ocorrência do fato gerador, bem como calcular todo o montante devido e efetuar o pagamento dentro do prazo estabelecido em lei, cabendo ao sujeito ativo apenas a conferência da apuração e do pagamento devido, podendo este efetuar lançamento de ofício referente à diferença, caso o contribuinte pague valor menor, sem prejuízo das sanções cabíveis.

2.4 CONCEITO DE ELISÃO FISCAL

O verbete Elisão tem o significado na língua portuguesa enquanto substantivo feminino de transmitir a ideia de “supressão ou eliminação”. Nesse sentido, Oliveira (2014) a doutrina predominante pacifica a elisão fiscal como sendo como prática pela qual o contribuinte, num período anterior à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, se vale de atos lícitos previstos em lei, os quais resultam na menor onerosidade fiscal. Assim sendo, pode-se dizer que a elisão fiscal se apresenta como conduta lícita que tem por objetivo impedir o nascimento da obrigação tributária, de maneira a afastar a ocorrência do fato gerador.

Indo nessa direção, Carrazza (2019) ensina que: A elisão fiscal pode ser definida como a conduta lícita, omissiva ou comissiva, do contribuinte, que visa impedir o nascimento da obrigação tributária, reduzir seu montante ou adiar seu cumprimento. A elisão fiscal é alcançada pela não realização do fato imponible (pressuposto de fato) do tributo ou pela prática de negócio jurídico tributariamente menos oneroso, como, por exemplo, a importação de um produto, via Zona Franca de Manaus. Tais manobras, embora beneficiem o contribuinte, não são condenadas por nosso direito positivo.

E acrescentando uma concepção própria com base na doutrina pacificada e nas decisões dos tribunais, Ibidem (2019) afirma que: Na elisão fiscal o contribuinte consegue evitar a prática do fato imponible tributário deixando de praticar o fato jurídico que a lei considerou necessário e suficiente ao nascimento do tributo (hipótese de incidência tributária) ou praticando outro a que a mesma lei não atribui consequências fiscais ou lhe atribui consequências menos gravosas.

Como se vê, constitui um recurso legítimo, inobjetable tanto sob o ponto de vista do Direito quanto o puramente ético, pois pressupõe a natureza lícita dos meios utilizados, a eficácia destes (no sentido de produzirem resultados próprios) e sua utilização antes da verificação do fato imponible (fato gerador “in concreto”) da obrigação tributária (CARRAZA, 2019, p.349).

Ainda nesse prisma cognitivo, Dória (1977) salienta que a elisão fiscal, também denominada por ele como evasão lícita ou legítima, constitui-se como todo ato ou omissão que tenta a evitar, reduzir ou retardar o pagamento de um tributo, de forma a observar que sua principal causa resultaria do conflito entre o interesse

individual de preservar o patrimônio, bem como o interesse público de absorver uma parcela desse patrimônio para suportar uma parte dos gastos públicos.

Assim sendo, é cabível propor que a elisão fiscal se perpetua enquanto conduta lícita que permite a supressão ou redução dos tributos através de práticas legais, e esta prática se faz muito presente no Brasil, tendo em vista que o país se mostra como um dos Estados de maior carga tributária, comparado aos outros países do mundo. Tanto advogados quanto contabilistas se valem dessa prática, para ajudar empresas e sociedades empresárias a ficarem quites com o fisco em uma prática legal e menos onerosa.

Dentro desse contexto, Jardim (2017) acrescenta que as empresas devem sempre traçar objetivos e metas, alcançáveis, atingíveis, factíveis, e essa filosofia de trabalho deve estar atrelada às questões tributárias. Com isso, as empresas devem buscar uma forma mais justa de se adequar à carga tributária, de forma a traduzir uma perspectiva em que a carga tributária traga mais justiça fiscal, de forma sustentável, possível e não pensar em uma condição surreal como a de simplesmente não pagar impostos. E essas alternativas se sustentam através da elisão fiscal.

2.5 DIFERENÇA ENTRE ELISÃO FISCAL E EVASÃO FISCAL

De maneira geral, a Elisão fiscal e Evasão fiscal, apesar de buscar objetivos de pagar menos ao Estado, ou seja, aplicar em suas práticas contábeis formas menos onerosas de estar quite com o fisco, elas têm uma diferença evidente que é o aspecto da legalidade. Segundo Martins (2013), a diferença de maior relevância entre estes dois conceitos está evidenciado ao intuito de sua aplicação.

Dessa forma, entende-se que enquanto a elisão fiscal se vale da redução tributária por meios lícitos, a evasão fiscal, ao contrário, se vale de práticas totalmente proibidas, de maneira a atuar através da sonegação e da falsificação de dados e que, por vezes, esconde outros crimes aparentes como a lavagem de dinheiro. Harada (2014) nos ensina em sua obra “Direito financeiro e Tributário” que a Elisão fiscal e a Evasão fiscal também trazem uma diferença evidente no momento de intervenção, então vejamos:

a) A elisão passa interferir sobre os dados já declarados, de forma a procurar fazer uma correção;

b) Já na evasão passa a antecipar-se às cobranças de tributações, de forma a afastar a incidência de impostos.

Vale ressaltar, nesse contexto, que a evasão fiscal traduz uma prática prejudicial, para as empresas, bem como para toda a economia do país, tendo em vista que as falhas na arrecadação tributária federal traz impactos negativos para áreas de atuação do Estado como: educação, saúde e infraestrutura, deixando de beneficiar parcela da população, como as classes menos favorecidas.

