

**ATA DE DEFESA E PUBLICAÇÃO DO TRABALHO DE CONCLUSÃO DO CURSO DE
PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA**

Aos **20 dias do mês de agosto de 2021** ocorreu a defesa do Trabalho de Conclusão de Curso de forma remota (ao vivo) intitulado: **"ELISÃO FISCAL COMO FERRAMENTA DE APOIO A EMPRESAS NO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO"** da aluna: **NATÁLIA RIBEIRO DE AMORIM**. A Banca Examinadora foi composta pelos professores:

Aurélia Rodrigues de Alencar
Simone Maria Bandeira Sousa
Magali Sampaio de Castro

A Banca após avaliação do trabalho emite o seguinte parecer:

APROVADO COM NOTA 9,8

Professores membros da Banca:

Aurélia Rodrigues de Alencar
(Professor Orientador(a))

Simone Maria Bandeira Sousa
(Professor Convidado(a))

Magali Sampaio de Castro
(Professor Convidado(a))

Aluno (a): **NATÁLIA RIBEIRO DE AMORIM**

Natália Ribeiro de Amorim



FICHA CATALOGRÁFICA

A524e Amorim, Natália Ribeiro de.

Elisão fiscal como ferramenta de apoio a empresa no planejamento tributário. Natália Ribeiro de Amorim. – Teresina: Uninovafapi, 2021.

21. p.; il. 23cm.

Monografia(Pós-Graduação em Contabilidade Tributária)–
Centro Universitário UNINOVAFAPI, Teresina, 2021.

Orientador (a): Prof. Me. Aurélia Alencar. Centro Universitário UNINOVAFAPI, 2021.

1. Planejamento tributário. 2. Elisão fiscal. 3. Evasão fiscal. I. Título.
.. ..

Catálogo na publicação
Antonio Luis Fonseca Silva– CRB/1035
Francisco Renato Sampaio da Silva – CRB/1028

ELISÃO FISCAL COMO FERRAMENTA DE APOIO A EMPRESAS NO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

TAX ELISION AS A TOOL TO SUPPORT COMPANIES IN TAX PLANNING

Natália Ribeiro de Amorim ¹

Aurélia Rodrigues de Alencar²

RESUMO

Introdução: A elisão fiscal se equivale a economia lícita de tributos, no ato do cumprimento da obrigação tributária. A palavra Elisão é derivada do latim “Elisione”, e significa ato ou efeito de elidir, eliminar, suprir. É uma maneira de prover economia seguindo o disposto a lei. **Objetivo Geral:** O estudo tem como objetivo descrever a importância do planejamento tributário para as empresas e; **Objetivos Específicos:** identificar os benefícios e malefícios da elisão fiscal. **Metodologia:** Trata-se de um estudo bibliográfico qualitativo do tipo revisão narrativa. Realizou-se busca na literatura entre abril e Junho de 2021 na Base de Dados da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES). Utilizou-se os descritores: “Planejamento tributário”, “elisão fiscal” e “evasão fiscal”, após pesquisas resultou em 19 publicações, aplicando os critérios de elegibilidade foi excluído os artigos incompletos resultando em 16 artigos, após a leitura dos títulos e resumos e exclusão conforme os critérios previamente estabelecidos, 14 artigos restantes compuseram amostra dessa revisão. **Resultados e Discussões:** Quanto aos principais achados nas produções, destacou-se as evidências da necessidade de um planejamento tributário eficaz nos âmbitos financeiros, o que faz referência aos achados que destacam que o planejamento tributário é a ferramenta mais eficaz para a redução dos tributos e pode ser aplicado em todas as empresas independente do seu tamanho. **Conclusão:** O Planejamento Tributário é uma solução para muitas empresas que vivem na informalidade por medo de não conseguir sustentar a carga tributária. Em vista disso, utilizar o Planejamento Tributário, pode fazer a diferença entre o sucesso e o fracasso das empresas.

Palavras-chave: Planejamento tributário, elisão fiscal, evasão fiscal.

ABSTRACT

Introduction: Tax avoidance is equivalent to lawful tax savings, in the act of complying with the tax obligation. The word Elision is derived from the Latin “Elisione”, and means the act or effect of eliminating, eliminating, supplying. It is a way to provide savings following the law. **General Objective:** The study aims to describe the importance of tax planning for companies and; **Specific Objectives:** identify the benefits and harms of tax avoidance. **Methodology:** This is a qualitative bibliographic study of the narrative review type. A literature search was carried out between April and June 2021 in the Database of the Coordination for the Improvement of Higher Education Personnel (CAPES). The following descriptors were used: "Tax planning", "tax avoidance" and "tax evasion", after research resulted in 19 publications, applying the eligibility criteria, incomplete articles were excluded, resulting in 16 articles, after reading the

¹Aluna no Curso de Especialização em Contabilidade Tributária no Centro Universitário UNINOVAFAPI, e-mail: nataliaamorimm@gmail.com

²Graduada em Administração UESPI e Graduada em Filosofia (Estácio), Especialista em: Gestão Empresarial; Docência do Ensino Superior; Gestão em Saúde Coletiva e Mestranda do Curso Gestão Educacional pela Lusófona de Portugal e Universitária: E-mail: aureliaalencar@hotmail.com

titles and abstracts and exclusion according to previously established criteria, 14 remaining articles comprised a sample of this review. **Results and Discussions:** As for the main findings in the productions, the evidence of the need for effective tax planning in the financial spheres was highlighted, which refers to the findings that highlight that tax planning is the most effective tool for reducing taxes and can be applied to all companies regardless of their size. **Conclusion:** Tax Planning is a solution for many companies that live informally for fear of not being able to sustain the tax burden. In view of this, using Tax Planning can make the difference between the success and failure of companies.

Keywords: Tax planning, tax avoidance, tax evasion.

1. INTRODUÇÃO

A contabilidade é, objetivamente, um sistema de informação e avaliação destinado a prover seus usuários com informações úteis para a tomada de decisões, através de demonstrações de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, dentre as capacidades e atribuições do âmbito da contabilidade podemos destacar a importância da contabilidade e planejamento tributário, que atua no planejamento e desempenho financeiro das empresas (IUDÍCIBUS, et al., 2006).

Visando a importância do planejamento tributário dentre as competências da contabilidade, Domingues (2011) caracteriza como um dos principais meios para um bom desempenho nas empresas, capaz inclusive de interferir na estabilidade dessas, de modo organizado o planejamento tributário consiste em um conjunto de medidas contínuas que visam economia de tributos de forma legal, estimando as possíveis mudanças rápidas e eficazes, na hipótese do fisco alterar as regras fiscais.

