

Planejamento Tributário Agressivo e Elisão Fiscal: Qual o Limite da Legalidade?

Eduardo Morais de Souza – Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ)
Paulo Vitor Jordão da Gama Silva – Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ)

Resumo: O presente trabalho tem como objetivo analisar os limites entre a elisão fiscal, a elusão fiscal e o planejamento tributário agressivo, à luz do ordenamento jurídico brasileiro. O planejamento tributário é amplamente utilizado pelas empresas como uma ferramenta legítima de gestão, permitindo a redução da carga tributária dentro dos parâmetros legais. No entanto, a ausência de critérios objetivos pode levar à adoção de estratégias abusivas, muitas vezes confundidas com práticas lícitas. A pesquisa foi desenvolvida por meio de uma revisão integrativa de literatura, com abordagem qualitativa, natureza exploratória e descritiva, com fins teóricos. Foram selecionadas e analisadas obras doutrinárias, artigos acadêmicos, legislações e jurisprudência relevantes, com base em critérios de confiabilidade, atualidade e pertinência ao tema. Os resultados revelaram que a elisão fiscal representa uma conduta legítima, desde que baseada em propósito negocial e substância econômica real, enquanto a elusão e a evasão se situam em um campo de ilegalidade ou abuso. Destaca-se ainda o papel estratégico da contabilidade tributária na identificação de riscos fiscais e na conformidade das operações, bem como os desafios na aplicação da cláusula geral antielisiva do art. 116do CTN, cuja efetividade depende de regulamentação adequada.

Palavras-Chave: Planejamento tributário; Elisão e evasão fiscal; Cláusula antielisiva; Contabilidade tributária.

1. Introdução

Tributação é a forma pela qual os governos arrecadam recursos financeiros para financiar suas atividades e serviços públicos, é o procedimento pelo qual o Estado exerce seu poder de tributar, instituindo os tributos e exigindo seu pagamento, de acordo com os limites estabelecidos pela Constituição e pelas leis (MACHADO, 2013). Existem várias razões para que a tributação ocorra de forma significativa em muitos países. Dentre vários outros motivos, os principais são: financiamento dos serviços públicos, redistribuição de renda, estabilização econômica, prestação de serviços públicos básicos e pagamento da dívida pública (AMARO, 2020).

É importante ressaltar que os níveis de tributação podem variar amplamente de um país para outro, dependendo de fatores como a estrutura econômica, o tamanho do governo, as políticas fiscais adotadas e as preferências da sociedade em relação ao papel do Estado. Ademais, a maneira como os recursos tributários são utilizados e a eficiência na gestão dos gastos públicos também desempenham um papel importante na percepção das empresas sobre a tributação (SANTOS, 2023).

Segundo Coêlho (2012), a carga tributária elevada no Brasil, aliada à complexidade do sistema fiscal, impulsiona empresas e contribuintes a buscarem alternativas legais para reduzir seus encargos tributários. Nesse contexto, o planejamento tributário se apresenta como uma ferramenta legítima, por meio da qual o contribuinte estrutura suas atividades de forma a obter economia lícita de tributos. Ainda segundo Coêlho, trata-se de “um direito do contribuinte de organizar seus negócios da forma mais econômica possível sob o ponto de vista fiscal, desde que observado o ordenamento jurídico vigente”. No entanto, essa prática encontra limites quando se aproxima de condutas que, embora formalmente válidas, são consideradas abusivas ou simuladas, dando origem ao chamado planejamento tributário agressivo.

A distinção entre elisão fiscal e evasão fiscal é um dos principais desafios enfrentados pelos operadores do Direito Tributário e da contabilidade tributária. A elisão, caracterizada pela economia legal de tributos, é aceita pelo ordenamento jurídico. Já a evasão consiste na sonegação ou ocultação de fatos geradores, sendo claramente ilícita. A elisão fiscal está ancorada no princípio da legalidade (art. 150, I, da CF/88), segundo o qual “ninguém será obrigado a pagar tributo senão em virtude de lei”. Portanto, o contribuinte pode organizar sua atividade da maneira que melhor lhe convier, desde que não infrinja a norma tributária. Schoueri (2005) defende a ideia de que o ordenamento jurídico não pode penalizar o contribuinte por evitar a ocorrência do fato gerador, desde que o faça de forma lícita. Entre esses extremos, encontra-se o planejamento tributário agressivo, Conforme Carrazza (2020), trata-se de “uma zona de risco”, prática cada vez mais debatida por juristas, fiscais e contadores.

