

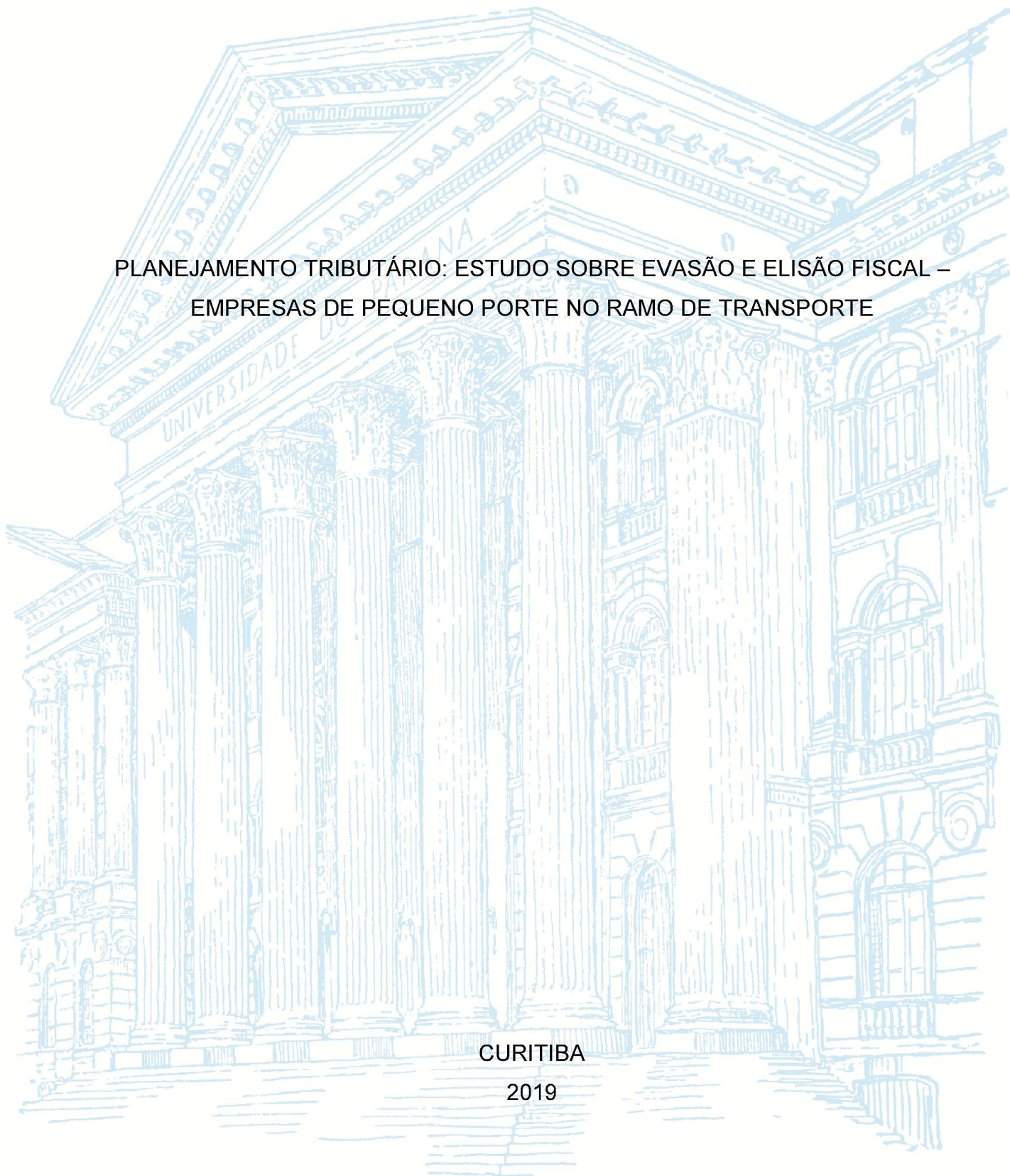
UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

THALITA VIEIRA SILVA

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: ESTUDO SOBRE EVASÃO E ELISÃO FISCAL –
EMPRESAS DE PEQUENO PORTE NO RAMO DE TRANSPORTE

CURITIBA

2019



THALITA VIEIRA SILVA

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: ESTUDO SOBRE EVASÃO E ELISÃO FISCAL –
EMPRESAS DE PEQUENO PORTE NO RAMO DE TRANSPORTE

Projeto de monografia apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal do Paraná, como pré-requisito para obtenção do título de Especialista em MBA em Gestão Contábil e Tributária.

Orientador: Prof. MSc. Luiz Carlos de Souza

CURITIBA

2019

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar agradeço a Deus, o qual nunca me deixou desistir em momento algum para alcançar o objetivo da conclusão deste curso. Em segundo lugar agradeço a minha família, como meus pais, irmãos e marido os quais sempre me apoiaram, ajuda e foram o meu alicerce em todos os momentos ao longo dessa jornada, mesmo estando longe. Também agradeço a esta faculdade, seu corpo docente, administração e direção pela oportunidade de transmitir conhecimentos com tanta serenidade, ética e moral.

“No mesmo instante em que recebemos pedras em nosso caminho, flores estão sendo plantadas mais longe. Quem desiste não as vê.”

William Shakespeare

Thalita Vieira Silva

Mesmo quando tudo parece desabar, cabe a
mim decidir entre rir ou chorar, ir ou ficar,
desistir ou lutar, porque descobri,
no caminho incerto da vida,
que o mais importante é o decidir.

Cora Coralina

RESUMO

Atualmente os empresários veem que a carga tributária está cada vez mais elevada e diante deste evidente fato, surge à necessidade de ser tomadas decisões e estratégias para reduzir a alta carga tributária que lhes tolhe. Neste sentido os empresários recorrem ao planejamento tributário como uma forma de minimizar o impacto dos impostos e também de encontrar um regime tributário que mais se adéque a sua atividade para ter melhores resultados e crescimento. Sendo assim, este trabalho objetiva analisar e levantar aspectos que devem ser considerados para o estudo da evasão e elisão fiscal, com a aplicação do planejamento tributário, fica evidente qual seria o melhor caminho a percorrer voltado para empresas de pequeno porte no ramo de Transportes Rodoviários de Cargas Terrestres. Para atingir os objetivos foi realizada a pesquisa descritiva ao qual foram levantadas as informações sobre leis, decretos e formas de tributações através das coletas de dados embasados em legislações, livros, artigos e publicações técnicas.

Palavras-chaves: *planejamento tributário, evasão fiscal, elisão fiscal, transportadora.*

ABSTRACT

Nowadays businessmen see that the tax burden is getting higher and in the face of this evident fact, the need arises to be made decisions and strategies to reduce the high tax burden that restrains them. In this sense, businessmen resort to tax planning as a way to minimize the impact of taxes and also to find a tax regime that best suits their activity to have better results and growth. Therefore, this paper aims to analyze and raise aspects that should be considered for the study of tax evasion and tax avoidance, with the application of tax planning, it is evident what would be the best way to go towards small businesses in the field of Road Transport of Land Loads. In order to achieve the objectives, a descriptive research was carried out to collect information on laws, decrees and forms of taxation through data collections based on legislation, books, articles and technical publications.

Keywords: *tax planning, tax evasion, tax avoidance, transportation.*

LISTA DE QUADROS

Quadro 01 – Percentuais de Presunção.....	22
Quadro 02 – Percentagem de Arbitramento Por Atividades.....	24
Quadro 03 – Planejamento tributário.....	35

LISTA DE ABREVIÇÃO E SIGLAS

ART – Artigo

ARTS – Artigos

CF – Constituição Federal.