Por sua vez Passos (2010), reforça que o planejamento tributário é uma ferramenta disposta aos gestores da empresa, utilizada para minimizar os custos com encargos tributários e impostos, que deduzem uma grande parcela do faturamento das empresas. Assim, o trabalho realizado pelo contador de apurar da melhor forma possível os impostos possibilita que os recursos que porventura sejam economizados gerem novos investimentos.

Três são as finalidades do planejamento tributário, primeiramente evitar a incidência do fato gerador do tributo, em segundo reduzir o montante do tributo, sua alíquota ou reduzir a base de cálculo do tributo e por fim retardar o pagamento do tributo, postergando o seu pagamento, sem a ocorrência de multa (ABRAHÃO, 2011).

Abrahão (2011), também descreve o Planejamento Tributário como ações que são desenvolvidas a fim de apurar e planejar a redução de impostos em uma empresa. Pelo artigo 153 da Lei das Sociedades Anônimas por Ações (Lei nº 6.404/76), os administradores têm o dever de elaborar o Planejamento Tributário de sua empresa.

Por sua vez não se deve confundido planejamento tributário com sonegação fiscal. Temos duas formas, como contribuintes, de diminuir encargos tributários. De maneira legal chama-se elisão fiscal, conhecida como planejamento tributário, e a forma ilegal denomina-se sonegação fiscal ou evasão fiscal.

A elisão fiscal se equivale a economia lícita de tributos, no ato do cumprimento da obrigação tributária. A palavra Elisão é derivada do latim “Elisione”, e significa ato ou efeito de elidir, eliminar, suprir. É uma maneira de prover economia seguindo o disposto a lei. Para o contribuinte, a elisão fiscal torna-se arma essencial na economia fiscal. O planejamento tributário está relacionado com a elisão. Elidir é evitar, reduzir o montante ou retardar o pagamento do tributo por atos ou omissões lícitos do sujeito passivo, anteriores à ocorrência do fato gerador. Portanto, elisão fiscal é definida como a economia tributária lícita (Brasil, 2011).

Existem duas espécies de elisão fiscal, uma decorrente da própria lei, onde, o próprio dispositivo legal permite ou até mesmo induz a economia de tributos. Existe uma vontade clara e consciente do legislador de dar ao contribuinte determinados benefícios fiscais. Os incentivos fiscais são exemplos típicos de elisão induzida por lei, uma vez que o próprio texto legal dá aos seus destinatários determinados benefícios. E a outra espécie é aquela que resulta de lacunas e brechas existentes na própria lei, onde, o contribuinte opta por configurar seus negócios de tal forma que se harmonize com um menor ônus tributário (DOMINGUES, 2011).

Para carvalho (2016), a elisão fiscal é realizada pelos administradores da empresa antes da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, não ocorrendo assim a incidência tributária e, portanto, não existindo a necessidade do pagamento do tributo. Assim a elisão é uma estratégia eficaz para redução de tributos fiscais de forma lícita muito utilizada no serviço financeiro brasileiro.

No Brasil o sistema tributário utiliza de um conjunto de normas tributárias, Musgrave (1976) já descrevia a utilização do governo para exigir os tributos e é entendido como sendo o complexo orgânico formado pelos tributos instituídos em um país ou região autônoma e os princípios e normas que os regem (BRASIL, 2016).

A escolha pela discussão da temática se justifica pelo fato dos autores identificarem durante seus estudos a baixa produção científica e publicação relacionada a temática de contabilidade tributaria no planejamento fiscal com a utilização da Elisa fiscal como ferramenta empresarial.

Destaca-se o planejamento tributário como um tema de notória relevância, o qual ainda possui discussões restritas e limitadas, considerando que consequências nesse âmbito costumam ser frequentemente negligenciadas. Assim sendo, a apresentação de evidências e compartilhamento de experiências visa contribuir com a produção e comunicação no meio científico a fim de embasar a compreensão da importância do planejamento tributário nas empresas. Logo, este estudo apresenta como objetivo descrever a importância do planejamento tributário para as empresas e identificar os benefícios e malefícios da elisão fiscal.

2. METODOLOGIA

Trata-se de um estudo bibliográfico qualitativo do tipo revisão narrativa, permitindo uma análise ampla da literatura, não estabelecendo na metodologia critérios rigorosos, sendo possível reproduzir dados e respostas quantitativas para questões específicas. Torna-se um instrumento na aquisição de novos conhecimentos e atualizações sobre determinado tema, estabelecendo novas opiniões e ideias (TOLEDO; RODRIGUES, 2017).

Após a definição do tema e construção da questão de pesquisa foi levantado o questionamento (Quais as evidências científicas relacionadas à necessidade de um profissional contador na elaboração de um planejamento tributário eficaz nos âmbitos financeiros?) realizou-se busca na literatura entre Abril e Junho de 2021 na Base de Dados da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES). Utilizou-se os descritores: “Planejamento tributário”, “elisão fiscal” e “evasão fiscal”.

Adotou-se como critérios de elegibilidade: artigos com texto disponível na íntegra, cujo tema estivesse interligado ao objetivo e respondesse à questão de pesquisa. Excluiu-se publicações duplicadas, dissertações, revisões, teses e artigos de opinião.

A aplicação dos descritores de forma combinada, por meio do operador booleano “AND”, resultou em 19 publicações, aplicando os critérios de elegibilidade foi excluído os artigos incompletos resultando em 16 artigos, após a leitura dos títulos e resumos e exclusão conforme os critérios previamente estabelecidos, 14 artigos restantes compuseram amostra dessa revisão: todos fazem parte da base CAPES.

Para coleta de dados a serem analisados, utilizou-se instrumento elaborado pelos autores, contendo título, autor, tipo e objetivo do estudo e principais resultados alcançados (DURIEUX; VANDENPUT; PASLEAU, 2013).

3. A IMPORTÂNCIA DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NOS ÂMBITOS FINANCEIROS

Para a cobrança de tributos no Brasil, faz-se necessário um conjunto de legislação e regras, chamado de Legislação Tributária. Essa cobrança iniciou-se antes que houvesse uma legislação própria, na era Imperial como as terras pertenciam ao Rei de Portugal, qualquer exploração de atividade econômica era entendida como um favor real, sujeita ao pagamento dos tributos e cumprimento de outras obrigações. A concepção de um Estado preocupado com o bem comum, que precisaria ser mantido, não era forte, e tínhamos um tributo devido à pessoa do soberano (OLIVEIRA et al., 2015).