Os conceitos de elisão e evasão fiscal não são definidos de forma igual por todos os especialistas. Alguns autores reconhecem que esses termos são usados de maneira confusa. Machado (2013) defende que "evasão" deve se referir ao comportamento legal do contribuinte para pagar menos impostos, enquanto "elisão" indicaria o uso de meios ilegais para evitar o pagamento. Já Tôres (no prelo) considera o termo "elisão" inadequado e propõe o uso do termo "elusão":

“É imperioso registrar, contudo, que o termo “elisão” não poderia ser usado para significar a postura lícita do contribuinte na economia de tributos, devendo, por rigor lingüístico, ser abandonado. Para evitar confusões no uso da linguagem e por melhor representar as condutas enfocadas, preferimos o termo “elusão”. “Elisão”, do latim *elisione*, significa ato ou efeito de elidir; eliminação, supressão. “Eludir”, do latim *eludere*, significa evitar ou esquivar-se com destreza; furtar-se com habilidade ou astúcia, ao poder ou influência de outrem.” “Elusivo é aquele que tende a escapular, a furtar-se (em geral por meio de argúcia); que se mostra arisco, esquivo, evasivo. Assim, cogitamos da “elusão tributária” como sendo o fenômeno pelo qual o contribuinte usa de meios dolosos para evitar a subsunção do negócio praticado ao conceito normativo do fato típico e a respectiva imputação dos efeitos jurídicos, de constituição da obrigação tributária, tal como previsto em lei.” (TORRES, NO PRELO)

Diante do supracitado, constrói-se a seguinte pergunta de pesquisa: quais os limites da elusão e do planejamento tributário agressivo? E quais comportamentos estão em desacordo com a legislação local vigente? Este trabalho tem por objetivo apresentar, de forma expositiva e descritiva, os fundamentos do planejamento tributário, os limites entre elusão fiscal e as dificuldades jurídicas na identificação da legalidade ou ilegalidade de determinadas estratégias utilizadas por empresas. Também será analisada a legislação aplicável e função da contabilidade tributária na avaliação e execução dessas práticas, bem como serão avaliados fatores que levam as empresas a um planejamento tributário agressivo - consequentemente a elusão fiscal em alguns casos -, seus porquês, estratégias e limites.

A realização deste estudo justifica-se pela crescente complexidade do sistema tributário brasileiro e pela elevada carga tributária que incide sobre as atividades empresariais. Nesse contexto, o planejamento tributário torna-se uma ferramenta essencial para a gestão eficiente dos recursos financeiros das empresas. No entanto, a linha que separa a elusão fiscal — prática lícita de redução da carga tributária — das condutas abusivas ou fraudulentas, como a elusão e a evasão fiscal, é frequentemente tênue e objeto de controvérsias jurídicas. Diante dessa ambiguidade, torna-se fundamental uma abordagem técnica que permita identificar com clareza os limites legais do planejamento tributário, contribuindo para a segurança jurídica das organizações.

Este estudo revela-se relevante, sobretudo, para profissionais das áreas de contabilidade, direito e gestão, que lidam diretamente com as estratégias fiscais das organizações. Ao oferecer uma análise objetiva e fundamentada sobre os limites legais do planejamento tributário, a pesquisa busca fornecer subsídios que auxiliem esses profissionais na tomada de decisões mais seguras e alinhadas à legislação vigente.

2. Fundamentação teórica

2.1 O Papel da Contabilidade Tributária

A contabilidade tributária constitui um dos pilares fundamentais da gestão empresarial moderna, sendo responsável por registrar, mensurar e interpretar os eventos contábeis que possuem implicações fiscais. Por meio dela, é possível assegurar a apuração correta dos tributos devidos, bem como o cumprimento das obrigações acessórias impostas pela legislação. Seu papel é determinante não apenas para manter a regularidade fiscal das empresas, mas também

para fornecer informações úteis à tomada de decisões estratégicas. Em um ambiente de negócios cada vez mais regulado e competitivo, o domínio da contabilidade tributária é um diferencial para a sobrevivência e o crescimento sustentável das organizações (MARION, 2015).