CNPJ – Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica.

COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.

CPP – Contribuição Patronal Previdenciária.

CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

CTN – Código Tributário Nacional.

DAS - Documento de Arrecadação do Simples Nacional.

EPP – Empresa de Pequeno Porte.

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços.

INSS – Instituto Nacional do Seguro Social.

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados.

IRPF – Imposto de renda de Pessoa Física.

IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

ISS – Imposto sobre Serviços.

LC – Lei Complementar.

ME – Micro Empresa.

MEI – Microempreendedor Individual.

Nº – Número.

P – Página

PASEP – Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público.

PIS – Programa de Integração Social.

RIR – Regulamento do Imposto de Renda.

SRF – Secretaria da Receita Federal.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 CONTEXTO E PROBLEMA	11
1.2 OBJETIVOS	12
1.2.1 Objetivo Geral	12
1.2.2 Objetivos Específicos	12
1.3 JUSTIFICATIVA	13
2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA	15
2.1 ESPECIES DE TRIBUTOS	15
2.1.1 Imposto.....	16
2.1.2 Taxa	16
2.1.3 Contribuição de Melhoria.....	17
2.1.4 Contribuições Federais.....	17
2.1.5 Empréstimo Compulsório	17
2.2 REGIMES TRIBUTÁRIOS.....	18
2.2.1 Lucro Real.....	18
2.2.2 Lucro Real Trimestral e Lucro Real Anual.....	20
2.2.3 Lucro Presumido	21
2.2.4 Lucro Arbitrado.....	23
2.2.5 Simples Nacional.....	25
2.3 ELISÃO E EVASÃO FISCAL.....	27
2.3.1 Elisão Fiscal	27
2.3.2 Evasão Fiscal.....	28
2.3.3 Formas de Evasão fiscal	29
3 METODOLOGIA DA PESQUISA	31
3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AOS OBJETIVOS.....	31
3.2 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AOS PROCEDIMENTOS	31
3.3 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO À ABORDAGEM DO PROBLEMA.....	32
3.4 LEVANTAMENTO DE DADOS E INFORMAÇÕES	32
4 SITUAÇÕES DE ELISÃO E EVASÃO FISCAL	33
4.1 ELISÃO FISCAL.....	33
4.2 EVASÃO FISCAL.....	33
5 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EMPRESA DE PEQUENO PORTE	34

6 CONCLUSÃO	37
7 REFERENCIAS.....	39

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTO E PROBLEMA

O Brasil, conforme matéria divulgada pela *politize*¹ ocupa a décima quarta colocação em maior carga tributária mundial. Devido a este grande montante de impostos recolhidos para o governo, surgiu a necessidade da realização de um bom planejamento tributário baseado em informações fidedignas, algo primordial para as empresas de pequeno porte.

O planejamento tributário tem como objetivo e foco principal, diminuir a arrecadação destinada às esferas competentes (governo, estado, município, etc.) e realizar toda essa situação de forma legalizada.

Com o passar dos anos a carga tributária está cada vez ficando mais elevada e diante de tal fato é evidente o desejo e necessidade das empresas o sentido de reduzir a pesada carga tributária que lhes tolhe. Neste sentido o contribuinte tem como objetivo reduzir essa carga tributária por meio do planejamento tributário, ferramenta que vem sendo definida como uma estratégia preventiva de negócios, realizada antes do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos a fim de proporcionar aos empresários a economia de tributos menos onerosa.

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

Essa ferramenta de gestão é muito utilizada tanto por projetar incentivos de apropriações oferecidas pelo Fisco por meio de isenções que estão inseridas nos regulamentos dos tributos (federais, estaduais e municipais), bem como o planejamento, visando que os impostos não comprometam parcela significativa do

¹ Politize. Disponível em: <<http://www.politize.com.br/carga-tributaria-brasileira-e-alta/>>. Acesso em: 30 jul. 2018.

faturamento das empresas e assegurando a sobrevivência e continuidade das mesmas no mercado.

Ribeiro e Pinto (2014) afirma que a principal meta desse gerenciamento é reduzir ao máximo a carga tributária da organização, não só com uma programação que possibilite o prévio conhecimento dos montantes dos tributos e das respectivas datas de seus recolhimentos, como também com o melhor aproveitamento possível das faculdades, permissões e, inclusive, das lacunas ou brechas existentes na legislação que viabilizem reduzir, mitigar ou mesmo eliminar a obrigação de recolher o tributo, ainda que pela sua postergação, sem, contudo, infringir dispositivos legais.

Para que a utilização dessa ferramenta ocorra de forma lícita, a empresa deve optar pela utilização da elisão fiscal que, baseada no planejamento, evita ocorrências de fatos geradores, assim evitando o pagamento de mais tributos.

A outra maneira de reduzir o pagamento do tributo é de forma ilícita e que não deve ser praticada pelas empresas, por meio da chamada evasão fiscal ou sonegação, que é onde ocorre o fato gerador, mas o contribuinte faz o uso de falsificação de documentos, como notas fiscais “frias” (notas fiscais que são emitidas, mas não são reconhecidas para o fisco e que não refletem fidedignidade) onde a empresa acaba não pagando a devida arrecadação.

Sendo assim, o Brasil diante das maiores cargas tributárias mundial e mediante da possibilidade de minimizar o impacto dos impostos por meios de evasão ou elisão fiscal, surge a necessidade de ser discutida a seguinte situação: quais os aspectos que devem ser considerados para o estudo da evasão e elisão fiscal para empresas de pequeno porte?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

Analisar os aspectos que devem ser considerados para o estudo da evasão e elisão fiscal para empresas de pequeno porte no ramo de transporte.

1.2.2 Objetivos Específicos

- (a) Identificar as principais situações de elisão fiscal em empresas de pequeno porte.
- (b) Identificar as principais situações de evasão fiscal em empresas de pequeno porte.
- (c) Demonstrar por meio do planejamento tributário as condições para minimizar o impacto da carga tributária.

1.3 JUSTIFICATIVA

O planejamento tributário está sendo uma ferramenta essencial para garantir a sobrevivência das empresas, muitas vezes os empreendedores começam seu faturamento do zero e após um período de maturação chegam ao patamar de empresa de pequeno porte, ultrapassando um faturamento anual base de R\$ 360.000,00.

Não basta crescer é necessário planejar, seguir um planejamento estratégico, definindo e identificando fatores que ameaçam a continuidade da empresa, considerando o ônus que a carga tributária brasileira representa.

Analisando o cenário hoje no Brasil referente às empresas de Pequeno porte, podemos enxergar que elas fazem parte de uma quantia significativa na fatia do mercado financeiro.

As empresas de pequeno porte representam uma expressão de expansão significativa na economia atualmente e em contra partida a carga tributária teve uma evolução gigantesca, onde empresários encontram - se em situações desafiadoras, tentando cada dia achar um modo de sobreviver a esta realidade e alguns operam na informalidade com o objetivo de sonegação fiscal enquanto outros reduzem seus custos, impostos e despesas através de um planejamento tributário de uma forma lícita.

Em termos gerais, este estudo vai tratar não só apenas do planejamento de tributário como uma ferramenta no auxílio de redução da carga tributária, mas também de seus impactos que ele tem sobre as relações empresarias, ao qual ele pode ser feito de forma lícita, ao qual prevê a ocorrência antes do fato gerador de modo a reduzir o montante devido a título de tributo, mas também do uso da mesma de forma ilícita, ao qual o contribuinte excede os limites da legalidade, utilizando de manobras para deixar de recolher um tributo devido. Em síntese a grande diferença

entre elisão fiscal e evasão fiscal está atrelada ao fato gerador da obrigação tributária.