Nos dias atuais mesmo com as diversas mudanças, avanços e novas nomenclaturas podemos observar as mesmas concepções do período Imperial sobre o pagamento de tributos. Por outro lado, desde que a globalização se tornou uma realidade, tem-se visto uma crescente movimentação de pessoas e capitais promovendo companhias transnacionais e negócios de abrangência mundial que, aliados às novas tecnologias e possibilidades de comunicação que desafiam os limites de espaço e tempo, permitiram a empresas e indivíduos escolher onde concentrar seus investimentos e realizar seus ganhos, movendo-se para jurisdições com baixa ou nenhuma tributação (PARADA, 2019).

Visando reduzir todos esses tributos de forma lícita temos por fim o Planejamento tributário. Podemos descrever o Planejamento tributário como um aglomerado de atuações e procedimentos operacionais na gestão tributária de uma organização que possa levar a uma redução, anulação ou postergação do ônus tributário, deixando a empresa em um nível superior de rentabilidade e competitividade. Em planejamento tributário é conhecido como o conjunto de condutas, da pessoa jurídica ou física, podendo ser comissivas ou omissivas, realizadas com intenção de reduzir, mitigar, transferir ou postergar o ônus tributário (OLIVEIRA et al., 2015).

Para Borges (2011), o Planejamento Tributário é como uma atividade técnica de utilidade na gestão empresarial que visa projetar as atividades econômicas da empresa, para conhecer as suas válidas e legítimas alternativas estruturais e formais, assim como as suas respectivas obrigações e encargos fiscais, para daí, então, mediante meios e instrumentos adequados, avaliá-las com vistas à adoção daquela /alternativa que possibilita a anulação, maior redução ou o mais extenso adiamento do

ônus tributário pertinente, e, por outro lado, que se integra harmonicamente à planificação global dos negócios.

O planejamento tributário pode se dar de várias maneiras e configurações, como se vê em classificação proposta por Paula (2018):

- I. Oblíqua: pela interposição de uma pessoa ou outra relação jurídica entre o efetivo contribuinte ou entre o negócio objetivado;
- II. Omissiva: abstenção da realização da operação normalmente realizada por força de algum fator tributário;
- III. Induzida: quando a própria lei favorece a escolha de determinado regime de tributação;
- IV. Optativa: eleição da fórmula mais econômica dentre as disponíveis no ordenamento;
- V. Interpretativa: identificação de lacunas no sistema tributário;
- VI. Contenciosa: utilização de meios administrativos ou judiciais para afastar a tributação indesejada, seja porque efetivamente indevida, seja porque existia alternativa na legislação.

Um planejamento tributário feito em conformidade com a lei, além de trazer segurança e previsibilidade, torna-se um excelente instrumento empresarial, uma vez que quanto menos o empresário gastar com tributos, mais ele poderá investir em equipamentos, mão-de-obra e outros bens para alavancar o seu negócio (PAULA, 2018).

Há várias formas de fazer planejamento tributário e, portanto, obter a economia fiscal. Rocha (2016), destaca algumas como: a criação de holding, mais precisamente uma holding patrimonial, que seria uma empresa que permitiria a uma pessoa física reduzir sua carga tributária, e lhe conferir retorno de capital sob a forma de lucros e dividendos, sem tributação. Teríamos também, como dito, a instalação de empresas em áreas do interesse do governo que oferte redução ou eliminação de tributos para as empresas que nessas áreas venham a se instalar. Ou ainda na indústria, a utilização do drawback, que é a permissão legal concedida aos exportadores de internalizarem produtos com isenção de impostos, desde que esses produtos venham servir como insumos, ou agreguem valor para os produtos exportados por essas empresas exportadoras.

Porém nem todas as empresas podem escolher seus métodos tributários:

Vale ressaltar que algumas empresas são obrigadas, ou melhor, a lei não lhes dá o direito à opção de escolha pelo regime de apuração do Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o lucro líquido e as obriga a submeterem-se, exclusivamente, ao critério de apuração pelo lucro real (ROCHA, 2016).

Para execução de um planejamento eficaz a contabilidade podemos contar com dois tipos de normas, as normas contábeis e normas fiscais. As normas contábeis são geradas com intuito de estabelecer os procedimentos e as técnicas pertinentes à elaboração e publicação dos relatórios contábeis para uma melhor organização e desenvolvimento financeiro de um estabelecimento, enquanto as normas fiscais determinam os critérios de apuração dos impostos e demais exigências (MORAIS; MACEDO, 2021).

O planejamento tributário é uma ferramenta indispensável para uma boa execução e funcionamento de pequenas e médias empresas, levando em importância que as pequenas e médias empresas apresentam elevada representatividade na economia brasileira. Conforme, pesquisas realizadas pelo Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (Sebrae) mais de 50% das instituições abertas no país são enquadradas como pequenas e médias empresas. O Brasil possui uma legislação tributária muito complexa, micro e pequenas empresas podem se beneficiar muito de um bom planejamento tributário, o qual é relevante para essa modalidade, visto que, o planejamento tributário, pauta-se de métodos legais para diminuição da carga tributária (SOARES; BORGES, 2020).

Em seu estudo Furtado (2018), relata que devido a um mau planejamento tributário ou/e a ausência desse que, muitas empresas tornam-se inadimplentes cobertas por débitos fiscais. Assim essas empresas são muitas vezes obrigadas a realizar diversos cortes ou até mesmo fechar permanentemente. Para evitar cenários como esses que a contabilidade tributária vem atuando, outra forma de liquidar esses débitos que algumas leis foram instituídas na tentativa de reduzir ou acabar com esses débitos. Assim diversas leis posteriores concederam a possibilidade de débitos fiscais federais serem parcelados sob condições atrativas, inclusive no que se refere à reinclusão de saldos remanescentes de programas anteriores inadimplidos e que, por esse motivo, tenham gerado a exclusão dos respectivos devedores.

Por outro lado, Martins e Cavalcanti (2021), descreve que a reiteração de programas de parcelamento sob condições tão favoráveis aos devedores acaba por estimular o oportunismo de muitos contribuintes que, sabedores da baixa probabilidade de o credor obter sucesso na cobrança judicial por meio da execução fiscal, aguardam o melhor instante para iniciar a quitação de seus débitos, normalmente em prazo longo e a juros convidativos.