O profissional contábil, nesse contexto, atua como um elo entre a empresa e o Fisco, sendo responsável por interpretar e aplicar as normas tributárias à luz dos princípios contábeis. Além disso, ele deve orientar os gestores quanto às alternativas legais disponíveis para minimizar a carga tributária de maneira lícita — ou seja, dentro dos limites da elisão fiscal —, sempre considerando os riscos associados a interpretações mais ousadas ou agressivas da legislação. De acordo com Marion (2015), o contador moderno exerce o papel de gestor de informações fiscais, contribuindo de forma decisiva para a transparência das operações e para a mitigação de passivos tributários ocultos (MARION, 2015).

A importância da contabilidade tributária foi amplificada com a consolidação do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), que trouxe uma nova era de fiscalização eletrônica e integração entre os entes federativos. A partir do SPED, tornou-se possível à Receita Federal e aos demais órgãos fazendários cruzarem, em tempo real, dados contábeis, fiscais e previdenciários. Essa transformação tecnológica exige dos profissionais da contabilidade um conhecimento mais aprofundado não só das normas tributárias, mas também das ferramentas digitais envolvidas. Como destacam Oliveira e Costa (2021), o SPED reduziu consideravelmente a margem de erro e aumentou o risco de penalidades para empresas que mantêm práticas fiscais inconsistentes ou fraudulentas (OLIVEIRA; COSTA, 2021).

Além da adequação às exigências legais, a contabilidade tributária também é fundamental para fornecer suporte técnico à gestão. Por meio de relatórios e análises, ela permite avaliar os efeitos econômicos das decisões fiscais adotadas, seja na escolha do regime tributário, na estruturação de reorganizações societárias, ou na realização de investimentos. Essa abordagem estratégica da contabilidade possibilita identificar oportunidades de economia fiscal sem violar a legislação. Conforme Silva (2015), o papel da contabilidade tributária deve ser ampliado para além da função registradora, atuando como um sistema de informação gerencial e consultiva, essencial para a sustentabilidade dos negócios (SILVA, 2015).

Outra dimensão relevante da contabilidade tributária é sua função preventiva, na medida em que permite antecipar situações de risco e orientar a empresa sobre condutas mais prudentes. Com a multiplicidade de normas e a constante mudança da legislação tributária, é comum que as empresas, ainda que involuntariamente, cometam equívocos no cumprimento de suas obrigações. A atuação diligente do contador evita autuações fiscais, multas e processos administrativos que podem impactar negativamente a imagem e a saúde financeira das organizações. Marion (2015) ressalta que a contabilidade deve funcionar como um mecanismo de controle interno eficaz, auxiliando no monitoramento contínuo da conformidade tributária (MARION, 2015).

No cenário brasileiro, marcado por um sistema tributário complexo, oneroso e instável, a contabilidade tributária tornou-se uma aliada indispensável para o planejamento fiscal responsável. A correta interpretação de normas como a não cumulatividade, a apuração de créditos tributários, a compensação de prejuízos fiscais e o tratamento de incentivos fiscais exige um alto nível de especialização técnica. De acordo com Oliveira e Costa (2021), cabe ao contador analisar a viabilidade e os impactos das estratégias adotadas, equilibrando os

interesses empresariais com o cumprimento das obrigações legais e com os princípios constitucionais que regem a tributação (OLIVEIRA; COSTA, 2021).

Além disso, com o advento da inteligência artificial, da automação contábil e das análises preditivas, o papel da contabilidade tributária tem se expandido ainda mais. Ferramentas tecnológicas são hoje capazes de mapear riscos fiscais, identificar inconsistências contábeis e sugerir correções em tempo real, proporcionando às empresas maior segurança no cumprimento de suas obrigações. Essa evolução exige que o contador esteja constantemente atualizado, não apenas em relação às normas fiscais, mas também às inovações tecnológicas que afetam diretamente o seu campo de atuação. Como destaca Silva (2015), a integração entre tecnologia e conhecimento contábil será cada vez mais determinante para o sucesso da função tributária dentro das organizações (SILVA, 2015).