Portanto, neste contexto é importante frisar que as informações que foram coletadas para a elaboração desta monografia, são importantes para entender todo o contexto que envolve a alta carga tributária e como elas influenciam os empresários em suas tomadas de decisões na hora de praticarem a redução da carga tributária.

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

2.1 ESPECIES DE TRIBUTOS

O Código Tributário Nacional-CTN e a Constituição Federal-CF são as bases para o sistema financeiro brasileiro. Na Constituição Federal de 1988, surgiram algumas mudanças no sistema tributário nacional em relação a quantidade e ao campo de incidência dos tributos, na distribuição dos valores arrecadados entre união, estados e municípios, atitudes que comprometem uma razoável reforma tributária pelo fato de não haver consenso entre a partilha dos impostos arrecadados por parte dos governantes.

O Código Tributário Nacional (CTN) define a legislação tributária no art. 96 da lei nº 5.172/66: “a expressão legislação tributária compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes”.

Os impostos são tributos cobrados aos indivíduos e pessoas jurídicas com finalidades de recolher valores ao Estado, ou entidades equivalentes, decorrente de acontecimentos de uma situação específica estabelecida em lei, podendo ser classificados como uma quantia em dinheiro legalmente exigida pelo Poder Público.

Segundo a Lei nº 5.172/66, art. 3º “o tributo é 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”.

As espécies tributárias são classificadas segundo Fabretti (2009) de cinco formas: impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições sociais e empréstimos compulsórios.

O âmbito brasileiro tributário tem em sua Constituição Federal no art. 145 como espécies de tributos os impostos, as taxas e as contribuições.

Estas espécies podem adotar características de vinculadas ou não vinculadas, determina Fabretti (2009). Tributos Vinculados são aqueles em que o Estado deve apresentar uma contrapartida ao contribuinte relacionada ao valor do dispêndio, dentre os tributos que se enquadram nessa característica estão as taxas e contribuições de melhoria. Os Não Vinculados, opostamente, são aqueles em que

o Estado se utiliza do recurso onde julgar necessário, ou seja, não existe uma alocação direta do recurso a determinado serviço.

2.1.1 Imposto

A primeira espécie de tributo a ser analisada será o imposto, que segundo Fabretti (2009, p.105), "é de competência privativa, atribuída pela CF arts. 153 a 155, exclusivamente da União ou dos Estados ou dos Municípios ou do Distrito Federal, uma vez instituído em lei, é devido independentemente de qualquer atividade estatal em relação ao contribuinte."

Segundo o CTN, em seu art. 16: "imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte". Ou seja, o contribuinte sabe que após pagar o imposto ele não receberá nada em troca, não existe qualquer tipo de vantagem ou benefício por este ato.

2.1.2 Taxa

Está definida no CTN que a União, Estados, Distrito Federal e Municípios podem instituir taxas para a disponibilização de determinados serviços conforme seu art.77:

As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

A taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos ao imposto, nem ser calculada em função do capital das empresas (parágrafo único do art. 77).

O contribuinte, ao pagar a taxa, pode receber algum benefício ou vantagem em troca, diferentemente no imposto, como a utilização de um serviço público, por exemplo a taxa de iluminação pública.

2.1.3 Contribuição de Melhoria

Previsto no art.145 da CF, a contribuição de melhoria é o "tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação que representa um benefício especial auferido pelo contribuinte. Seu fim se destina às necessidades do serviço ou à atividade estatal". Ou seja, conforme o CTN dispõe nos arts. 81 e 82, é um tributo onde com o fato gerador á valorização de imóveis decorrentes de obras públicas, somente pode ser cobrado se houver uma obra que beneficie o contribuinte, valorizando o imóvel que deveria ter como fato gerador as despesas incorridas pelo governo na realização da obra.

Portanto, os moradores receberam um benefício por proporcionar a valorização dos imóveis situados nesta área de melhoria, logo serão os próprios que arcarão com os custos desta contribuição de melhoria, um exemplo clássico é o asfaltamento de rua.

2.1.4 Contribuições Federais

Segundo a CF em seu art. 149, é competência exclusiva a União instituir três tipos de contribuições: sociais; de intervenção no domínio econômico e de interesse nas categorias profissionais ou econômicas.

As contribuições federais só podem ser instituídas por lei complementar atendendo o princípio da legalidade e, quando criadas, devem ter uma destinação ou finalidade específica. Nesse caso, a base de cálculo pode ser a mesma de um imposto, ou seja, o governo pode fazer uma dupla tributação. A Constituição Federal prevê contribuições sociais (por exemplo PIS/PASEP), profissionais, de intervenção no domínio econômico e de custo de serviço de iluminação pública. As contribuições especiais são criadas pela União, mas a cobrança pode ser delegada para terceiros, como no caso da contribuição sindical.

2.1.5 Empréstimo Compulsório

O empréstimo compulsório encontra-se regulado no art. 148 da Constituição Federal e também, no que for cabível, no art. 15 do CTN, que assim dispõe em casos excepcionais:

Art. 148 da CF:

I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, "b".

O empréstimo compulsório tem uma característica diferente dos demais tributos, pois é o único que não figura receita definitiva, uma vez que, não é um ingresso definitivo aos cofres públicos, pois é um tributo feito para atender despesas extraordinárias.

2.2 REGIMES TRIBUTÁRIOS

As Pessoas Jurídicas, por opção ou por determinação legal, podem ser tributadas por uma das seguintes formas: (I) Lucro Real; (II) Lucro Presumido; (III) Lucro Arbitrado; e (IV) Simples Nacional.

2.2.1 Lucro Real

O Lucro Real é apurado sobre o lucro líquido do período de apuração, conforme a escrituração comercial, que se denomina como lucro contábil, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas conforme legislação do imposto de renda, sendo “[...] aquele realmente apurado pela contabilidade, com base na completa escrituração contábil fiscal, com a estrita e rigorosa observância dos princípios de contabilidade e demais normas físicas e comerciais. (OLIVEIRA, 2014, p.170)”.

As adições correspondem a valores que foram contabilizados como custos, despesas ou encargos, as quais não foram dedutíveis para o cálculo do imposto de renda e por esse motivo não foram contabilizados na apuração do resultado do exercício.

Na determinação do Lucro Real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração:

- (I) Os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;
- (II) Os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, devam ser computados na determinação do lucro real. (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º - RIR 99 Art. 249).

As exclusões correspondem a valores que não foram contabilizados, ou a valores correspondentes a receitas devidamente contabilizadas, portanto tais valores devem ser excluídos para fins de apuração do Lucro Real.

As compensações correspondem à utilização de prejuízos fiscais apurados em períodos-base anteriores, anuais ou trimestrais, não existindo prazo de prescrição para tais compensações, aonde se limitam ao máximo que 30% do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões.

Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos e compensados do lucro líquido do período de apuração.

- (I) Os valores cuja dedução seja autorizada por este Decreto e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração;
- (II) Os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam computados no lucro real. (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 3º - RIR 99 Art. 250).

Segundo a Lei 9.718/98, art. 14 e artigo 246 do RIR/99, estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

- (I) cuja receita total, no ano calendário anterior, seja superior a R\$ 78.000.000,00, ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 meses;
- (II) que tenham atividades de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, agências de fomento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;
- (III) que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
- (IV) que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do Imposto;
- (V) que, no decorrer do ano calendário, tenham efetuado pagamento mensal do imposto com base em estimativa, na forma do RIR/1999, art.222;
- (VI) que exerçam atividade de *factoring*; e

(VII) que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010).