A própria Secretaria da Receita Federal reconhece esse efeito:

Receita defende a posição técnica de que os parcelamentos têm um efeito perverso sobre a arrecadação. O argumento é que esses programas acabam estimulando a inadimplência dos contribuintes, que deixam de fazer o acerto regular de suas dívidas esperando pela próxima vantagem (MARTINS; CAVALCANTI, 2021).

Neste contexto desafiador de busca pela justiça fiscal, aspecto relevante que deve ser considerado é a relação existente entre tributação, livre iniciativa e livre concorrência, com destaque para as repercussões da intervenção do Estado na economia a partir da fiscalidade. Emerge aqui o princípio da neutralidade fiscal. O princípio da neutralidade fiscal, tido como princípio norteador do sistema tributário, detém uma natureza essencialmente jurídico-econômica, que bem demonstra a relação próxima e inevitável entre direito e economia, especialmente no âmbito de obtenção de receitas pelo Estado Fiscal (VITALIS, 2018).

Visto que a economia de tributos que se pode obter com um bom e consistente planejamento tributário é bastante razoável, esse planejamento se torna uma ferramenta indispensável para a gestão financeira das organizações em geral, pois é a única forma legal que as empresas têm para tentar reduzir seus encargos tributários. Esse planejamento pode representar um impacto positivo nos resultados de uma empresa importadora, visto que não há por parte do governo subsídios para esse setor (CINTRA, M. 2010).

3.1. Elisão fiscal como ferramenta lícita para redução de tributos

A carga tributária brasileira é uma das mais elevadas do mundo. Estudos do Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT, 2015) mostram que o Brasil ocupa o 14º lugar do ranking mundial entre os 29 países da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), tem uma das maiores cargas tributárias da América Latina [cerca de 35% do produto interno bruto (PIB)] e números para liderar o ranking com a maior carga tributária dentre os países em desenvolvimento. Segundo Martinez e Silva (2017), existem no Brasil vários tributos, mas na década de 1960 havia somente dois tipos de impostos e, nessa época, a atenção ao planejamento tributário era menor. Mas segundo Pilati e Theiss (2016), o Sistema Constitucional Tributário evoluiu ao longo do tempo para algo complexo, com aproximadamente 60 tributos e uma legislação tributária que constantemente é alterada (MORAIS; MACEDO, 2021).

Segundo Martins e Cavalcante (2021), a elisão fiscal, apresenta relevância para a estrutura de custos de uma organização, uma vez que facilita o cumprimento

das obrigações e minimiza os custos tributários, sem refletir diretamente na arrecadação. Há duas espécies de elisão fiscal: a que decorre da própria lei e a que resulta de lacunas e brechas existentes nesta. No caso da elisão decorrente da lei, o próprio dispositivo legal permite ou até mesmo induz a economia de tributos, por meio de incentivos fiscais. Em contrapartida, a elisão fiscal por meio das lacunas e brechas busca utilizar-se de elementos que não são proibidos por lei ou que possibilitem evitar o fato gerador de determinado tributo com elementos da própria legislação e, assim, obter um menor ônus tributário.

Para Soares e Borges (2020), a elisão fiscal busca adotar procedimentos executados pela empresa com o objetivo de obter a redução, por meios legais, dos gastos tributários, visto que a elevada carga de impostos contribui para a redução dos lucros empresariais, assim o planejamento tributário pode ser utilizado por todas as empresas, independentemente do porte.

Hoje, o índice de sonegação fiscal no Brasil é altíssimo, já tendo atingido a marca de quinhentos bilhões de reais. Dentre as causas, pode-se dizer que a complexidade tributária é a principal delas. O volume quase que diário de produção legislativa, dificulta ou mesmo impede que os empresários planejem a sua vida pessoal e profissional para atender devidamente as obrigações tributárias que lhe são atribuídas (PAULA, 2018).

É bem sabida a resistência que as pessoas normalmente têm em relação ao pagamento dos tributos. Segundo Martins e Cavalcanti (2021), isso “se explica pelo fato de que raramente na história humana a tributação se mostrou justa”. No caso do Brasil, infelizmente é notório que o estado brasileiro está longe de satisfazer às legítimas expectativas da sociedade no que diz respeito a três de suas funções clássicas: educação básica, saúde e segurança pública”.

Segundo Paula (2018), para caracterização da elisão fiscal, os seguintes requisitos devem estar presentes, de forma cumulativa:

- I. Prática de um ato jurídico, ou um conjunto deles, cuja forma escolhida não se adequa à finalidade da norma que o ampara, ou à vontade e aos efeitos dos atos praticados esperados pelo contribuinte;
- II. Intenção única ou preponderante de eliminar ou reduzir o montante de tributo devido;
- III. Identidade ou semelhança de efeitos econômicos entre os atos praticados e o fato gerador do tributo;
- IV. Proteção, ainda que sob o aspecto formal, do ordenamento jurídico à forma escolhida pelo contribuinte para elidir o tributo

V. Forma que represente uma economia fiscal em relação ao ato previsto em lei como hipótese de incidência tributária.

E através do instrumento da elisão fiscal, o contribuinte lança mão de ideias e planos, voltados à mitigação e eliminação de tributos, através do emprego de modelos estruturais e procedimentos legais pertinentes à materialização dos negócios inerentes às atividades empresariais. Rocha (2016), relata que alguns autores classificam a elisão fiscal como elisão lícita e elisão ilícita, sendo aquela sinônimo de planejamento tributário e está sinônimo de evasão e fraude fiscal.

Rocha (2016) sintetiza essas definições com as seguintes expressões:

Quanto à hipótese da utilização de brechas na legislação para economizar no pagamento de tributos, cite-se como exemplo uma empresa de prestação de serviços que vislumbra a possibilidade de pagar menos imposto e abre sua sede em determinado município que cobra uma menor alíquota de ISS para seus contribuintes. Ou ainda a economia de impostos gerada pelo direito de a Pessoa Jurídica optar pelo critério de apuração de determinado tributo, como é o caso do imposto de renda que permite às empresas, a depender do seu nível de faturamento, a escolha de um critério que lhe permita pagar menos impostos.