2.6 OS REGIMES TRIBUTÁRIOS NO BRASIL E SUAS INTERFACES COM A ELISÃO FISCAL

A metodologia utilizada nos regimes de tributação existentes não é necessariamente o método perfeito para ser aplicado por todos os contribuintes, pois sempre que o mercado evolui a legislação tributária precisa acompanhar essas mudanças. Os contribuintes sempre utilizam um dos quatro regimes tributários existentes no Brasil Microempreendedor Individual (MEI), Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real que, no contexto do planejamento tributário, também tem suas interfaces com a elisão fiscal. Vejamos uma situação hipotética:

Exemplo: Um empresário está decidindo sob qual regime tributário optar para estar quite e dentro da Lei no que concerne ao pagamento de tributos, levando em consideração que sua empresa arrecada valor igual ou inferior a R\$ 3.600,00, dentro do requisito do Simples Nacional. Nesse caso, temos, de um lado, o Lucro Real, que é a forma de tributação conforme Carrazza (2019), no qual se apura o Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o lucro líquido, subtraindo-se a receita bruta das despesas dedutíveis. Logo, o valor a ser tributado irá variar de acordo com seu lucro líquido. Por outro lado, temos o Lucro Presumido, que é o regime ao qual o cálculo do valor a ser tributado leva em consideração a simples receita bruta, tendo sua base de cálculos pré-determinada em percentuais e realizado por tabela.

Diante disso, surge o questionamento: Qual regime o empresário no contexto do planejamento tributário e da elisão fiscal, deve adotar? Em vista ao caso em tela, teria que ser realizada uma análise a partir da margem de lucro da empresa e sua relação com as despesas, pois se esse lucro líquido for substancial, seria mais lucrativo para empresa optar pelo lucro presumido. Do contrário seria viável o Lucro Real, tendo em vista que seu lucro não alcança margens consideráveis, daí sairia

perdendo por optar por uma margem alíquota pré-determinada, sem um lucro líquido que alcance suas projeções tributárias, logo, estaria pagando mais imposto. Há também desvantagens nos dois regimes:

a) DESVANTAGENS NO LUCRO REAL

- Exigências rigorosas quanto as suas inúmeras regras tributárias para se chegar ao valor do lucro líquido;
- Alíquotas de PIS e COFINS são mais elevadas, quando comparadas ao Lucro Presumido.

b) DESVANTAGENS DO LUCRO PRESUMIDO

- Se a empresa tiver menor lucro do que as alíquotas presumidas estará pagando mais imposto do que se fosse optante do lucro Real.
- As alíquotas de PIS e COFINS são menores, contudo, no Lucro Presumido não há dedução em créditos fiscais.

Na análise desse exemplo, constata-se que não existe uma fórmula matemática como, também, não existe uma regra legal para informar qual regime tributário seria mais vantajoso, mas que, pautado no planejamento tributário e na elisão fiscal, em contraponto à relação lucro líquido/despesa, há como recair uma carga tributária menos onerosa para empresa. Ainda nesse prisma, Silos (2023) assevera que a elisão fiscal, enquanto planejamento tributário, se constitui como uma estratégia de essencial importância para as empresas, que visa a redução de custos fiscais, de maneira lícita, possibilitando aos negócios mais autonomia, segurança e *compliance* tributária, de maneira a interferir diretamente na estabilidade e lucratividade de uma empresa.

c) MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL

De acordo com Silos (2023), o Microempreendedor Individual é um regime jurídico do qual as “empresas” ficam limitadas a um faturamento anual mínimo de R\$ 81.000,00 e teto máximo de R\$ 360.000,00. Quanto ao pagamento de tributos, a “empresa” é obrigada a pagar mensalmente um valor único e fixo entre R\$ 50,90 e R\$ 55,90 conforme sua atividade – comércio, indústria ou serviços.

Tem entre suas vantagens, o fato de não ser necessário contratar contador, constituindo-se não como empresa propriamente dita, mas como um profissional individual, cujas prerrogativas beiram os mesmos direitos de empresa a obtenção de

CNPJ. Porém, nem toda atividade comercial pode se enquadrar nesse regime, restringindo a poucas atividades como: Trabalhadores que exercem função de artesões, fabricantes de alimentos, roupas, eletrônicos, produtos de limpeza e mobiliário.

3 METODOLOGIA

Todo cidadão deve ter consciência da realidade em que o Brasil se encontra. Entender, dentro das situações diversas, quais e como os contribuintes devem estar relacionados com as atividades diárias da Administração pública. É fácil o cidadão cobrar, do poder público, a aplicação de recursos através de obras e/ou benfeitorias, o que de fato deve ocorrer, porém é importante que todos tenham conhecimento referente aos recursos necessários, bem como sua origem, para a garantia de aplicação desses recursos arrecadados, em prol da população.

Em vista da proposta do presente trabalho focar na elisão fiscal, com ênfase em tributos municipais sujeitos ao regime de lançamento por homologação, tornou-se necessária a coleta de dados referentes à prática tributária por parte de algumas empresas, bem como a importância dessas práticas para a garantia, por parte do contribuinte, de reduzir a carga tributária, de forma lícita, através daquilo que o Direito Tributário chama de Elisão Fiscal.

Foram aplicados questionários aos contadores responsáveis pelo planejamento tributário de empresas de grande porte, dentro do município de Itaituba, assim como a contadores proprietários de escritórios de contabilidade, onde atuam, no setor pessoal, fiscal e tributário de várias empresas, no âmbito municipal e regional.

3.1 TIPO DE PESQUISA

Com o intuito de apresentar a ocorrência do instituto da elisão fiscal, na área urbana do município de Itaituba, a pesquisa seguiu os moldes da **pesquisa de campo** com o apoio da **pesquisa documental** e **descritiva**, com vistas a analisar as características da elisão fiscal a partir de aplicação de formulários e entrevistas. Essa pesquisa foi realizada, preponderantemente, de forma descritiva, por amostragem, objetivando buscar o entendimento acerca das características de um modo mais geral, buscando apenas descrever o fenômeno da elisão fiscal, a realidade do contribuinte de acordo com critérios pré-estabelecidos.