2.2.2 Lucro Real Trimestral e Lucro Real Anual

O Lucro Real poderá ser apurado trimestralmente ou anualmente, ficará a critério do contribuinte tal opção.

As pessoas jurídicas obrigadas ao recolhimento do imposto de renda com base no Lucro Real, bem como àquelas que fizeram essa opção, deverão apurar imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) trimestral ou anual. (RIBEIRO, 2014, p.138).

Suas opções deverão ser manifestadas com o pagamento da cota única ou primeira cota do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e será irretroatável para todo o ano calendário.

A apuração trimestral é a forma de tributação baseada no Lucro Real apurado no fim de cada trimestre, sendo em 31 de março, 30 de junho, 30 setembro e 31 de dezembro.

A apuração anual é a forma de tributação em que a Pessoa Jurídica deverá apurar o Lucro Real em 31 de dezembro de cada ano calendário. Caso a Pessoa Jurídica opte desde o início da sua atividade pelo pagamento mensal com base na apuração por estimativa em cada mês, a apuração do IRPJ e a CSLL deverá ocorrer de forma real em 31 de dezembro, no encerramento do ano calendário.

Para Oliveira (2014, p.218) “as opções de pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real devem efetuar os recolhimentos mensais com base em estimativas, e não pode mudar a base de tributação pelo lucro presumido durante o exercício”.

O Imposto de Renda com a alíquota de 15% e a Contribuição Social com 9% deverão ser calculados sobre a totalidade da base de cálculo do lucro real ajustado, tanto para apuração trimestral ou anual. Caso tal base de cálculo exceder o limite de R\$ 60.000,00 no trimestre ou R\$ 20.000,00 mensal, deverá ser aplicada uma alíquota adicional de 10% sobre a determinada base de cálculo excessiva para o Imposto de Renda.

- (I) O imposto devido em cada mês, calculado em bases estimadas, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente;
- (II) A alíquota do Imposto de Renda é a mesma citada anteriormente, ou seja, 15%;

(III) A alíquota do adicional, de 10%, também não se altera, sendo que o pagamento desse adicional terá que ser feito mensalmente sobre a parcela do lucro estimado que exceder R\$ 20.000,00. (OLIVEIRA, 2011, p.171)

Poderão ser deduzidos do valor do Imposto de Renda os incentivos fiscais fixados em leis, impostos pagos a maior ou indevidos anteriormente e Imposto de Renda retidos na fonte sobre determinação do Lucro Real.

2.2.3 Lucro Presumido

O Lucro Presumido consiste em uma modalidade onde a forma de tributação para determinação da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social seja simplificada, onde o percentual sobre a base de cálculo dos impostos é referente a receita bruta do período.

O lucro presumido é uma forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL (devidos trimestralmente) das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas, no ano calendário, à apuração do Lucro Real. A base de cálculo do imposto e da contribuição é apurada à aplicação de determinado percentual sobre a receita bruta. (RIBEIRO, 2014, p.153).

Podem optar pelo Lucro Presumido as pessoas jurídicas, cuja receita bruta total, no ano calendário imediatamente anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou ao limite proporcional de R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicados pelo número de meses de atividades no ano, se inferior a 12 (doze) (Lei n.9.718/98, art. 13, com redação dada pela Lei n. 12.814/13). No entanto, só podem fazer tal opção pelo Lucro Presumido pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas a apuração do Lucro Real.

Quando optado pelo regime do Lucro Presumido, a apuração dos impostos será feita trimestralmente, com os períodos das seguintes datas de encerramentos: 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano calendário. Sua opção deverá ser manifestada na ocasião do pagamento referente a primeira quota ou quota única do imposto devido no primeiro trimestre do ano calendário, vencível no último dia útil de abril.

Para fins de tributação dos impostos do Lucro Presumido, a receita bruta auferida é tomada como base as vendas de mercadorias, prestações de serviços e suas deduções.

O lucro presumido é apurado mediante: a) Aplicação do percentual correspondente ao tipo de atividade sobre a receita bruta auferida para aquela atividade no período. No cálculo da receita bruta, algumas deduções são permitidas, tais como IPI, descontos incondicionais e vendas canceladas; b) Soma das receitas computadas integralmente como lucro, tais como ganho de capital e receitas financeiras. (REZENDE, PEREIRA, ALENCAR, 2010, p.142).

Para Ribeiro e Pinto (2014, p.158) “o lucro presumido será determinado aplicando-se sobre a receita bruta de vendas de mercadorias produtos e/ ou da prestação de serviço, apurada em cada trimestre, os percentuais constantes na tabela 01, conforme a atividade geradora”. (RIR/99, arts. 518 e 519, parágrafo único, Instrução Normativa SRF n. 93/97, art. 3º, §§ 1º e 2º, e art. 36,1).

QUADRO 01 - PERCENTUAIS DE PRESUNÇÃO

ATIVIDADE	IRPJ		CSLL
	%	Receita anual até R\$ 120.000,00*	%
Revenda de combustíveis derivados de petróleo e álcool, GLP e gás natural veicular	1,6	-	12,0
Venda de Lubrificantes	8,0	-	12,0
Venda de Mercadorias	8,0	-	12,0
Venda de produtos industrializados	8,0	-	12,0
Industrialização por Encomenda**	8,0	-	12,0
Atividade Rural	8,0	-	12,0
Sobre a receita bruta dos serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária - Anvisa (art. 29, Lei 11.727/2008)	8,0	-	12,0
Serviços de Fisioterapia (art. 29, Lei 11.727/2008)	8,0	-	12,0
Construção por administração ou por empreitada unicamente de mão de obra ou aplicação parcial de materiais	32,0	16,0	32,0
Construção civil, na modalidade total, fornecendo o empreiteiro todos os materiais indispensáveis à sua execução (Solução de Consulta nº 54, de 11 de Julho de 2011)	8,0	-	12,0
Loteamento de terrenos, incorporação imobiliária e venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda	8,0	-	12,0
Serviços de transporte de cargas	8,0	-	12,0
Serviços de transporte de passageiros	16,0	-	12,0
Prestadoras de serviços relativos ao exercício de profissões legalmente regulamentada, inclusive escolas	32,0	-	32,0

Intermediação de negócios, inclusive corretagem (seguros, imóveis, dentre outros) e as de representação comercial	32,0	16,0	32,0
Compra e venda de veículos usados (muito embora, trate-se de uma comercialização, para fins fiscais, equipara-se a operação de consignação, conforme art. 5º da Lei nº 9.716 de 1998).	32,0	16,0	32,0
Administração, locação ou cessão de bens imóveis, e móveis.	32,0	16,0	32,0
Prestação de serviços de gráfica, com ou sem fornecimento de material, em relação à receita bruta que não decorra de atividade comercial ou industrial	32,0	16,0	32,0
Prestação de serviços de suprimento de água tratada e coleta de esgoto e exploração de rodovia mediante cobrança de pedágio (AD COSIT nº 16/2000)	32,0	16,0	32,0
*Verificar condições no item 4.2 para utilizar o percentual de redução de 16% para o IRPJ. **Verificar condições do item 4.1., letra "b".			

FONTE: Econet, (jul. 2018)

2.2.4 Lucro Arbitrado

Verifica-se que o arbitramento se baseia em um regime de tributação que pode ser tanto optativo pelo contribuinte ou pode ser imposta pelo fisco para fins de cálculo do apurativo dos impostos.