No direito tributário, todos os comportamentos não proibidos expressamente são legais. Assim, pode-se chegar à conclusão de que existe uma cláusula geral exclusiva, que afirma que aquilo que não está expressamente vedado em lei é permitido. Daí é que vem a liberdade do contribuinte de praticar um planejamento tributário com base na elisão fiscal. E nem a ordem jurídica nem a ética proíbem as empresas de organizar suas atividades de modo a reduzir seus custos com tributos a um mínimo possível, desde que atuem na elisão fiscal, ou seja, de maneira lícita (OLIVEIRA et al., 2015)

Por outro lado, a elisão nem sempre é rentável aos cofres públicos, por isso existem diversos métodos adotados pelo legislador para fechar as lacunas e imperfeições da legislação tributária que abrem caminho para a elisão fiscal. Uma das formas de combate a essa forma de elisão é a criação de normas antielisivas, que são constituídas por intervenções do legislador para afrontar as práticas elisivas mais frequentes (CINTRA, 2010).

3.2. Evasão fiscal o vilão do planejamento tributário

Diferente da elisão fiscal que é classificada como uma forma lícita de reduzir o pagamento de tributos a evasão constitui um crime, como acontece nos casos de

simulação, sonegação e fraude contra a lei. Seguindo essa linha de raciocínio Oliveira (2015), afirma que a evasão, além de constituir crime contra a ordem tributária, também constitui crime de ordem econômica e contra as relações de consumo. Podem ser citados como exemplos de evasão fiscal: a falta de emissão de documento fiscal, a nota “calçada”, ou seja, aquela em que o valor constante na primeira via do documento fiscal é diferente do das demais vias emitidas, registros contábeis de despesas que não foram efetuadas a título de diminuir o lucro (quando há a tributação sobre esse lucro), empresas constituídas de forma fraudulenta, entre outros.

Os motivos que levam à evasão fiscal são inúmeros, mas sendo o maior o conflito existente entre a administração pública que, de um lado, procura maximizar a arrecadação de tributos e, de outro, a população tentando o máximo de economia fiscal. Outro fator que leva à busca pela evasão fiscal é histórico, uma vez que na Antiguidade o tributo tinha uma conotação de estigma conservando até hoje a conotação de imposição e sujeição (PILATI; THEISS, 2016).

O tributo é em regra e norma de rejeição social, visto a alta carga tributária nacional sem reflexo contraposto de benefícios sociais. Diante disso, muitos tentam evadir-se da obrigação de pagar seus tributos. O termo evasão segundo Rocha (2016), vem do latim *evadere* que significa na terminologia do Direito Fiscal “fuga ou subtração do contribuinte ao pagamento do imposto, que lhe é atribuído, usando para isso de meios que evitem a incidência tributária a seu cargo. Desse modo, a evasão fiscal consiste nas práticas ou omissões do contribuinte tendentes a suprimir ou retardar o cumprimento de uma obrigação tributária (ROCHA et al., 2016).

Segundo Furtado (2018), por evasão fiscal deve-se entender o fenômeno que decorre de uma conduta voluntária e dolosa, omissiva ou comissiva, dos sujeitos passivos de eximirem-se ao cumprimento, total ou parcial, das obrigações tributárias de cunho patrimonial.

A Lei 8.137 de 27 de Dezembro de 1990 em seus artigos 1º e 2º descreve os crimes contra a ordem tributária:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I - Omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

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

III - falsificar ou alterar nota fiscal fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV - Elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

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

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000):

I - Fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

II - Deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;

III - exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal;

IV - Deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento;

V - Utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública (FURTADO, 2018).

Podemos considerar a evasão fiscal como um dos vários fatores para a crise econômica presente, logo Ayraul (2018), descreve que a evasão reflete-se na crise dos orçamentos de Estado, decorrente dentre outros aspectos, da diminuição das receitas públicas, cujas causas principais podem ser identificadas a partir da compressão da própria atividade econômica, da erosão da base tributável, da concorrência fiscal internacional, planejamento tributário abusivo, existência de paraísos fiscais e por fim da evasão e elisão fiscal, entre outros.

3.3. A atuação do profissional contabilista na execução do Planejamento Tributário

A Contabilidade Tributária é uma das especializações mais antigas dentro da Contabilidade. Há quem diga que as duas tiveram uma origem comum com a criação dos tributos, nas mais antigas civilizações. O apóstolo Mateus, autor do evangelho homônimo e patrono da Contabilidade, era um coletor de impostos (OLIVEIRA et al., 2015).

Ramos e Oliveira (2015), analisam o planejamento tributário como uma prática multidisciplinar: “o planejamento tributário compreende os aspectos fiscais, contábeis, financeiros, trabalhistas, societários e jurídicos”.

Partindo dessas necessidades destacamos o profissional contabilista como peça fundamental na elaboração e execução do planejamento tributário. Afinal, ele comanda uma série de operações internas da empresa e normalmente é responsável

por múltiplos controles, conciliações e apurações de impostos. O conhecimento na área tributária do profissional que realiza o planejamento tributário é extremamente importante. Sem informações contábeis adequadas, o planejamento tributário ficará dependente de dados incorretos, sujeito a erros e avaliações equivocadas, e pode levar a problemas com o fisco, autuações, multas, comprometer a situação fiscal e financeira da empresa (PILATI; THEISS, 2016).

É dever de todo contador que atua na contabilidade tributária: maximizar os lucros e minimizar as perdas e, por essa razão, o planejamento tributário passa a ser um instrumento de gestão tão importante quanto qualquer outro planejamento, seja de marketing, de vendas, de qualificação de pessoal, de comércio exterior, etc (JUNIOR, 2014).

A forma mais comum de planejamento fiscal é aquela feita anualmente pelo contador sobre qual regime tributário incidirá o IR e a CSLL, ou seja, se a referida tributação será feita pelo lucro real ou pelo lucro presumido. Os empresários devem contar com uma acessória contábil que faça simulações anuais sobre qual o regime tributário mais vantajoso ao seu caso, pois essa decisão poderá implicar em uma efetiva economia tributária. Dessa forma podemos destacar mais uma vez a importância desse profissional para as finanças de toda empresa. Escolher esse profissional e esse planejamento trata-se de uma escolha que deve ser feita de forma criteriosa, uma vez que só é permitida a sua mudança no exercício posterior. Assim, os empresários precisam realizar cálculos, de modo a decidir qual a forma de tributação que lhe trará maior economia, dentro das limitações legais de cada regime (PAULA, 2018).

Dentre as várias competências dos contadores Pilati e Theiss (2016), descreve que esses devem possuir dominância da área tributária para execução de suas atividades, assim destacamos a importância do treinamento de profissionais e atualizações constantes na área de modo a possuir sempre profissionais qualificados.