Em suma, a contabilidade tributária transcende sua função operacional e assume um papel estratégico e consultivo dentro das organizações. Sua atuação influencia diretamente a tomada de decisões, a conformidade fiscal, a gestão de riscos e a reputação institucional. A crescente complexidade da legislação tributária, aliada à intensificação da fiscalização digital, exige uma atuação técnica, ética e proativa dos profissionais da área. O contador, nesse contexto, deve ser visto como um agente de conformidade e inteligência tributária, fundamental para assegurar a legalidade das práticas empresariais e contribuir para a construção de um ambiente de negócios mais estável e transparente (MARION, 2015; OLIVEIRA; COSTA, 2021; SILVA, 2015).

2.2 Planejamento Tributário: Conceito e Classificação.

Como já citado anteriormente, planejamento tributário pode ser definido como o conjunto de estratégias utilizadas por pessoas jurídicas com o intuito de reduzir legalmente o montante de tributos a pagar, dentro dos limites permitidos pela legislação. É uma ferramenta essencial na gestão fiscal, visando maior eficiência e racionalização do cumprimento das obrigações tributárias (COELHO, 2022).

A análise da literatura permitiu sistematizar as diferenças conceituais entre elisão, elusão e evasão fiscal. A seguir, apresenta-se a tabela 1 comparativa com base nos critérios identificados na revisão dos autores (SILVA, 2017; FANTI, 2015; MORAES, 2022), que contribuem para o entendimento dos limites legais no planejamento tributário.

Tabela 1 – Comparação entre elisão fiscal, elusão fiscal e evasão fiscal

Elemento	Elisão Fiscal	Elusão Fiscal	Evasão Fiscal
Legalidade	Lícita	Duvidosa / Zona cinzenta	Ilícita
Base Legal	Princípio da legalidade (Art. 150, I, CF)	Sem base legal clara / Dissimulação	Violação direta da lei

Finalidade Econômica	Geralmente possui	Normalmente inexistente	Inexistente
Aceitação pelo Fisco	Aceita	Contestada e desconsiderável	Reprimida

Fonte: Elaborado pelos Autores.

Essa distinção é essencial para compreender os riscos jurídicos e contábeis das estratégias adotadas pelas empresas, especialmente quando se aproxima da zona de transição entre uma conduta lícita e uma conduta passível de penalidade.

2.2.1 Elisão fiscal

A elisão fiscal consiste em uma prática legítima utilizada pelos contribuintes para reduzir ou evitar a incidência de tributos, mediante o uso de meios previstos e permitidos pela legislação. Trata-se de uma forma de planejamento tributário que visa otimizar a carga fiscal sem infringir as normas legais, utilizando-se de estruturas jurídicas lícitas para alcançar uma menor tributação (FICHT, 2022).

Segundo Machado (2013), a elisão fiscal ocorre quando o contribuinte organiza seus negócios de forma a evitar o fato gerador do tributo, respeitando os limites estabelecidos pela lei. Nessa perspectiva, não há violação à norma tributária, mas sim o exercício de um direito assegurado, que se fundamenta no princípio da legalidade, previsto no artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal de 1988, segundo o qual “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”.

A elisão distingue-se nitidamente da evasão fiscal, pois esta envolve a supressão ou redução ilícita de tributos, por meio de fraudes, omissões ou declarações falsas. Já a elisão opera no campo da licitude, sendo amparada pelo próprio ordenamento jurídico e legitimada pela liberdade de iniciativa (art. 1º, IV, e art. 170 da Constituição Federal), que permite ao contribuinte buscar a estrutura mais eficiente para a condução de suas atividades econômicas (CARAZZA, 2020).

No entanto, é importante observar que nem toda economia tributária configurará elisão fiscal. A utilização de atos artificiais, que não possuem substância econômica real, poderá ser desconsiderada pela autoridade fiscal, com base no artigo 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional (Brasil, 1966), o qual permite que os atos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador sejam analisados segundo sua real natureza jurídica.