É o que assegura Severino (2013, p.107) sobre a **pesquisa de campo**, na qual “o objeto/fonte é abordado em seu meio ambiente próprio. A coleta dos dados é feita nas condições naturais em que os fenômenos ocorrem, podendo, dessa forma,

serem diretamente observados”. Vale ressaltar que nesse tipo de pesquisa não há intervenção e manuseio por parte do pesquisador, pois abrange desde os levantamentos (surveys), que são mais descritivos, até estudos mais analíticos.

A **pesquisa descritiva**, por sua vez, constitui-se, segundo Severino (2013), como a descrição de uma dada realidade pesquisada, de forma a incluir nessa descrição as informações e dados pesquisados. Já a pesquisa documental, busca-se, por meio da interpretação de dados e informações, compreender a realidade acerca da aplicação da elisão fiscal. Nesse sentido, Severino (2013) atribui a pesquisa documental um tipo de pesquisa que se utiliza fontes primárias, ou seja, os dados e informações que ainda não foram tratados científica ou analiticamente, dentro de um contexto bibliográfico por assim dizer.

Enfatiza-se que na presente pesquisa foram utilizados documentos de domínio público da Fazenda do município de Itaituba, no Pará que forneceram uma base sólida, para a reflexão sobre a temática proposta. De modo que, a pesquisa documental, nesse cenário, visa metas específicas, sendo este um rico complemento à pesquisa bibliográfica.

3.2 INSTRUMENTOS DE COLETA DE DADOS

Foram elaborados questionários (planilhas) constituídos de itens cujas informações permitam o fornecimento de dados que possibilitem verificar a proposta a ser analisada. Em relação aos questionários abertos, Severino (2013) assevera que o questionário aberto traz consigo perguntas e questionamentos que consolidem a liberdade ilimitada de respostas aos informantes, sem estarem enviesadas, dando uma maior credibilidade a pesquisa.

No que concerne à aplicação dos instrumentos de coleta de dados, foram aplicados quatro questionários abertos com contadores responsáveis pelo planejamento tributário das empresas. Não foi realizada entrevista com contribuintes, pois o planejamento tributário, no município de Itaituba, via de regra, é realizado pelos contadores e/ou advogados empresariais.

Também, com o intuito de saber sobre os efeitos práticos da aplicação do instituto da Elisão Fiscal, os conceitos aplicados pelos contadores em benefício dos clientes (contribuintes), bem como os métodos aplicados por esses profissionais da área contábil e do direito tributário, foi utilizado um questionário para cada contador,

e/ou advogado responsável pelo jurídico dos escritórios a serem visitados (APÊNDICE A).

3.3 TIPO DE ABORDAGEM

O caráter subjetivo da elisão fiscal se torna evidente, pois, como já citado, não se trata de uma fórmula matemática definida absoluta. Apesar da temática tributos lhe dá com números, sua análise se dá num caráter filosófico doutrinário, na medida em que se analisa as melhores opções, dialogando com os dispositivos legais ou sua omissão. De tal forma que, foi adotada a **abordagem qualitativa** das informações, através da qual é possível refletir criticamente sobre características peculiares do fenômeno e sua relevância para Direito tributário.

Nesse sentido, Severino (2013) leciona que a abordagem **qualitativa** não se refere à uma metodologia específica, mas a uma série de ações e referências epistemológicas, que torna por traduzir o caráter subjetivo do objeto de estudo em suas complexidades, proporcionando não uma visão fechada, mas possibilidades de uma dada visão que abre uma gama de discussões acerca da temática proposta.

3.4 AMOSTRAGEM

Para a realização da pesquisa, que ocorreu de forma explicativa e reflexiva, foram selecionados, no município de Itaituba, três escritórios de contabilidade dentre os quais dois trabalham com a contabilidade geral e um trabalha especialmente com planejamento tributário e três empresas que possuem, dentro do grupo de colaboradores, profissionais da área contábil os quais atuam especificamente para o bem estar fiscal e financeiro do grupo empresarial.

Quanto à amostragem de dados, Mattar (1996) entende que se mostra como uma etapa de grande importância no delineamento da pesquisa possibilitando se determinar a validade dos dados obtidos. Tal coleta de dados, relativos a alguns elementos da população e a sua análise, proporcionam informações positivas sobre a população da temática proposta, e quando o autor fala de informações positivas, o mesmo se refere aos dados adquiridos e não ao juízo de valor dos mesmos.

3.5 LÓCUS DA PESQUISA

Com o objetivo de verificar as demonstrações práticas da aplicação do instituto da Elisão Fiscal, alguns profissionais, no perímetro urbano do município de Itaituba, foram selecionados por meio de seus escritórios responsáveis. A esse respeito, Severino (2013) propõe que o local da pesquisa pode ser uma empresa, uma indústria, uma repartição pública, uma instituição de ensino e a própria cidade ou estado dependendo da projeção e alcance da pesquisa.

3.5.1 Histórico do município de Itaituba

Segundo dados obtidos, junto à prefeitura de ITAITUBA, a fundação de Itaituba está associada à ação portuguesa de expulsão de invasores holandeses, franceses e ingleses ao longo do rio Amazonas por volta do ano de 1616, ano da fundação da cidade e Belém.

O governo português expulsou os invasores do delta amazônico e iniciou expedições, com destaque àquela do ano de 1639, comandada pelo Capitão Pedro Teixeira, que atingia pela primeira vez o Rio Tapajós.

Após a descoberta do rio, os jesuítas fundaram vários aldeamentos ao longo do seu leito. Porém, a partir de 1754, com a administração de Francisco Xavier de Mendonça Furtado, o governo afastou os jesuítas da direção das aldeias. Com Mendonça Furtado, o vale do Tapajó.