De acordo com Andrade, Lins e Borges (2013, p.25) “esta modalidade é excepcional e só deve ser utilizada quando não houver nenhuma outra forma de apurar o lucro do período”.

A fundamentação legal do arbitramento encontra-se na lei 8.981/1995 no Art. 47, onde descreve quais empresas terão arbitramento, caso:

- (I) o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;
- (II) a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para: a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou b) determinar o lucro real.
- (III) o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Caixa [...]
- (IV) o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;
- (V) o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no §1º do art. 76 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958; [...]
- (VI) o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizadas para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário. [...] (Brasil, 1995a) (LUZ, 2014, p. 100).

Passando a opção para o regime arbitrado, a empresa será obrigada à apuração trimestral. O cálculo é estimado quando se conhece a receita bruta auferida da venda de mercadorias ou produtos e da prestação do serviço desde que as atividades estejam de acordo com as atividades constantes no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ). O cálculo é realizado sobre os percentuais que são os mesmos aplicados para o cálculo da estimativa mensal e do Lucro Presumido acrescidos de 20% (vinte por cento) (exceto para instituições financeiras), conforme a quadro 02.

QUADRO 02 – PERCENTAGEM DE ARBITRAMENTO POR ATIVIDADE

Atividades	Percentuais (%)
Atividades em geral (RIR/1999, art. 532)	9,6
Revenda de combustíveis	1,92
Serviços de transporte (exceto transporte de carga)	19,2
Serviços de transporte de cargas	9,6
Serviços em geral (exceto serviços hospitalares)	38,4
Serviços hospitalares	9,6
Intermediação de negócios	38,4
Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóveis)	38,4
<i>Factoring</i>	38,4
Bancos, instituições financeiras e assemelhados	45

FONTE: Receita Federal do Brasil (jul. 2018)

A confirmação da tributação no Lucro Arbitrado será confirmada mediante o pagamento da primeira quota ou da quota única do imposto apurado, somente se as razões determinantes na legislação conforme citado na lei 8.981/1995 no Art. 47, estiverem de acordo com as condições de optar pelo arbitramento da empresa.

2.2.5 Simples Nacional

A lei que regulamenta e institui o Simples Nacional é a Lei Complementar n.º 123/2006 que traz um regime diferenciado a empresas dos portes Microempresa (ME), empresas que tenham receita bruta anual igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); Empresas de Pequeno Porte (EPP), empresas que tenham receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) ou igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais) e Microempreendedor Individual (MEI), empresas que tenham receita bruta anual igual ou inferior a R\$ 81.000,00 (oitenta e um mil reais).

Para as empresas poderem usufruir desta opção as mesmas devem estar enquadradas na definição de microempresas ou empresas de pequeno porte, realizar o registro dos documentos legais nos âmbitos: Junta Comercial do Estado (órgão que realiza os registros e arquivos dos documentos empresariais), Receita Federal (órgão que realiza o Cadastro Nacional das pessoas jurídicas (CNPJ)) e junto ao Município (órgão responsável pela expedição do alvará), e formalizar-se com o pedido da opção do Simples Nacional.

São vedadas a inclusão do Simples Nacional de acordo com art. 17 LC 123/2006: (I) Empresas que explorem atividade de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, gerenciamento de ativos (*asset management*), compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*); (II) Empresas que tenham sócio domiciliado no exterior ou representante de filial no exterior; (III) Empresas que cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal; (IV) Empresas que possuam débito com o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa; (V) Empresas que prestem serviços de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros, exceto quando na modalidade fluvial ou quando possuir características de transporte urbano ou metropolitano ou realizar-se sob fretamento contínuo em área metropolitana para o transporte de estudantes ou trabalhadores; (VI) Empresas que realizem e forneçam a geração, transmissora, distribuidora ou comercializadora de energia elétrica; (VII) Empresas que exerçam atividades de importação ou fabricação de automóveis e

motocicletas; (VIII) Empresas que exerçam atividades de importação de combustíveis; (IX) Empresas que exerçam atividades de produção ou venda no atacado de: a) cigarros, cigarrilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes; b) bebidas não alcoólicas, cervejas sem álcool; bebidas alcoólicas exceto as vendidas por micro e pequenas cervejarias; micro e pequenas vinícolas; produtores de licores e micro e pequenas destilarias. (X) Empresas que realizem cessão ou locação de mão-de-obra; (XI) Empresas que se dediquem ao loteamento e à incorporação de imóveis; (XII) Empresas que realizem atividades de locação de imóveis próprios, exceto quando se referir a prestação de serviços tributados pelo ISS. Empresas com ausência de inscrição ou com irregularidade em cadastro fiscal federal, municipal ou estadual, quando exigível; (XIII) Empresas que tenham auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, ou no ano-calendário em curso, receita bruta superior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais) ou limite proporcional ao número de meses em atividade.

A diferenciação do pagamento da arrecadação é por efetua-lo em um único tributo conforme art. 13 LC 123/2006. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

- (i) - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ;
- (ii) - Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI;
- (iii) - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;
- (iv) - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS;
- (v) - Contribuição para o PIS/PASEP; e

(vi) - Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores, serviço de vigilância, limpeza ou conservação e serviços advocatícios;

(vii) - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS; e

(viii) - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS.

De acordo com a LC 123/2006, para fins do cálculo do imposto do Simples Nacional, dispõe-se de cinco anexos: O Anexo I dispõe as alíquotas aplicáveis nas receitas tributáveis das empresas que se enquadram no ramo de comércio; o Anexo II alíquotas aplicáveis ao ramo industrial, e os Anexos III, IV e V as alíquotas aplicáveis às prestadoras de serviços.

O cálculo do imposto devido mensalmente é citado pelo Art. 18 da LC 123/2006, onde a base de cálculo para fim do imposto é o valor correspondente da receita bruta auferida no mês de apuração pela empresa. A alíquota a ser aplicada na mesma será determinada conforme o tipo de atividade jurídica desempenhada pela empresa e a soma da receita bruta acumulada nos últimos 12 (doze) meses.

2.3 ELISÃO E EVASÃO FISCAL

A licitude e ilicitude são extremas. Existe, no entanto, uma zona intermediária, em que os particulares realizam seus negócios jurídicos, pretendendo minimizar a carga tributária.

Na tentativa de reduzir a carga tributária sobre seus negócios, os contribuintes procuram ferramentas como o Planejamento Tributário. A utilização deste instrumento tende a diminuir despesas com impostos, taxas e contribuições.

Principais pontos de diferenças entre evasão fiscal e elisão fiscal são os seguintes: o primeiro trata-se de ilegalidade, sonegação fiscal, geralmente adotada após o fato gerador; já o segundo, trata-se de legalidade, não tem sanção penal, geralmente adotada antes do fato gerador.

2.3.1 Elisão Fiscal

A elisão fiscal consiste na prática adotada pelos atos lícitos e legítimos, estes levantam créditos tributários, reduzem os valores de tributos e afasta alguns encargos tributários. Existem duas espécies de elisão fiscal aquela decorrente da própria lei e aquela que resulta de lacunas e brechas existentes na própria lei. No caso da que decorre da própria lei, o próprio dispositivo legal permite ou até mesmo induz a economia de tributos, o legislador deixa bem claro e consciente a vontade de dar ao contribuinte determinados benefícios e incentivos fiscais. Já a segunda

espécie que resulta de lacunas e brechas encontradas na própria lei, contempla hipóteses em que o contribuinte opta por configurar seus negócios de tal forma que se harmonizem com um menor ônus tributário. Segundo Oliveira, Chierigato, Perez Junior e Gomes (2013), a elisão fiscal é um expediente utilizado pelo contribuinte para atingir um impacto tributário menor, o qual é lícito e admitido pelo sistema jurídico brasileiro.