Portanto, a elisão fiscal, enquanto forma legítima de planejamento tributário, exige um conhecimento técnico detalhado da legislação tributária e uma atuação ética do profissional responsável, de modo a evitar o risco de a operação ser requalificada como elusão ou evasão fiscal. Quando bem aplicada, representa um importante instrumento de eficiência tributária e segurança jurídica nas decisões empresariais. Deste modo compreendemos que, a elisão é não entrar na relação fiscal e a evasão é sair dela. (FICHT, 2022; AMORÓS, 2006).

2.2.2 Elusão fiscal

De acordo com Torres (2007), a elusão fiscal distingue-se da elisão por ultrapassar os limites da legalidade, sendo considerada ilícita, ainda que disfarçada sob uma forma jurídica válida. Essa prática pode envolver, por exemplo, o uso de contabilidade criativa ou a manipulação de documentos com o objetivo de criar situações artificiais que reduzam ou anulem a carga tributária devida.

“É imperioso registrar, contudo, que o termo “elisão” não poderia ser usado para significar a postura lícita do contribuinte na economia de tributos, devendo, por rigor lingüístico, ser abandonado. Para evitar confusões no uso da linguagem e por melhor representar as condutas enfocadas, preferimos o termo “elusão”. “Elisão”, do latim *elisione*, significa ato ou efeito de elidir; eliminação, supressão. “Eludir”, do latim *eludere*, significa evitar ou esquivar-se com destreza; furtar-se com habilidade ou astúcia, ao poder ou influência de outrem.”

“Elusivo é aquele que tende a escapular, a furtar-se (em geral por meio de argúcia); que se mostra arisco, esquivo, evasivo. Assim, cogitamos da “elusão tributária” como sendo o fenômeno pelo qual o contribuinte usa de meios dolosos para evitar a subsunção do negócio praticado ao conceito normativo do fato típico e a respectiva imputação dos efeitos jurídicos, de constituição da obrigação tributária, tal como previsto em lei.” (TORRES, 2007)

Apesar das divergências conceituais existentes, há um consenso considerável de que a elisão fiscal se refere à redução lícita da carga tributária, enquanto a evasão fiscal está associada à prática de sonegação ou simulação — podendo esta ser absoluta ou relativa, sendo esta última comumente denominada dissimulação (IBID, 2007).

Um exemplo clássico é a realização de uma cessão fictícia de bens entre empresas de um mesmo grupo econômico, com o único propósito de evitar a tributação incidente sobre a operação. Nessas circunstâncias, a elusão pode ser desconsiderada pela autoridade fiscal com base na cláusula geral antielisiva ou nos princípios da boa-fé e da vedação ao abuso de direito (ibid, 2007).

Além disso, quando identificada, a elusão fiscal pode acarretar sanções administrativas e até mesmo consequências penais, a depender da legislação vigente e da gravidade da conduta adotada pelo contribuinte (IBID, 2007).

2.2.3 Evasão fiscal

A evasão fiscal caracteriza-se como uma conduta ilícita, por meio da qual o contribuinte busca suprimir ou reduzir tributos de forma dolosa, utilizando-se de fraudes, omissões, simulações e outras práticas ilegais. Essa prática constitui infração à legislação tributária e é tipificada, em muitos casos, como crime de sonegação fiscal, com consequências que podem incluir sanções civis, administrativas e penais. Um exemplo clássico de evasão fiscal é o de empresas que deixam de emitir notas fiscais com a finalidade de não registrar receitas e, assim, reduzir o montante de tributos a pagar. Em 2019, a Receita Federal identificou uma rede de empresas do setor varejista que, por meio da não emissão de cupons fiscais eletrônicos, sonegou mais de R\$180 milhões em ICMS (FICHT, 2022).

Diferente da elisão fiscal, que se baseia no uso legítimo de mecanismos legais para reduzir a carga tributária, e da elusão fiscal, que consiste em abusar da forma jurídica de negócios para distorcer os efeitos fiscais, ainda que sob aparente legalidade, a evasão representa um afrontamento direto à norma tributária, sendo rechaçada pelo ordenamento jurídico. Outro exemplo recorrente é o de empresas que empregam pessoas sem registro formal (informalidade), prática que visa evitar encargos trabalhistas e previdenciários, como a contribuição patronal ao INSS. Esse tipo de fraude, além de caracterizar evasão, compromete os direitos trabalhistas do empregado e é alvo frequente de fiscalizações conjuntas da Receita Federal e do Ministério do Trabalho (FICHT, 2022).