Em 1797, os povoados do “Cruri e Uxituba” (**Miritituba**) foram explorados por ordem e incentivo do Grão Pará, até o Mato Grosso. Dos documentos históricos atualmente publicados, sabe-se que em 1812 existia um lugar chamado **ITAITUBA**, mencionado na relação de viagem feita por Miguel João de Castro, no Rio Tapajós, que foi desde as cachoeiras até o Mato Grosso. Em 1836, **ITAITUBA** era um aldeamento de indígenas.



Figura 3 – Orla da cidade de Itaituba. Fonte: Acervo da Prefeitura Municipal de Itaituba, 2023.

Até 1990 a economia do município centralizava-se no ouro, que a partir deste mesmo ano sofreu uma grande queda, gerando com isso sérios problemas econômicos em toda a região.

A consequência dessa queda foi a baixa do preço e as dificuldades de sua extração devido a crise financeira no país. Em face aos problemas citados a economia itaitubense deixou de ser exclusivamente extrativa (ouro), para se tornar produtora (agro-pecuária), havendo um acelerado desenvolvimento nos últimos cinco anos neste setor, principalmente a pecuária que teve um aumento quantitativo e qualitativo, fazendo com que o município de Itaituba passasse de importador para exportador.

Segundo os dados estatísticos do Banco do Brasil, a economia local está progredindo e recuperando-se dos abalos causados pelos índices inflacionários sofridos pelo país. A estabilidade do preço no mercado do ouro dá a impressão de que Itaituba, em termos econômicos, apresenta uma aparente estagnação para o comércio local.

Os problemas relacionados com a economia foram reduzidos a partir da reconstrução das Rodovias Santarém-Cuiabá e Transamazônica, que influenciaram

em termos gerais à agricultura, facilitando a exportação de mercadorias, a fim de que os empresários possam investir, gerando empregos e consequentemente, desenvolvimento econômico para a região.

3.6 SUJEITOS DA PESQUISA

Os sujeitos da pesquisa serão contribuintes de tributos municipais sujeitos ao regime de lançamento por homologação, situados na área urbana do município de Itaituba, selecionados por escritórios que prestam serviços de contabilidade e advocacia empresarial. Os mesmos são todos do sexo masculino, com idade entre 25 à 40 anos, e com notoriedade na cidade, no que concerne a prestação de serviços contábeis

Para Severino (2013) o sujeito da pesquisa é representado pelo indivíduo vivo, ao qual o pesquisador realizará com elo diretamente ligado a pesquisa, mediante intervenção de questionário, análise de comportamento e captação de informações privadas identificáveis.

3.7 LEVANTAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS

Os itens do questionário aplicado serão analisados de forma a resultar em quadros de reflexão crítica, dialogando com a literatura atual, cujos dados serão posteriormente sistematizados em tabela. Nesse prisma, Severino (2013) propõe que a análise de dados tem por objetivo a organização e compreensão dos dados que foram coletados, em uma abordagem qualitativa das informações.

Quanto aos aspectos do questionário aberto, Ribeiro (2008) leciona que o mesmo constitui-se por perguntas que permitem uma liberdade maior do entrevistado, de maneira a ter aspectos de uma linguagem própria, com caráter subjetivo, sedimentado em uma pesquisa sem viés ou influência prévia do pesquisador.

4 RESULTADO E DISCUSSÃO

4.1 ANÁLISE DOS RESULTADOS A PARTIR DOS QUESTIONÁRIOS

A partir de análise dos questionários aplicados, foi possível se ter uma visão mais aproximada da realidade referente ao planejamento tributário, no município de Itaituba, as diferentes maneiras de como as situações são tratadas, bem como os problemas ocorrentes na utilização dos principais regimes tributários aplicados pelos profissionais dessa área de atuação, evidenciando, assim, a veracidade dessa proposta metodológica, resultando na possibilidade de pagamento de uma carga tributária menor, sem que isso acarrete na prática de ato ilícito.

Acrescenta-se a isso a informação de que através da elisão fiscal - em decorrência de Lei e de omissão das mesmas - os entrevistados enquanto prestadores de serviços contábeis se utilizam do deslocamento de sede e abertura de novos CNPJ, como forma de evitar grandes alíquotas ou até mesmo o pagamento de impostos na venda de imóveis. Sendo assim, os resultados e discussões a seguir foram construídos a partir dos questionamentos e diálogo com o pensamento filosófico jurídico, doutrinário e dispositivos legais.

Quadro 1 – Quais as formas de elisão fiscal você? Qual delas seus clientes utiliza para pagar menos ou pagar valores reduzidos?

Participante	RESPOSTA
Contabilista 01	A mais conhecida e utilizada é a abertura de novos CNPJ com membros da família ou amigos.
Contabilista 02	Aberturas de novos CNPJ e deslocamentos da sede das empresas para ter redução em alíquota.
Contabilista 03	Utilizamos muito o deslocamento de sede e criação de CNPJ com o intuito de não pagar impostos referentes a venda de imóveis. E quanto mais alto o valor, mais os clientes optam por abri CNPJ e incluir o imóvel como ativo patrimonial.
Contabilista 04	Abertura de CNPJ, adequação a regimes menos onerosos e deslocamento de sede para redução de alíquota.

Fonte: dados da pesquisa (2023).

Analisando o primeiro questionamento, foi possível constatar que os profissionais da contabilidade atualmente se utilizam do deslocamento de sede e de aberturas de novos CNPJ como uma das formas de elisão fiscal, com intuito, é claro, de redução de alíquota e de evitar o pagamento de impostos, em caso de venda de

imóveis, cujos valores são consideráveis. Quanto a essa prática, a legislação atual define, no art. 39 da Lei nº 11.196/05, que a isenção do GCAP (Programas de ganhos de capital) aplica-se na venda de Imóveis residenciais, desde que seja aplicado o produto da venda na aquisição de imóveis residenciais no prazo de até 180 (cento e oitenta) dias, sendo esta uma forma de elisão prevista em Lei.