Diferente da evasão fiscal, a elisão fiscal é utilizada em meios legais na busca da descaracterização do fato gerador do tributo, logo pressupõe a licitude do comportamento do contribuinte, esta é uma forma honesta de evitar a submissão a uma hipótese tributária desfavorável.

2.3.2 Evasão Fiscal

A evasão fiscal consiste na prática conduta criminosa com vista à supressão ou à diminuição dos deveres tributários. Ao contrário do planejamento tributário, tal atitude enseja a persecução penal contra os particulares envolvidos na fraude fiscal, pode ser caracterizada também como uma forma de economia fiscal realizada após a incidência do fato gerador do tributo, sem levar em consideração a legislação tributária e que tem como finalidade a sonegação e a ocultação de uma obrigação já existente para o fisco. Segundo Fabretti (2009).

Evasão fiscal, contrário de elisão, é prática que infringe a lei, cometida após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, objetiva reduzi-la ou ocultá-la. A evasão fiscal está prevista e capitulada na Lei dos Crimes contra a Ordem Tributária, Econômica e Contra as Relações de Consumo (Lei nº 8.137/90).

A referida lei define que constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo mediante as condutas discriminadas no seu texto, das quais ressaltamos as seguintes: (a) omitir informação ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias; fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal; (b) falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo a operação tributável; (c) elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato; (d) 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; (e) fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributo.

Portanto diversos autores defendem que na maior parte dos casos, a fraude fiscal consiste na violação da eficácia jurídica da norma tributária, ou seja, quanto já ocorrido o “fato gerador”. Em tais casos, um critério seguro para se apurar se houve elisão, ou fraude, é verificar se os atos praticados pelo contribuinte para evitar, reduzir ou retardar o pagamento do tributo foram praticados antes ou depois da ocorrência do “fato gerador”: na primeira hipótese, trata-se de elisão; na segunda, trata-se de evasão ou fraude fiscal.

2.3.3 Formas de Evasão fiscal

As formas de evasão que constituem crimes fiscais estão definidas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, alguns serão apresentados e conceituados a seguir:

- (a) Sonegação: Um crime contra a ordem tributária é a sonegação, onde o contribuinte oculta o fato gerador, com a intenção de não pagar tal tributo devido. Segundo art.71 da Lei 4.502/64:

Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Então temos como exemplo de sonegação fiscal, um estabelecimento qualquer vende produtos em seu balcão sem a devida emissão da nota fiscal, ao qual impactara da não declaração de tal receita, assim não gerando um imposto ao qual era devido sobre aquela venda.

- (b) Fraude: Num sentido amplo, fraude é qualquer crime ou ato ilegal para o lucro daquele que se utiliza de alguma ilusão praticada na vítima como seu método principal. Segundo art.72 da Lei 4.502/64:

Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Na fraude o contribuinte inclui elementos inexatos ou omite operações de qualquer natureza, temos exemplo do IRPF, onde os contribuintes incluem despesas inexistentes, para se beneficiar das mesmas como dedutíveis.

(c) *Conluio*: Uma combinação entre duas ou mais pessoas para lesar outrem; maquinação, trama, conspiração contra algo ou alguém.

Segundo art.73 da Lei 4.502/64:

Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AOS OBJETIVOS

Neste estudo utilizei a pesquisa descritiva, ao qual são levantadas informações já conhecidas e interpretando-as para ter várias visões sobre o tema abordado.

Segundo Gil (2002, p.42) “as pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis.

A pesquisa explicativa integra-se de estudos mais aprofundados sobre determinado assunto a ser estudado, pois se faz a necessidade de explicar determinados fenômenos, nos aproxima mais para a realidade, fazendo nos questionar o porquê das coisas.

Conforme Gil (2002, p.42) “esse é o tipo de pesquisa que mais aprofunda o conhecimento da realidade, porque explica a razão, o porquê das coisas. Por isso mesmo, é o tipo mais complexo e delicado, já que o risco de cometer erros aumenta consideravelmente”.

3.2 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AOS PROCEDIMENTOS

Para elaborar o presente trabalho e realizar um estudo sobre a elisão e evasão fiscal foi necessário fazer uma pesquisa bibliográfica, onde são coletadas informações de livros, artigos científicos, leis, revistas, jornais, publicações técnicas, dentre outras fontes escritas.

Para Gil (2002, p.44) “a pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos. Embora em quase todos os estudos seja exigido algum tipo de trabalho dessa natureza, há pesquisas desenvolvidas exclusivamente a partir de fontes bibliográficas”.

Com este método de pesquisa, será possível correlacionar diversas opiniões e questionamentos de diferentes autores, aonde irá nos permitir um estudo mais reflexivo sobre o assunto abordado.

O tipo de pesquisa documental baseia-se em documentos que ainda não receberam um tratamento analítico, ou seja, ainda não receberam nenhum tipo de análise mais aprofundada e é definido em duas etapas principais, as primárias e as secundárias, onde o primeiro é elencado os documentos de primeira mão, aqueles que não tiveram tratamento analítico e enquanto ao outro os que são os documentos de segunda mão, os que de alguma forma foram analisados.

A pesquisa documental segundo Marconi e Lakatos (2003, p.174) “é a característica da pesquisa documental é que a fonte de coleta de dados está restrita a documentos, escrita ou não, constituindo o que se denomina de fontes primárias. Estas podem ser feitas no momento em que o fato ou fenômeno ocorre, ou depois”.

3.3 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO À ABORDAGEM DO PROBLEMA

A pesquisa será qualitativa, pois será possível elaborar análises mais aprofundada ao tema que está sendo estudado, com ela será mais adequado reconhecer fenômenos sociais e visa esclarecer a complexidade do problema com base em estudos conceituais.

De acordo com os autores Richardson (1999, p.80) e, Raupp e Beuren (2003, p.91) “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”.

3.4 LEVANTAMENTO DE DADOS E INFORMAÇÕES

Para a elaboração desta monografia foi feito um estudo através das pesquisas bibliográficas, onde o principal objetivo é trazer o conceito sobre o tema abordado com opiniões e teses já existentes em livros, artigos científicos, leis, revistas, jornais, publicações técnicas, dentre outras fontes escritas, onde foi possível explanar o assunto de forma que possibilitasse uma geração de pensamentos e argumentos formando assim uma crítica própria no final desta monografia.

4 SITUAÇÕES DE ELISÃO E EVASÃO FISCAL

4.1 ELISÃO FISCAL

Dentre as formas de uma empresa pagar menos impostos, a elisão fiscal tem tudo de intencional, mas nada de ilegal. Na verdade, é uma gestão tributária inteligente, onde as práticas são adotadas antes da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, uma técnica para pagar menos impostos que depende do completo entendimento da legislação e suas brechas. Assim, sempre que a lei oportuniza a economia com tributos, a empresa aproveita.

Algumas práticas vem sendo adotadas para obter vantagens fiscais, dentre elas, análises de incidências sobre determinados impostos que não precisam ser pagos pela empresa, mudanças de regime tributário que exija redução no valor total dos impostos pagos, alterações de regimes de competência para caixa, tudo para proporcionar ao empresário mais tempo para se preparar, para pagar e reduzir impostos.

4.2 EVASÃO FISCAL

Dentre as formas de uma empresa pagar menos impostos, a evasão fiscal é a popular sonegação, que é crime. Esta prática costuma ocorrer após o fato gerador, deixar de emitir nota fiscal, de recolher um tributo ou fazê-lo parcialmente, não declarar vendas, mesmo que algumas situações não sejam intencionais, fere a lei, dá multa e pode levar o empresário à cadeia.