Segundo Machado (2013), a evasão fiscal é caracterizada quando o contribuinte oculta o fato gerador do tributo ou forja informações falsas com o objetivo de pagar menos impostos ou evitar o pagamento total. Tais condutas, ao serem descobertas pela administração fazendária, implicam a aplicação de penalidades previstas no Código Tributário Nacional (CTN) e em leis específicas, como a Lei nº 4.729/1965, que trata dos crimes contra a ordem tributária. Ocorreu com grandes frigoríficos brasileiros, investigados na operação “Carne Fraca” da Polícia Federal, nos quais foram constatadas fraudes fiscais e contábeis para burlar a fiscalização e reduzir artificialmente a base de cálculo de tributos federais, como o IRPJ e a CSLL.

É importante destacar que, por vezes, o contribuinte pode não ter plena consciência de que está incorrendo em evasão fiscal, especialmente diante da complexidade da legislação e da falta de orientação técnica adequada. Por essa razão, a educação tributária e o acompanhamento por profissionais qualificados, como contadores e advogados tributaristas, são essenciais para garantir a conformidade legal das obrigações fiscais. Um caso típico ocorre com microempreendedores individuais (MEIs) que, por falta de orientação, deixam de declarar corretamente o faturamento mensal ou ultrapassam o limite permitido para a categoria, sem ajustar sua tributação, expondo-se involuntariamente a sanções. (FICHT, 2022)

2.2.4 Divergências Doutrinárias: Terminologia e Interpretação.

A revisão integrativa revelou que a própria doutrina tributária apresenta divergências conceituais quanto à terminologia adotada para descrever práticas de economia fiscal. Alguns autores preferem o termo “elisão”, outros optam por “elusão”, enquanto parte da doutrina utiliza ambas as expressões, com distinções claras. A tabela 2 sintetiza essas posições.

Tabela 2 – Preferência terminológica e justificativa entre autores.

Autor	Termo Preferido	Justificativa Teórica
Machado (2013)	Elisão	Considera elisão como comportamento legal.
Tôrres (no prelo)	Elusão	Critica o uso de “elisão” e defende “elusão” por refletir melhor práticas abusivas.

Schoueri (2005)	Elisão	Defesa do planejamento lícito enquanto não há violação de norma específica.
-----------------	--------	---

Fonte: Desenvolvido pelos Autores.

Atabela 2 evidencia como a terminologia relacionada ao planejamento tributário ainda é marcada por divergências doutrinárias. O autor Machado (2001) adota o termo elisão, compreendendo-o como uma conduta legítima e em conformidade com a legalidade tributária. Já Tôres (em obra ainda no prelo à época) contesta o uso tradicional de "elisão", propondo a substituição pelo termo elusão, por considerá-lo mais apropriado para expressar práticas que, embora não claramente ilegais, operam à margem da finalidade das normas. Por fim, Schoueri (2005) também prefere o conceito de elisão, sustentando a legitimidade do planejamento tributário desde que não haja abuso, simulação ou afronta direta à lei. Essas diferentes abordagens revelam que a discussão sobre os limites da legalidade no planejamento tributário ainda está longe de ser pacificada — e, de certo modo, isso reflete a própria complexidade do tema.

2.3 Planejamento Tributário Agressivo

O planejamento tributário agressivo representa uma das temáticas mais controversas dentro do Direito Tributário contemporâneo. Ele se posiciona em uma zona cinzenta entre a legalidade e a ilegitimidade, onde o contribuinte, embora aparente seguir os ditames normativos, estrutura suas operações com o propósito principal de reduzir a carga tributária de forma artificial, por meio de atos jurídicos que carecem de substância econômica e de propósito negocial legítimo (CARRAZZA, 2020).

Ao contrário da elisão fiscal tradicional, que opera dentro dos limites legais mediante escolhas lícitas entre regimes tributários ou formas de organização empresarial, o planejamento tributário agressivo caracteriza-se por sua intenção deliberada de frustrar a finalidade da norma tributária, criando uma fachada de legalidade que, na prática, mascara uma conduta abusiva (TORRES, 2007).