De acordo com Meles (2019) nesse contexto, o indivíduo ao realizar a venda de um imóvel com lucro, o mesmo deve pagar Imposto de Renda de 15% desse lucro, o qual é denominado ganho de capital. O pagamento deve ocorrer até o último dia útil do mês seguinte ao da venda para recolher esse tributo, ficando a cargo da Receita Federal o recolhimento desse imposto.

Contudo, há uma prática usual na qual a pessoa simula incorporação de um imóvel com elevado valor de mercado a uma empresa criada especificamente para esse fim, pois a lei determina que o imposto na transmissão de imóveis não incide sobre a transferência de bens incorporados ao patrimônio da empresa utilizando-se, para isso, da abertura de uma empresa. Assim, é uma forma de evitar o recolhimento do imposto, pois não caracterizou compra ou venda, apenas transferência em virtude da desconstituição da empresa, pois a própria Lei define que tal imposto não incide sob transferência de bens. E isso também se aplica quando se utiliza da venda do imóvel, para quitação de financiamento habitacional, conforme entendimento STJ e STF abaixo relacionado:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RESIDENCIAL. GANHO DE CAPITAL. LEI N. 11.196/05 ("LEI DO BEM"). VALORES PARCIALMENTE DESTINADOS À QUITAÇÃO DE FINANCIAMENTO IMOBILIÁRIO DE OUTRO IMÓVEL RESIDENCIAL. DIREITO À ISENÇÃO. RESTRIÇÃO IMPOSTA POR INSTRUÇÃO NORMATIVA. ILEGALIDADE. PRECEDENTE. MAJORAÇÃO DE HONORÁRIOS RECURSAIS. ART. 85, § 11, DO CPC/15. IMPOSSIBILIDADE.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se o Código de Processo Civil de 2015. II - A isenção prevista no art. 39, § 2º, da Lei n. 11.196/05, alcança as hipóteses nas quais o produto da venda de imóvel por pessoa física seja destinado, total ou parcialmente, à quitação ou amortização de financiamento de outro imóvel residencial que o alienante já possui. Precedente. III - Ilegalidade do art. 2º, § 11, inciso I, da Instrução Normativa SRF n. 599/05. III - Ilegalidade do art. 2º, § 11, inciso I, da Instrução Normativa SRF n. 599/05.

IV - Impossibilitada a majoração de honorários nos termos do art. 85, § 11, do Código de Processo Civil de 2015, porquanto não houve anterior fixação de verba honorária. V - Recurso especial desprovido. **(REsp 1668268/SP,**

Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/03/2018, DJe 22/03/2018)

Quadro 2 - Quais mecanismos podem ser utilizados como exemplo, para a prática de elisão fiscal que possibilitam benesses às empresas na prestação com o fisco?

Participante	RESPOSTA
Contabilista 01	Alteração de fato gerador no Simples Nacional, pois em algumas faixas pode chegar a dobrar a alíquota.
Contabilista 02	Análise de regime, como Lucro Presumido e Lucro Real, verificando qual a mais viável, pautado na análise da arrecadação e lucro líquido.
Contabilista 03	Alteração de fato gerador do Simples Nacional, tendo em vista as peculiaridades da empresa e arrecadação.
Contabilista 04	O paralelo entre as diferenças das alíquotas do regime tributário, verificando o que vai incidir no COFINS, ISSQN, PIS e possibilidade de crédito tributário.

Fonte: dados da pesquisa (2023).

Objetiva-se com esse questionamento, quais mecanismos são usualmente utilizados por esses escritórios de contabilidade à prática da elisão fiscal. Percebe-se, pelas respostas coletadas, que a ideia de escolha ou alteração do regime tributário pode acarretar no pagamento de mais ou menos tributos.

Quando há uma análise sobre o Simples Nacional no que concerne os regimes de Lucro real ou Lucro presumido, isso se torna mais evidente, na medida em que um se baseia no lucro líquido traduzindo em alíquota variáveis de acordo com esse lucro e o outro se baseia em alíquotas fixas, que face a um lucro limitado, pode acarretar em pagamento de mais impostos. De acordo com Torres (2023), o regime tributário se constitui como sistema que torna por estabelecer regras para o cálculo e recolhimento dos impostos de empresas, de maneira a definir obrigações e declarações que devem ser entregues aos órgãos públicos. Acrescenta o autor que a escolha de um regime tributário mais adequado pode evitar o pagamento de tributos incorretos ou desnecessários contudo dentro da responsabilidade fiscal, ou seja, pagar o mínimo permitido por Lei com a devida responsabilidade com o fisco.

Quadro 03 – Quais normas legais expressas pelo ordenamento jurídico vigente, você utiliza na prática da elisão fiscal?

Participante	RESPOSTA
Contabilista 01	Na verdade não são normas, mas as brechas da Lei, lacunas que são várias.
Contabilista 02	Dentro do próprio escopo legal, vemos formas práticas de elisão fiscal, como escolhas do regime tributário, alteração dos mesmos e a possibilidade de

	créditos tributários.
Contabilista 03	Vejo a isenção fiscal individual que é concedida para aqueles sujeitos que preenchem alguns requisitos previamente determinados, alteração dos regimes e a própria escolha que é expressa em Lei.
Contabilista 04	Não sei se posso falar de normas, apesar de os artigos do CTN, por exemplo, se expressarem nesses princípios. Mas acredito que a Lei de incentivo fiscal, alteração de regime e isenção de impostos são fenômenos legais da elisão fiscal.

Fonte: dados da pesquisa (2023).