Os principais mecanismos que vem sendo utilizados para garantir a queda da sonegação são as retenções de tributos e o cruzamento eficiente das informações governamentais recebidas, através de diversas obrigações acessórias.

5 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO EMPRESA DE PEQUENO PORTE

Neste capítulo a intenção é demonstrar por meio do planejamento tributário a variação de tributação entre os principais regimes tributários do Brasil: o Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional/MEI.

A empresa que será objeto de estudo, atua no ramo de Transportes Rodoviários de Cargas Terrestres, com operações internas e interestaduais, constituída em 2017, iniciando sua tributação no regime do simples nacional.

Este ramo de mercado não há muitas particularidades, porém veremos que será necessário estar atento as lacunas e brechas tributárias para se obter uma menor carga tributária.

Para a realização do planejamento tributário, foi adotado como base um faturamento anual de aproximadamente dois milhões de reais, ficando evidente seu enquadramento como empresa de pequeno porte.

No planejamento tributário com base no Lucro Real, fica evidente que este regime seria uma opção onerosa para a empresa de estudo, pois a mesma não detém de tantos custos e despesas para amortização do seu lucro líquido, deixando assim uma grande margem para oferecimento de tributação de IRPJ e CSLL que basicamente representam 24% de carga tributária sobre o lucro líquido, ameaçando assim a continuidade da empresa perante o mercado.

O Lucro Presumido é um regime tributário apurado com base nas receitas auferidas mensalmente, utilizando-se como base de tributação fiscal o benefício de presunção fiscal onde parte de toda sua receita é usada para ser tributada sobre o Imposto de Renda e Contribuição Social, onde as despesas não são consideradas e não possuem efeito para tal apuração. No entanto para a empresa de estudo, este regime seria o mais viável, uma vez que, as alíquotas sobre os impostos são menores e com isso obtém-se um lucro líquido mais elevado, conforme demonstrado nos cálculos do quadro 03.

QUADRO 03 – PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

TRANSPORTADORA - EMPRESA DE PEQUENO PORTE		
PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO - LUCRO REAL X LUCRO PRESUMIDO X SIMPLES NACIONAL - Comércio e Serviços		
LUCRO REAL	LUCRO PRESUMIDO	SIMPLES NACIONAL
Folha Anual	Folha Anual	Folha Anual
Receita de Transporte Interno R\$ 1.448.718,01	Receita de Transporte Interno R\$ 1.448.718,01	Receita de Transporte Interno R\$ 1.448.718,01
Receita de Transporte Interestadual R\$ 762.215,28	Receita de Transporte Interestadual R\$ 762.215,28	Receita de Transporte Interestadual R\$ 762.215,28
Receita Bruta - Comércio Receita Bruta - Serviço	Receita Bruta - Comércio Receita Bruta - Serviço	Receita Bruta - Comércio Receita Bruta - Serviço
R\$ 2.210.933,29 R\$ 0,00	R\$ 2.210.933,29 R\$ 0,00	R\$ 2.210.933,29 R\$ 0,00
ICMS Sobre Vendas 12,00%	ICMS Sobre Vendas 12,00%	ICMS Sobre Vendas 12,00%
R\$ 91.465,83	R\$ 91.465,83	R\$ 91.465,83
ICMS Sobre Compras 0,00%	ICMS Sobre Compras 0,00%	ICMS Sobre Compras 0,00%
R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Crédito Presumido de ICMS 20,00%	Crédito Presumido de ICMS 20,00%	Crédito Presumido de ICMS 20,00%
R\$ 18.293,17	R\$ 18.293,17	R\$ 18.293,17
ICMS 12,00%	ICMS 12,00%	ICMS 12,00%
R\$ 73.172,67	R\$ 73.172,67	R\$ 73.172,67
ISS de 5,00%	ISS de 5,00%	ISS de 5,00%
R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
PIS Sobre Vendas de 1,65%	PIS Sobre Vendas de 0,65%	PIS Sobre Vendas de 0,65%
R\$ 36.480,40	R\$ 14.371,07	R\$ 14.371,07
PIS Sobre Compras de 0,50%	PIS Sobre Compras de 0,00%	PIS Sobre Compras de 0,00%
R\$ 11.054,67	R\$ 0,00	R\$ 0,00
COFINS Sobre Vendas de 7,60%	COFINS Sobre Vendas de 3,00%	COFINS Sobre Vendas de 3,00%
R\$ 168.030,93	R\$ 66.328,00	R\$ 66.328,00
COFINS Sobre Compras de 2,30%	COFINS Sobre Compras de 0,00%	COFINS Sobre Compras de 0,00%
R\$ 50.851,47	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Receita Líquida	Receita Líquida	Receita Líquida
R\$ 1.995.155,43	R\$ 2.057.061,56	R\$ 2.057.061,56
Custo do Serviço = 30,00%	Custo do Serviço = 30,00%	Custo do Serviço = 30,00%
R\$ 663.279,99	R\$ 663.279,99	R\$ 663.279,99
Margem Bruta	Margem Bruta	Margem Bruta
R\$ 1.331.875,44	R\$ 1.393.781,57	R\$ 1.393.781,57
Encargos Previd. e Trabalhistas = 28,80%	Encargos Previd. e Trabalhistas = 28,80%	Encargos Previd. e Trabalhistas = 28,80%
R\$ 7.768,73	R\$ 7.768,73	R\$ 7.768,73
despesas diversas = 25,00%	despesas diversas = 25,00%	despesas diversas = 25,00%
R\$ 1.105.466,65	R\$ 1.105.466,65	R\$ 1.105.466,65
Lucro Líquido	Lucro Líquido	Lucro Líquido
R\$ 218.640,06	R\$ 280.546,19	R\$ 280.546,19
Base de cálculo do Lucro Presumido CSLL	Base de cálculo do Lucro Presumido CSLL	Base de cálculo do Lucro Presumido CSLL
Comércio > 12,00%	Comércio > 12,00%	Comércio > 12,00%
Serviços > 32,00%	Serviços > 32,00%	Serviços > 32,00%
R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Aliquota da CSLL de 9,00%	Aliquota da CSLL de 9,00%	Aliquota da CSLL de 9,00%
R\$ 15.646,15	R\$ 15.646,15	R\$ 15.646,15
Base de cálculo do Lucro Presumido IR	Base de cálculo do Lucro Presumido IR	Base de cálculo do Lucro Presumido IR
Comércio > 8,00%	Comércio > 8,00%	Comércio > 8,00%
Serviços > 32,00%	Serviços > 32,00%	Serviços > 32,00%
R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Aliquota do IR de 15,00%	Aliquota do IR de 15,00%	Aliquota do IR de 15,00%
R\$ 17.384,62	R\$ 17.384,62	R\$ 17.384,62
Adicional de IR se > 20 mil reais 10,00%	Adicional de IR se > 20 mil reais 10,00%	Adicional de IR se > 20 mil reais 10,00%
R\$ 9.589,74	R\$ 9.589,74	R\$ 9.589,74
Carga Tributária - Lucro Real R\$ 295.884,22	Carga Tributária - Lucro Presumido R\$ 204.260,98	Carga Tributária - Simples R\$ 221.977,70

Fonte: Elaborado pela autora, 2019.