Rocha (2016), cita o caso de uma grande empresa multinacional, totalmente informatizada e cujo controle fiscal era “impecável”. Entretanto, o treinamento do escriturário fiscal foi deixado de lado, por se achar que a despesa era desnecessária. Por simples falta de conhecimento da matéria, o funcionário deixou de escriturar vários créditos de impostos recuperáveis, como IPI (Impostos sobre produtos industrializados), ICMS (imposto sobre circulação de mercadorias), PIS (Programa de integração social) e COFINS (contribuição para financiamento da seguridade social)

não cumulativos. Com isso a empresa desperdiçou milhares de reais em créditos, em consequência de erro na interpretação nas mudanças das normas fiscais.

Outro ponto que se faz importante em um bom profissional se faz no campo da produção científica, no compartilhamento das experiências e competências desses profissionais. Junior (2014), destaca que a Contabilidade Tributária é uma das várias especializações em que se desdobra a Contabilidade enquanto ciência social aplicada. Ela está presente na academia, dentro dos cursos de graduação e pós-graduação, mas, principalmente, está ligada a atividades do Contador no mercado profissional. Dentro da área acadêmica, a pesquisa em Contabilidade Tributária tem como foco principal o planejamento tributário, como forma de elisão fiscal; o uso de sistemas informatizados de escrituração contábil (SPED e NF-e) e a educação continuada, como forma de atualização profissional.

4.0 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Dos 14 artigos selecionados, verificou-se que a temática em questão é de baixa abordagem na literatura, dessa forma as evidências para o estudo foram ampliadas a achados compreendendo o período de 2010 a 2021 de modo a contemplar ao máximo a temática do estudo. Quando a nacionalidade de produção predominou as pesquisas nacionais com n=09 (64,28%) das produções, demonstrando a necessidade de mais produção nacional relacionada a temática. Em relação ao tipo de estudo, predominou os estudos de tipo retrospectivo com 06 (42,85%) artigos, seguido dos estudos transversais e prospectivo observacional com 3 (21,42%) artigos cada categoria e por fim 2 (14,28%) estudo transversal, conforme Quadro 1:

Quadro 1: Categorização dos artigos quanto a título, autor, ano e tipo de estudo. Teresina, Piauí, Brasil.

TÍTULO DO ARTIGO	AUTOR/ANO	TIPO DE ESTUDO
Relationship between earnings management and abnormal booktax differences in Brazil	MORAIS, H. C. B.; MACEDO, M. A. D. S. 2021	Estudo Transversal
Poder judiciário em números e o impasse das execuções fiscais no Brasil.	MARTINS, M. G; CAVALCANTI, A. E. L. W. 2021	Estudo Retrospectivo
Estratégias para a economia de impostos o Caso da UDI Bolos.	SOARES, L. R; BORGES, S. R. P. 2020	Estudo Transversal
O outro lado da moeda na nova relação entre fisco e contribuintes: A obrigação de revelar planejamentos fiscais agressivos.	PARADA, M. H. S. 2019	Estudo Retrospectivo
Tax planning as an instrument of	PAULA, D. G. D. 2018	Estudo Retrospectivo

business competitiveness.		
Em busca da justiça fiscal: uma leitura atual do princípio da Neutralidade	VITALIS, A. 2018	Estudo prospectivo observacional
Internet Giants and Unfair Tax Practices/Gigantes da internet e praticas fiscais desleais	AYRAUL, T. L. 2018	Estudo Retrospectivo
O Planejamento Tributário e a Elisão Fiscal.	ROCHA, J. E. A., et al., 2016	Estudo Retrospectivo
Identificação de situações de elisão e evasão fiscal: um estudo com contadores no Estado de Santa Catarina	PILATI, R. H; THEISS, V. 2016	Estudo prospectivo observacional
Instrumentos normativos voltados a inibir a múltipla tributação internacional das pessoas jurídicas.	MAGALHÃES, F. R. 2016	Estudo Retrospectivo
Planejamento tributário Uma Ferramenta de Gestão para Empresas Brasileiras.	OLIVEIRA, N. F. D. et al., 2015	Estudo Retrospectivo
Uma análise dos programas de incentivo a cidadania fiscal em estados brasileiros e distrito federal no período de 2004 a 2012.	RAMOS, N. S. C. et al., 2015	Estudo Retrospectivo
A produção científica Brasileira sobre contabilidade tributaria em periódicos e eventos no período de 1989-2011.	JUNIOR, A. C. C. E. et al., 2014	Estudo Retrospectivo
Financial transaction: the basis for a contribution to the INSS, replacing the payroll	CINTRA, M. 2010	Estudo prospectivo observacional

Fonte: Dados da pesquisa, 2020.

Quanto aos principais achados nas produções, destacou-se as evidências da necessidade de um planejamento tributário eficaz nos âmbitos financeiros, o que faz referência aos achados que destacam que o planejamento tributário é a ferramenta mais eficaz para a redução dos tributos e pode ser aplicado em todas as empresas independente do seu tamanho. Esses achados destacam algumas ferramentas dentro do planejamento tributário como a elisão fiscal que é a forma lícita de reduzir os tributos fiscais, assim o contador pode realizar um plano de redução de tributos fiscais de forma lícita e eficaz, conforme Quadro 2:

Quadro 2 - Objetivo e principais achados das produções incluídas na revisão. Teresina, Piauí, Brasil.

TÍTULO DO ARTIGO	OBJETIVO	PRINCIPAIS ACHADOS
Relationship between earnings management and abnormal booktax differences in Brazil	Verificar se as ações discricionárias dos gestores para gerenciar o resultado podem ser capturadas pela abnormal book-tax differences (ABTD).	A carga tributária brasileira é uma das mais elevadas do mundo, ocupando o 14º lugar do ranking mundial. No Brasil existem diversos tributos com aproximadamente 60 tributos e uma legislação tributária que constantemente é alterada.
Poder judiciário em números e o impasse das	Aborda as estatísticas processuais relativas às	