A esse respeito, tivemos a intenção de verificar se o público-alvo da pesquisa, no planejamento tributário, se utilizava da elisão fiscal formal, ou seja, aquela que decorre da própria Lei. Como vislumbrado nas respostas supracitadas, percebe-se que os escritórios de contabilidade e seus técnicos se utilizam da alteração de regime, escolha do regime tributário e dos requisitos legais de isenção tributária, como forma de elisão fiscal formal. Apesar de haverem outras, essas formas se destacam pelo fato de que PIS, COFINS, ISSQN são os que mais sofrem alterações de alíquota conforme a escolha do regime tributário.

Se fizermos uma comparação objetiva, é possível constatar que no Lucro Presumido o IRPJ e CSLL são recolhidos trimestralmente, enquanto outros impostos são recolhidos mensalmente, de maneira a incidir sobre o faturamento, com as devidas alíquotas: PIS 0,65%; COFINS 3%; ISS ou ICMS para comércio de 2 a 5% variando de município para município. Nesse mesmo cenário, no Lucro Real o PIS fica 1,65% e o COFINS pode chegar a 7,6% sobre as receitas, logo, se a empresa não tiver uma margem de lucro considerável, o próprio Lucro Presumido, apesar de ter percentuais menores, poderia onerar em uma maior carga tributária.

Quadro 4 - A elisão fiscal se confunde com evasão fiscal? Justifique sua resposta.

Participante	RESPOSTA
Contabilista 01	Creio que apesar de haver uma linha tênue entre elisão fiscal e evasão fiscal, é evidente que, hoje, a elisão fiscal é legal e evasão não é.
Contabilista 02	Pode até se confundir no direito material, pois podem alcançar os mesmos direitos, mas elas se diferem no direito formal, pois evasão fiscal é crime e elisão é legal.
Contabilista 03	Acredito que não, pois uma se trata de crime e a outra é a busca de pagar menos impostos de maneira legal, prevista ou na omissão da Lei.
Contabilista 04	Se há uma confusão entre uma ou outra decorre daquilo que é cômodo para algumas pessoas, pois a Lei é clara, elisão fiscal é legal e evasão fiscal é

	crime, tendo em vista que se nega ou omite aquilo que é devido ao fisco.
--	--

Fonte: dados da pesquisa (2023).

Esse questionamento pareceu um pouco óbvio, pois, sem dúvida, todo contabilista sabe que evasão fiscal e elisão fiscal não se confundem, apesar de algumas similaridades. Ainda assim, a intenção com esse questionamento era saber como os escritórios de contabilidade conceituam a elisão fiscal e evasão fiscal num diálogo com a prática do cotidiano dos mesmos.

Ademais, pôde-se perceber que nos escritórios de contabilidade por mais que hajam casos em que a elisão fiscal “confundiu-se” com a evasão fiscal, os mesmo têm plena consciência e pelo menos *a priori* tratam a elisão fiscal como a única forma legal e juridicamente moral de evitar uma carga tributária mais onerosa para seus clientes.

Quando utilizamos o termo “confusão”, para fazer essa relação entre elisão fiscal e evasão fiscal, Torres (2023) entende que isso ocorre de maneira intencional, pois a Lei é bem clara na medida em que a elisão fiscal só pode ser adotada antes da ocorrência do fator gerador da obrigação tributária, tendo em vista que ocorrendo após o fator gerador já é considerada evasão fiscal, pois não se pode omitir: compra, venda e nota fiscal, práticas essas oriundas do denominado “caixa dois”.

Quadro 5 – Quais os benefícios que podem ser obtidos na elisão fiscal?

Participante	RESPOSTA
Contabilista 01	Redução da carga tributária, mais lucro líquido e menos burocracia.
Contabilista 02	Redução de alíquotas, mais lucro líquido e isenção de impostos.
Contabilista 03	Redução da carga tributária, alterações em alíquotas menos onerosas e mais lucro para as empresas.
Contabilista 04	Diminuição de questões burocráticas, redução no pagamento de impostos, redução de alíquotas, ou seja, menos carga tributária.

Fonte: dados da pesquisa (2023).

Por derradeiro, esse último questionamento foi proposto para o entendimento de forma objetiva e direta, sob a ótica dos escritórios de contabilidade, acerca dos benefícios que podem vir a surgir face um planejamento tributário pautado na elisão fiscal.

Com isso, percebeu-se que os entrevistados foram uníssonos em responder que a redução de carga tributária, a redução da burocracia, maximização dos lucros e a diminuição de alíquotas são as benesses mais visíveis face à elisão fiscal. Nesse sentido, é possível acrescentar a satisfação do contribuinte, pois é inegável que

tanto os empresários como o contribuinte comum (pessoa física) buscam cada vez mais pagar menos impostos, até mesmo pelo impacto direto sobre o lucro líquido, levando-se em consideração que o Brasil detém uma das maiores cargas tributárias do mundo. Quando fazemos essa comparação em termos globais, Sachsida (2017) nos traz uma reflexão de fácil entendimento, da influência da carga tributária sobre o lucro líquido das empresas:

Para uma comparação da tributação sobre lucro no Brasil e no resto do mundo, foi utilizada a base de dados da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE). Nesta, constam dados de arrecadação de impostos sobre a renda das corporações como proporção do PIB para 27 países;⁶ se se tomar a média dos países da amostra, a arrecadação do imposto sobre lucro das corporações equivale a 2,8% do PIB. O maior valor é na Noruega (7,1% do PIB) e o menor valor é na Eslovênia (1,4%). No Brasil, se considerarmos a soma do IRPJ e da CSLL em 2014, o valor seria de 3,2% do PIB, maior que a média dos países da base de dados da OCDE e inferior apenas aos da Noruega (7,1%), da Nova Zelândia (4,4%), do Japão (4%) e da República Checa (3,6%). Se a Cofins – que incide sobre as receitas – for somada à CSLL e ao IRPJ, a arrecadação conjunta em 2014 equivale a 6,7% do PIB. (SACHSIDA, 2017, p.187).