Conforme dito anteriormente o melhor regime para a empresa em estudo é o Lucro Presumido, pois além das opções de presunções citadas acima sobre os impostos federais, a empresa pode optar por uma forma menos onerosa em sua apuração do imposto estadual, ao qual pode optar por apurar o ICMS apenas utilizando-se um crédito Presumido do ICMS previsto no item 48 do anexo III do RICMS/PR, ao qual concede este crédito para empresas de transporte no percentual de vinte por cento do valor do ICMS devido na prestação, lembrando que adotando este método a empresa não poderá se utilizar de nenhum outro tipo de crédito, em substituição ao sistema de tributação normal estadual.

O Simples Nacional pode ser escolhido como opção de regime de apuração pela empresa em estudo, pois a mesma se enquadra dentro do teto máximo de faturamento permitido. Esta modalidade deve ser utilizada por empresas cujo faturamento dos últimos doze meses seja de, no máximo, R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais). Além disso, essa aplicação dá-se para empresas de pequeno porte e microempresas que é o caso apresentado no trabalho. No quadro 03 demonstrado anteriormente, mostra-se como é efetuado o cálculo para apuração dos impostos no regime de tributação do Simples Nacional. Analisando o cenário neste regime de apuração podemos chegar à conclusão que seria uma opção viável para a empresa se não fosse a questão do ICMS, pois o simples nacional considera como alíquota única o percentual referente ao ICMS não levando em conta suas particularidades como receita interna, interestaduais e benefícios fiscais.

Em se tratando do Microempreendedor Individual (MEI), essa modalidade é aplicada para pessoas que trabalham por conta e formalizam-se como pequenos empresários, para terem os benefícios decorrentes de uma empresa como o cartão CNPJ (Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica), que vem a facilitar a abertura de conta em banco. Para se enquadrar nesta modalidade o mesmo não deve auferir um faturamento de R\$ 81.000,00 (oitenta e um mil reais) no período de doze meses sendo o valor mensal de até R\$ 6.750,00 (seis mil setecentos e cinquenta reais). Logo, a Transportadora está dispensada do enquadramento desta modalidade de regime tributário, por não se enquadrar dentro do faturamento permitido para tal modalidade.

6 CONCLUSÃO

As empresas atualmente se deparam com constantes mudanças no meio econômico em que atuam, sofrendo a onerosidade da alta carga tributária, com isso os empresários são obrigados a tomar medidas preventivas, estratégicas e utilização de recursos para que este cenário mude. Portanto, é imprescindível fazer um bom planejamento tributário para diminuir de forma legal a carga tributária da empresa.

Dentre as diversas formas de diminuir a carga tributária empresarial, os empresários se deparam com cenários ilícitos e lícitos, onde, o cenário ilícito excede o limite da legalidade, levando assim há pratica de crimes tributários, sonegação e conluio, praticas que podem levar os empresários há serem presos.

No contexto lícito, foi possível identificar de forma individual a legislação vigente levando em considerações os principais pontos que evidenciaram a diminuição da carga tributária, através de uma análise minuciosa entre algumas formas de tributações vigentes no Brasil: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real.

De acordo com os objetivos gerais e específicos, o foco principal deste trabalho foi explanar as oportunidades alcançadas pelo planejamento tributário, onde foram analisadas as formas de evasão e elisão fiscal para empresas de pequeno porte e demonstrar a minimização do impacto tributário através do planejamento tributário.

Considerando todo este contexto, para demonstrar essa situação, foi feito um estudo sobre uma empresa no ramo de Transportes Rodoviários de Cargas Terrestres, com operações internas e interestaduais, onde a mesma se enquadra como empresa de pequeno porte, com o faturamento de aproximadamente dois milhões de reais.

A empresa em estudo foi constituída em 2017 iniciando sua tributação no regime do simples nacional, mas através do planejamento tributário elaborado anteriormente, demonstrado na quadro 03, fica evidente que o simples nacional não é o regime ideal para empresa, pois se trata de um regime onde a alíquota é simplificada, ou seja, uma alíquota única sobre o faturamento total da empresa, ele não leva em consideração as particularidades como receita interna, interestaduais e benefícios fiscais que pode ser aplicado sobre o ICMS da empresa.

A opção pelo Lucro real também não seria uma opção viável para a empresa, pois a mesma não detém de tantos custos e despesas para amortização do seu lucro líquido, onde é à base de tributação para o Imposto de Renda e Contribuição

social que praticamente onera a empresa em 24% de imposto incidente sobre o lucro.

O regime de tributação Lucro Presumido é a opção ideal para a empresa Transportadora estudada, pois neste regime os percentuais das alíquotas sobre os impostos PIS e COFINS são menores e também ele utiliza-se como base de tributação o benefício de presunção fiscal, onde, parte de toda sua receita é usada para ser tributada sobre o Imposto de Renda e Contribuição Social, aonde as despesas não são consideradas e não possuem efeito para tal apuração.

Além dos benefícios citados sobre os impostos federais na opção pelo Lucro Presumido, identificamos que no regulamento do ICMS Paraná onde é a sede da empresa existem benefícios fiscais para as empresas no ramo de transporte, que ao invés de fazer a apuração pelo sistema de tributação normal estadual, ela pode optar por crédito Presumido do ICMS, ao qual concede um crédito de ICMS no percentual de vinte por cento do valor do ICMS devido na prestação, que esta previsto no item 48 do anexo III do RICMS/PR.

Por fim, para responder a questão do trabalho apresentado de quais os aspectos que devem ser considerados para o estudo da evasão e elisão fiscal para empresas de pequeno porte, pode-se afirmar que fica evidente a necessidade de um bom planejamento tributário, onde é necessário esmiuçar as legislações municipais, estaduais e federais para achar lacunas e brechas jurídicas que viabilizam a diminuição da carga tributaria, conforme apresentado.

7 REFERENCIAS

ANDRADE, E. S. M.; LINS, L. S.; BORGES, V. L. **Contabilidade Tributária: Um Enfoque Prático nas Áreas Federal, Estadual e Municipal**. São Paulo: Atlas, 2013.

BRASIL1. Planalto. Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del1598.htm>. Acesso em: 19 jul. 2018.

BRASIL2. Planalto. Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8981.htm>. Acesso em: 19 jul. 2018.

BRASIL3. Planalto. Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em: 19 jul. 2018.

BRASIL4. Planalto. Lei 4.502 de 1962. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4502.htm>. Acesso em: 19 jul.2018.

BRASIL5. Planalto. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em:<https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em: 19 jul. 2018.

BRASIL6. Planalto. Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718compilada.htm>. Acesso em: 19 jul. 2018.

BRASIL7. Politize. Disponível em: <<http://www.politize.com.br/carga-tributaria-brasileira-e-alta/>>. Acesso em: 30 jul. 2018.

FABRETTI, L. C. **Contabilidade Tributária**. 11ª ed. São Paulo. Editora Atlas, 2009.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

LOTORRACA, N. **Direito tributário: imposto de renda das empresas**. 15.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LUZ, E. E. **Contabilidade Tributária**. 2ª. ed. Curitiba: Intersaberes, 2014.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica**. 5.ed. Editora Atlas, 2003.

OLIVEIRA, L. M.; CHIEREGATO, R.; JUNIOR, J. H. P.; GOMES, M. B. **Manual de Contabilidade Tributária**. 12ª. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2013.

OLIVEIRA, L. M. **Manual de Contabilidade Tributária**. 13ª. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas, 2006.

REZENDE, A. J.; PEREIRA, C. A.; ALENCAR, R. C. **Contabilidade Tributária**. São Paulo: Atlas, 2010.

RIBEIRO, O. M.; PINTO, M. A. **Introdução à Contabilidade Tributária**. 2^a. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2014.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: Métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

--