De acordo com Torres (2007), tal planejamento se vale frequentemente de atos simulados ou dissimulados, nos quais as operações são concebidas apenas para obter vantagem fiscal, sem qualquer correspondência com a realidade econômica das transações. Isso viola princípios fundamentais do Direito Tributário, como o da vedação ao abuso de direito, o da função social dos tributos, e pode ensejar a aplicação da cláusula geral antielisiva, prevista no artigo 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional (CTN), ainda que sua efetiva aplicação na prática encontre desafios interpretativos.

Conforme observa Carrazza (2020), o planejamento tributário agressivo configura uma verdadeira “zona de risco”, pois ainda não há uma definição legislativa clara que delimite com precisão os critérios para sua caracterização. Sua identificação, portanto, depende da análise de uma série de elementos, como: a presença de substância econômica, a existência de propósito negocial legítimo, a razoabilidade dos meios utilizados, a transparência e a boa-fé.

Todavia, essa interpretação extensiva da norma tributária traz consigo riscos para a segurança jurídica, sobretudo pela falta de critérios objetivos e uniformes para distinguir uma elisão legítima de uma prática abusiva. Essa insegurança impõe aos contribuintes e aos profissionais da contabilidade e do direito a necessidade de atuar com maior cautela, considerando não apenas os aspectos legais, mas também os princípios que norteiam o sistema tributário nacional (TORRES, 2007).

Dessa forma, o planejamento tributário agressivo impõe um desafio complexo: embora a busca pela eficiência fiscal seja legítima, ela não pode ultrapassar os limites da licitude e da boa-fé. O papel do profissional contábil, nesse cenário, é essencial — não apenas como executor técnico, mas também como agente ético e consultor estratégico responsável pela conformidade das práticas tributárias das organizações (CARRAZZA, 2020).

2.4 A Cláusula Geral Antielisiva no Direito Brasileiro

Prevista no art. 116, parágrafo único, do CTN, a cláusula antielisiva permite à autoridade fiscal desconsiderar atos ou negócios jurídicos realizados com o intuito de dissimular a ocorrência do fato gerador ou a natureza dos elementos tributários. Embora ainda carente de regulamentação específica, essa cláusula vem sendo aplicada com base na interpretação sistemática da norma e nos princípios constitucionais.

Machado (2013) destaca que sua aplicação exige cautela, pois pode colidir com o princípio da segurança jurídica e a autonomia privada. Já Torres (2007) ressalta que ela representa um avanço no combate a planejamentos artificiais, aproximando o Brasil de práticas adotadas internacionalmente pela OCDE e G20. O dispositivo legal estabelece:

“A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária” (BRASIL, 1966).

A proposta da cláusula geral antielisiva consiste em preservar a integridade da relação jurídica tributária, evitando que o contribuinte utilize formas jurídicas artificiais, simuladas ou sem propósito negocial legítimo, apenas com o intuito de reduzir ou suprimir tributos (Torres, 2007). Em outras palavras, o Fisco pode desconsiderar essas operações quando se constata que, por trás da aparência de legalidade, há uma intenção de fraudar ou evitar o cumprimento da obrigação tributária.

Segundo Carrazza (2020), a cláusula antielisiva tem respaldo nos princípios constitucionais da legalidade, da moralidade tributária e da função social dos tributos, sendo uma forma de compatibilizar a liberdade do contribuinte em organizar suas atividades econômicas com o dever de contribuir para os encargos públicos. O autor destaca, entretanto, que a eficácia prática da norma depende da regulamentação por lei ordinária, o que ainda gera insegurança jurídica quanto à sua aplicação uniforme. Mesmo sem regulamentação específica, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) já admitiu, em diversas decisões, a possibilidade de desconsideração de atos simulados, especialmente quando não há propósito negocial relevante ou substância econômica

real por trás da operação. A cláusula geral antielisiva, portanto, representa uma tentativa do legislador de delimitar a fronteira entre a elisão fiscal lícita e o planejamento tributário abusivo, ao mesmo tempo em que reforça a importância do propósito negocial e da boa-fé objetiva nas práticas empresariais voltadas à economia fiscal. A tabela 3 sumariza os principais pontos observados.