execuções fiscais no Brasil.	execuções fiscais.	
Estratégias para a economia de impostos o Caso da UDI Bolos.	Discutir sobre o planejamento tributário e o melhor regime de tributação a ser adotado por empresas de pequeno porte	A elisão fiscal busca adotar procedimentos executados pela empresa com o objetivo de obter a redução, por meios legais, dos gastos tributários
O outro lado da moeda na nova relação entre fisco e contribuintes: A obrigação de revelar planejamentos fiscais agressivos.	Analisar a possibilidade da introdução, no sistema tributário, de ações com o escopo de determinar a revelação de planejamentos tributários agressivos, assim entendidos aqueles que produzam vantagens fiscais, conforme proposto pela Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico	O planejamento fiscal apresenta-se como uma ferramenta de sustentação, considerando-se que a atividade negocial precisa dele para suportar a dura competição e as demandas do mundo globalizado
Tax planning as an instrument of business competitiveness.	Demonstrar como um planejamento tributário feito em conformidade com a lei pode ser um instrumento eficaz de competitividade empresarial, na medida em que gera economia tributária ao empresário	Os empresários devem contar com uma acessória contábil que faça simulações anuais sobre qual o regime tributário mais vantajoso ao seu caso, pois essa decisão poderá implicar em uma efetiva economia tributária.
Em busca da justiça fiscal: uma leitura atual do princípio da Neutralidade	Abordar a relação existente entre o princípio da neutralidade fiscal, a preservação da livre concorrência e a justiça fiscal, no contexto atual de regulação econômica.	A partir da constatação de que eficiência e equidade geralmente entram em conflito no âmbito econômico, que a possibilidade de o princípio da neutralidade fiscal representar um mecanismo de ponderação de tais interesses no âmbito jurídico
Internet Giants and Unfair Tax Practices/Gigantes da internet e práticas fiscais desleais	Analisar o problema das práticas fiscais desleais de planejamento tributário das grandes corporações da Internet no que se refere às diversas formas de evitar o cumprimento de normas jurídicas tributárias nacionais.	A eliminação das práticas fiscais desleais, uma vez que elas são consubstanciadas a partir da própria pluralidade dos atores no cenário internacional, combinada com uma variada gama de direitos nacionais.
O Planejamento Tributário e a Elisão Fiscal.	Apresentar um estudo sobre o planejamento tributário, analisando todas as evoluções ocorridas nesse sentido e investigando as aplicações na elisão fiscal, no intuito de proporcionar uma redução significativa à carga tributária	Mediante a elisão fiscal é possível encontrar brechas legislativas que desincumbem o contribuinte de realizar um fato gerador. Entretanto, é comum a confusão entre elisão, evasão, fraude e simulação fiscal.
Identificação de situações de elisão e evasão fiscal: um estudo com contadores no Estado de Santa Catarina	Apresentar situações práticas de planejamento tributário lícito e ilícito, através de questionário descritivo aplicado, com sete perguntas de múltipla escolha, aos contadores de diferentes cidades do estado de Santa	Deve-se estudar e identificar todas as alternativas legais aplicáveis ao caso ou a existência de lacunas ("brechas") na lei, que possibilitem realizar essa operação da forma menos onerosa possível para o contribuinte, sem contrariar a lei.

	Catarina.	
Instrumentos normativos voltados a inibir a múltipla tributação internacional das pessoas jurídicas.	Examinar de modo aprofundado os instrumentos normativos voltados a inibir os efeitos da múltipla tributação internacional das pessoas jurídicas, os quais se revelam nocivos econômica, jurídica e politicamente.	Consagrou-se no âmbito normativo de diversas ordens jurídicas a possibilidade de se tributar fatos geradores ocorridos além das fronteiras dos Estados tributantes.
Planejamento tributário Uma Ferramenta de Gestão para Empresas Brasileiras.	Desenvolver a linha de pesquisa do Planejamento Tributário voltado para as empresas brasileiras.	Um dos principais critérios usados para separar a elisão fiscal da fraude fiscal é a antecedência ou não da conduta em relação à ocorrência do fato gerador do tributo
Uma análise dos programas de incentivo a cidadania fiscal em estados brasileiros e distrito federal no período de 2004 a 2012.	O objetivo do estudo é analisar os Programas de Estímulo a Cidadania Fiscal em Estados Brasileiros (PECFB) e Distrito Federal (DF) no período de 2004 a 2012	A evasão, tanto pela sonegação como pela elisão, é instrumento de insubordinação ao comando da norma tributária. A sonegação é considerada explicitamente ilícita por ligar-se mais diretamente à prática abusiva da simulação, da fraude, do dolo e das falsificações.
A produção científica Brasileira sobre contabilidade tributária em periódicos e eventos no período de 1989-2011.	Identificar o “estado da arte” da Contabilidade Tributária, segundo as pesquisas apresentadas nos periódicos e eventos de Contabilidade no Brasil.	A pesquisa em Contabilidade Tributária representa uma fração de, aproximadamente, 1% das publicações em congressos, e inferior a 2% das publicações em periódicos.
Financial transaction: the basis for a contribution to the INSS, replacing the payroll	Discutir a adoção da movimentação financeira como base de incidência alternativa à contribuição patronal.	No Brasil, a dificuldade de controlar a evasão introduzida no sistema tributário através dos tributos convencionais declaratórios leva o governo a buscar fontes alternativas de mais fácil arrecadação, como o trabalho assalariado com carteira assinada. Por ser facilmente tributado, a incidência tributária sobre o mercado formal de trabalho no Brasil

Fonte: Dados da pesquisa, 2021.

Após a organização dos artigos para melhor apresentação e discussão dos resultados, quatro categorias temáticas foram criadas: A importância do Planejamento Tributário nos âmbitos financeiros, Elisão fiscal como ferramenta lícita para redução de tributos, Evasão fiscal o vilão do planejamento tributário e A atuação do profissional contabilista na execução do Planejamento Tributário.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O planejamento tributário é cada vez mais relevante tornou-se uma questão de sobrevivência empresarial o fato que a globalização da economia aumenta a cada ano, assim o planejamento tributário praticamente constitui condição para a viabilização, ou até sobrevivência, das empresas brasileiras. O Planejamento

Tributário é uma solução para muitas empresas que vivem na informalidade por medo de não conseguir sustentar a carga tributária. Em vista disso, utilizar o Planejamento Tributário, pode fazer a diferença entre o sucesso e o fracasso das empresas.

A revisão permitiu destacar também a importância do profissional contador no planejamento tributário, pois esse é responsável por escolher um melhor plano de tributação e assegurar o funcionamento legal através da elisão fiscal. Entre outros aspectos podemos apontar também a necessidade desse profissional no campo científico, visando a baixa produção de artigos na área nos últimos anos. Tal necessidade de produção potencializa o ganho de conhecimento entre os profissionais e incentiva as empresas na confiabilidade dos seus serviços financeiros aos profissionais de contabilidade.

5. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ABRAHÃO, M. A. **A elisão fiscal como ferramenta para o planejamento tributário.** Monografia (Bacharel em Ciências Contábeis- Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), Santa Catarina, 2011. Disponível em: <
<http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis295994.pdf>>. Acesso em: 28 de outubro de 2015.

AYRAUL, T. L. Internet Giants and Unfair Tax Practices/Gigantes da internet e praticas fiscais desleais. **Revista de Direito, Estado e Telecomunicações**. Brasília, v. 10, n. 1,p. 109-124, maio-2018. DOI <https://doi.org/10.26512/Istr.v10i1.21502>

BORGES, H. B. Gerência de impostos. **Revista, atualizada e ampliada**. Ed, 7. São Paulo-SP, Atlas, 2011. Brasil. **Lei n. 5.172, de 25 out. 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: Acesso em 11 jun. 2011.

CARVALHO, I. C. B. D. Não-incidência do ICMS na atividade dos provedores de acesso à internet. **Revista Dialética de Direito Tributário**. Nº 103. Abril/2004.

CINTRA, M. Financial transaction: the basis for a contribution to the INSS, replacing the payroll/Movimentacao financeira: a base de uma contribuicao para o INSS em substituiçao a folha de pagamentos. **Revista de Administracao Publica-RAP**. 2010, Vol.44(6), p.1477(30) Rio de Janeiro-RJ Nov./Dez. 2010.

DOMINGUES, N. M. R. **Os reflexos do Planejamento Tributário na Contabilidade.** In: **congresso brasileiro de contabilidade, xvi, 2000**, Goiânia: Conselho Federal de Contabilidade, Tema 8: A contabilidade e a tributação. Disponível em
<http://www.cosif.com.br/publica.asp?arquivo=20040619elisao>.

DURIEUX, N; VANDENPUT, S; PASLEAU, F. Médecine factuelle: la hiérarchisation des preuves par le Centre for Evidence-Based Medicine d'Oxford. **Rev Med Liège**, v. 68, n. 12, p. 644-9, 2013.

FURTADO, N. F. Planejamento Tributário: como ferramenta estratégica para diminuir riscos do negócio e alavancar resultados. **Revista Especialize On-line IPOG**. Goiânia - Ano 9, Edição nº 16 Vol. 01 Dezembro/2018.

IUDÍCIBUS, S. D. et al. **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações: aplicável as demais sociedades**. FIECAFI. 6 Ed. Ver. e atual. 8 reimpr. São Paulo: Atlas, 2006.

JUNIOR, A. C. C. E. et al. A produção científica Brasileira sobre contabilidade tributaria em periódicos e eventos no período de 1989-2011. **Revista de Contabilidade e Controladoria**. Vol.6(1), p.89(14). Paraná, Curitiba, jan./abr. 2014. DOI: 10.5380/rcc.v6i1.32234

MAGALHÃES, F. R. Instrumentos normativos voltados a inibir a múltipla tributação internacional das pessoas jurídicas. **Rev Financas Publicas, Tributacao e Desenvolvimento**. v. 4, n.4, Rio de Janeiro - RJ, 2016.

Márcio Henrique Sales Parada. O outro lado da moeda na nova relacao entre fisco e contribuintes: A obrigacao de revelar planejamentos fiscais agressivos. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento**. v. 7, n. 8, p. 79-113. Janeiro/junho, 2019,

MARTINS, M. G; CAVALCANTI, A. E. L. W. Poder judiciário em números e o impasse das execuções fiscais no Brasil. **Revista eletrônica de direito processual**. v. 22, n. 2, São Paulo-SP, 2021.

MORAIS, H. C. B. Marcelo Alvaro da Silva Macedo. Relação entre gerenciamento de resultado e abnormal book-tax differences no Brasil. R. Cont. Fin. – USP, São Paulo, v. 32, n. 85, p. 46-64, jan./abr. 2021. DOI: 10.1590/1808-057x202009230

MUSGRAVE, R. A. **Teoria das finanças públicas: um estudo de economia governamental**. São Paulo: Atlas, 1976.

OLIVEIRA, F. F., et al. Planejamento tributário uma Ferramenta de Gestão para Empresas Brasileiras. **Rev UilPS**. Vol 3 n. 2 2015. DOI: <https://doi.org/10.25746/ruiips.v3.i2.14355>

PASSOS, Quismara Corrêa dos. A importância da contabilidade no processo de tomada de decisão nas empresas. **Revista Eletrônica Nova Roma**. 2010.

PAULA, D. G. D. O planejamento tributário como instrumento de competitividade empresarial /tax planning as an instrument of business competitiveness. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento**. v. 6, n. 7, RJ-julho/dezembro, 2018, p. 16-32. DOI:10.12957/rfptd.2018.36587

PILATI, R. H; THEISS, V. Identificação de situações de elisão e evasão fiscal: um estudo com contadores no Estado de Santa Catarina/ Identifying situations of tax

avoidance and evasion: a study with accountants in the state of Santa Catarina. **Revista Catarinense da Ciência Contábil. Florianópolis-SC.** v. 15, n. 46, p.61-73, set./dez., 2016. DOI: <https://doi.org/10.16930/2237-7662/rccc.v15n46p61-73>

RAMOS, N. S. C., et al. Uma análise dos programas de incentivo a cidadania fiscal em estados brasileiros e distrito federal no período de 2004 a 2012. **RIC - Revista de Informação Contábil.** Vol. 9, no 2, p. 57-76, Pernambuco-CE, Abr-Jun/2015

ROCHA, J. E. A., et al. O Planejamento Tributário e a Elisão Fiscal. **Revista Controle. Journal volume & issue.** Vol.14(1), Formaleza-CE, 01/June, 2016. DOI: <https://doi.org/10.32586/rcda.v14i1.322>

SOARES, L. R; BORGES, S. R. P. Sabrina Rafaela Pereira Borges. Estratégias para a economia de impostos o Caso da Udi Bolos. **Revista Ambiente Contábil – UFRN.** v. 12, n. 2, p. 318 – 331. Natal-RN, Jul./Dez. 2020. DOI: 10.21680/2176-9036.2020v12n2ID19820

TOLEDO, J. A; RODRIGUES, M. S. Teoria da mente em adultos: uma revisão narrativa da literatura. **Rev. Acad. Paul. Psicol.,** v. 37, n. 92, p. 139-156, 2017

VITALIS, A. Em busca da justiça fiscal: uma leitura atual do princípio da neutralidade. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento – RFPTD.** v. 6, n.6, Rio de Janeiro-RJ, 2018. DOI: 10.12957 / rfptd.2018.26