Logo, pode ser observado nessa pesquisa que apenas a Noruega teria menos encargos tributários sobre o lucro das empresas, evidenciando o porquê dos brasileiros serem incessantes na busca por uma carga tributária menos onerosa, e isso se alcança através de um planejamento tributário pautado na elisão fiscal.

4.2 ELISÃO FISCAL E ALTERNATIVAS DISPONÍVEIS

Segundo Carrazza (2019) a elisão fiscal, como base do planejamento tributário é sustentada por três pilares:

- a) O primeiro pilar são as lacunas (brechas) da lei: aquilo que a lei não veda mas autoriza silenciosamente. O silêncio da lei funciona como uma autorização legal;
- b) O segundo pilar trata da interpretação da norma jurídica, isso porque norma jurídica não pode ser interpretada de forma isolada. Ela precisa estar harmonizada com todo o ordenamento jurídico e alinhada com os princípios constitucionais tributários.
- c) O terceiro pilar que sustenta a elisão fiscal é a jurisprudência. É uma coleção de julgados sobre determinado assunto, sendo que essa

jurisprudência pode nascer do fisco, ou seja, da Receita Federal, Receita Estadual, municipal ou do poder judiciário nas diversas decisões emanadas nos processos por todo o Brasil.

O planejamento tributário oferece várias formas de evitar o recolhimento de tributos, tal como quando a empresa ao invés de efetuar o pagamento pro-labore aos seus sócios, com incidência de bastantes encargos, repassam esses recursos através de distribuição de lucros, reduzindo, assim, a carga tributária.

Outra forma estudada pelos profissionais da contabilidade, é analisar a vantagem econômica de manter a empresa no regime de declaração simplificada de imposto de renda, se isso for permitido de acordo com a renda e patrimônio, ou se valerá mais a pena fazer uma declaração de imposto de renda completa, reaproveitando todos os créditos, se é possível retardar ou adiar determinado pagamento sem a ocorrência de multa. Por fim, podemos citar, ainda, a análise de regime tributário com base no lucro líquido. Entendo que o lucro líquido é a diferença entre o total bruto arrecadado e as despesas correntes, podendo seguir da seguinte fórmula: **Lucro líquido = Receita Total – Custos Totais – Despesas totais – Impostos.**

5 CONCLUSÃO

Embora todas as ações do poder público, voltadas aos cuidados em relação à arrecadação de tributos, sejam de alta relevância para a garantia da qualidade dos serviços públicos prestados à população, o problema da sonegação sempre se faz presente e, aqui, também presente na prática da elisão fiscal que, embora não seja tipificada como um crime contra a ordem tributária, a contribuição deixada acaba por não ser das melhores.

O maior impacto causado está relacionado aos recursos a serem arrecadados de modo a garantir a prestação de serviço público à população. Entretanto, temos que ter também o olhar para o contribuinte, pois na medida em que empresários e pessoas físicas obtiverem mais lucro em suas receitas, estes aquecem a economia com poder de compra e gera assim, mais arrecadação no consumidor final.

À luz dessa discussão, é cabível propor que gerar uma reflexão acerca dos danos causados pelo não pagamento de tributos vinculados à aplicação dos recursos arrecadados é que torna possível o entendimento do quanto é importante se discutir sobre a elisão fiscal e da preocupação dos contribuintes em não querer pagar tributos, para que se possa discutir temas fundamentais como dignidade, garantia dos direitos coletivos, consolidação, ampliação e valorização dos trabalhos desenvolvidos pelo poder público.

A partir dessa ótica, pode-se dizer que pensar no pagamento de tributos é pensar sempre, também, na arrecadação como base material a partir do qual as grandes conquistas ocorreram e onde o direito adquirido, ou seja, o reconhecimento ganha o seu sentido mais real, haja vista que a arrecadação de tributos ainda é o montante considerável que faz com que a máquina estatal possa cumprir o dever de assegurar direitos fundamentais e garantias primárias constitucionais, como: acesso à saúde, educação, segurança dentre outros.

Por derradeiro, pode-se dizer que a presente pesquisa alcançou seus objetivos principais, pautada em evidenciar os aspectos da elisão fiscal e do ISSQN, enquanto tributo que arrecada direto na fonte, com variação de 2% a 5%, necessitando apenas homologação posterior. E esse imposto, para as MEI, já está incluso na taxa que é paga mensalmente, manifestando assim uma forma de elisão fiscal. Vale ressaltar, ainda, a relevância da temática proposta enquanto contribuição acadêmica para os aspectos do Direito tributário.

REFERÊNCIAS

- AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 20. ed. São Paulo: Saraiva. 2014.
- AMED, Fernando José; NEGREIROS, Plínio José Labriola de Campos. **História dos tributos no Brasil**. São Paulo: Sinafresp, 2000.
- BALTHAZAR, Ubaldo Cezar. **História do Tributo no Brasil**. V.1. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005.
- BOER, Yhonraz. (2018). **A ÚLTIMA E ÚNICA REFORMA TRIBUTÁRIA OCORREU EM 1965**. <https://impostometro.com.br/Noticias/Interna?idNoticia=215> – Acesso em: 04 de Jun. de 2023.
- BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Brasília: Congresso Nacional. Disponível em www.planalto.gov.br. Acesso em 15 de Abril de 2016.
- BRASIL. **Decreto Lei número 2.848 de 07 de dezembro de 1940**: Código Penal Brasileiro. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del2848compilado.htm>. Acesso em: 08 de jun. 2019.
- BRASIL. **Decreto Lei Nº 3.689 de 03 de outubro de 1941**: Código de Processo Penal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del3689Compilado.htm>. Acesso em: 05 de jun. 2019.
- BRASIL. **Constituição Federal**. Brasília: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 9 jun. 2007.
- CARRAZZA, Roque Antônio. Curso de Direito Constitucional Tributário. Ed. 32. Rev. ISBN: 9788539204441, JusPODIVM. São Paulo, Malheiros, 2019.
- GIANSANTE, Antonio Benoni. **Solução para suas dúvidas de português: com a nova ortografia**. 26ª ed. Catanduva, SP: Editora Respel, 2012.
- HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 23. ed. São Paulo: Atlas. 2014. p. 218.
- MARTINS, Ives Gandra da Silva – Coordenador. **Curso de Direito Tributário**. 14. ed. São Paulo: Saraiva. 2013. p. 282.
- MELES, Bruno Molina. (2019). O ganho de capital e sua isenção na compra e venda de imóveis. Rvista Jus Navegandi. ISSN 1518-4862, Teresina, ano 24, nº 5807, 26 de mai. 2019. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/67673/o-ganho-de-capital-e-sua-isencao-na-compra-e-venda-de-imoveis> - Acesso em: 25 de set. de 2023.
- NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

FERREIRA, Benedito. **História da tributação no Brasil: causas e efeitos**. Brasília: Senado Federal, 1986.

FERRIERA, Rodrigo. (2015). **Tributos: origem e evolução**. Nº pag. 12. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/tributos-origem-e-evolucao/222353175> - Acesso em: 04 de Jun. de 2023.

LIMA, Emanuel Marcos; REZENDE, Amaury José. (2019). **Um estudo sobre a evolução da carga tributária no Brasil: uma análise a partir da Curva de Laffer**. INTERAÇÕES, Campo Grande, MS, v. 20, n. 1, p. 239-255, jan./mar. 2019. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/inter/a/ttZkLzk7qdnmxZjQL7Yq8Qp/?lang=pt> - Acesso em: 04 de Jun. de 2023.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Uma teoria do Tributo**. São Paulo. Ed. Quarter Latin. 2005.

RIBEIRO, Elisa. A perspectiva da entrevista na investigação qualitativa. In: Evidência, olhares e pesquisas em saberes educacionais. Número 4, maio de 2008. Araxá. Centro Universitário do Planalto de Araxá.

SACHSIDA, Adolfo. Tributação no Brasil: estudos, ideias e propostas: ICMS, seguridade social, carga tributária, impactos econômicos/organizador: – Brasília: Ipea, 2017. 220 p.

SEVERINO, Antônio Joaquim. Metodologia do trabalho científico [livro eletrônico]. --. 1. ed. -- São Paulo: Cortez, **2013**. 1,0 MB; e-PUB. Bibliografia.

SILVA, Luiz Felipe. (2019). **Breves Apontamos Históricos sobre Tributação no Mundo e no Brasil**. nº de Pg. 22 - Disponível em: <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/breves-apontamos-historicos-sobre-tributacao-no-mundo-e-no-brasil/> - Acesso em: 04 de Jun. de 2023.

SILOS, Daniel. (2023). Planejamento tributário: o que é, porque é importante e como fazer. Editora de conteúdo e copywriter do Tax Group. Disponível em: <https://pt.linkedin.com/pulse/planejamento-tribut%C3%A1rio-o-que-%C3%A9-por-importante-e-como-daniel-silos-4f#:~:text=Planejamento%20tribut%C3%A1rio%20ou%20elis%C3%A3o%20fiscal,e%20lucratividade%20de%20uma%20empresa> – Acesso em: 26 de set. de 2023.

TORRES, Vitor. (2023). O que é preciso saber sobre regime de tributação? Disponível em: <https://www.contabilizei.com.br/contabilidade-online/o-que-e-preciso-saber-sobre-regime-de-tributacao/#:~:text=Escolher%20o%20regime%20tribut%C3%A1rio%20mais%20adequado%20ao%20abrir%20uma%20empresa,o%20devido%20para%20o%20Fisco> – Acesso em: 26 de set. de 2023.

VASANO, Ricardo. (1996). **A EVOLUÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO AO LONGO DO SÉCULO: ANOTAÇÕES E REFLEXÕES PARA FUTURAS REFORMAS** - Rio de Janeiro Artigo Científico – Disponível em:

https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/1839/1/td_0405.pdf - Acesso em: 04 de Jun. de 2023.

XAVIER, Antônio Carlos. **Como fazer e apresentar trabalhos científicos em eventos acadêmicos**. Recife, PE: Editora Respel, 2012. Disponível em: <https://direitoadm.com.br/35-ad-nutum/> - Acesso em: 15 de set. de 2023.

APÊNDICE

APÊNDICE A



CESUPI – CENTRO DE ESTUDOS SUPERIOR DE ITAITUBA FAI – FACULDADE DE ITAITUBA CURSO DE BACHAREL EM DIREITO/2018 TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

Tema: Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza – ISSQN, e o Regime de lançamento por homologação.

Esta pesquisa tem por finalidade coletar dados dos profissionais da contabilidade empresarial de modo que os mesmos possam expor o que julgam no que diz respeito à aplicação do instituto da elisão fiscal, os benefícios obtidos e os riscos para com as obrigações tributárias. Dando sua opinião, respondendo as questões com seriedade, você estará contribuindo para o sucesso dessa pesquisa.

Aspectos socioculturais:

Sexo: () masculino () feminino. Idade: _____ anos.

Cargo/Função ocupada na empresa: _____

1. Quais as formas de elisão fiscal você conhece? Qual delas seus clientes utiliza para pagar menos impostos ou pagar valores reduzidos?

2. Quais mecanismos podem ser utilizados como exemplo para a prática de elisão fiscal que possibilitam benesses às empresas na prestação com o fisco?

3. Quais normas legais expressas pelo ordenamento jurídico vigente, você utiliza na prática da elisão fiscal?

4. A elisão fiscal se confunde com evasão fiscal? Justifique sua resposta.

5. Quais os benefícios que podem ser obtidos na elisão fiscal?