Tabela 3 – Elementos Observados na Aplicação da Cláusula Geral Antielisiva

Requisito Observado	Situação	Implicação Jurídica
Propósito negocial	Sim	Atuação válida, elisão permitida
Simulação ou dissimulação de atos	Sim	Pode ser desconsiderado pelo Fisco
Estrutura artificial de operação	Sim	Risco de ser enquadrado como elusão
Falta de regulamentação	Sim	Aplicação controversa

Fonte: Desenvolvido pelos Autores.

A tabela 3 apresenta alguns critérios frequentemente considerados na aplicação da cláusula geral antielisiva. Quando há um propósito negocial legítimo, entende-se que o contribuinte atua dentro dos limites da elisão, tornando sua conduta juridicamente válida. No entanto, a presença de simulações ou dissimulações pode acarretar a desconsideração dos atos pelo Fisco, com base na falta de substância econômica real. A criação de estruturas artificiais, voltadas exclusivamente à economia de tributos, aumenta o risco de enquadramento como elusão fiscal. Já a falta de regulamentação específica da cláusula levanta dúvidas quanto à sua aplicabilidade prática, o que torna seu uso pelos órgãos fiscalizadores ainda cercado de controvérsias. Esse conjunto de fatores evidencia a complexidade na delimitação do que é, ou não é, um planejamento tributário aceitável.

A ausência de regulamentação específica, entretanto, não tem impedido que a cláusula seja interpretada de forma ampliativa por autoridades fiscais e pelo próprio Judiciário, especialmente em contextos onde se identifica a ausência de propósito negocial ou a simulação de atos jurídicos. Como observa Amaro (2020), trata-se de uma norma com redação aberta, cuja aplicação exige prudência para que não se ultrapassem os limites do princípio da legalidade tributária. Ainda segundo o autor, a cláusula não pode ser usada como pretexto para impor ao contribuinte um ônus que a lei não prevê expressamente.

Souto Maior Borges (2005) também chama a atenção para a necessidade de balizas objetivas na aplicação da cláusula, a fim de se evitar que ela funcione como uma norma de conteúdo indeterminado, o que poderia comprometer a segurança jurídica. O autor destaca que, embora a cláusula brasileira se aproxime das normas antielisivas adotadas em países da OCDE, como Alemanha e Reino Unido, sua efetividade depende da existência de critérios técnicos e de um modelo institucional transparente para análise das operações. Assim, a experiência

internacional pode oferecer parâmetros úteis. A doutrina da substância sobre a forma (substance over form), amplamente adotada no direito comparado, orienta-se no sentido de que a autoridade fiscal deve privilegiar o conteúdo econômico dos atos sobre sua estrutura formal.

O próprio Quadro 3, apresentado anteriormente, evidencia os principais critérios empregados na análise de negócios jurídicos sob a ótica da cláusula antielisiva. A presença de um propósito negocial legítimo, por exemplo, tende a legitimar a conduta do contribuinte. Por outro lado, a ausência de substância econômica real, a simulação de atos ou a criação de estruturas artificiais exclusivamente voltadas à economia fiscal são indicativos de que o planejamento pode ser desconsiderado pelo Fisco.

Contudo, a utilização dessa cláusula requer ponderação, especialmente porque envolve valores constitucionais como a livre iniciativa (CF, art. 170) e a proteção à confiança (princípio da segurança jurídica). Como ressalta Carrazza (2020), sua aplicação deve observar a proporcionalidade e o devido processo legal, sendo vedada qualquer interpretação que amplie o poder tributante sem respaldo em lei ordinária. Nesse cenário, a cláusula não pode ser vista como autorização genérica para tributar conforme a conveniência do Estado, mas como uma ferramenta de correção de abusos evidentes e concretos.

3. Método de pesquisa

Este trabalho foi desenvolvido por meio de uma pesquisa de natureza qualitativa, com abordagem exploratória e descritiva. A metodologia adotada foi baseada em uma revisão integrativa de literatura, com o objetivo de reunir, analisar e discutir de forma sistemática o que tem sido publicado sobre planejamento tributário, elisão fiscal, elusão fiscal e seus desdobramentos jurídicos e contábeis no contexto brasileiro.

A abordagem metodológica adotada neste trabalho caracteriza-se como pesquisa explicativa e bibliográfica, com foco na análise dos fundamentos jurídicos e contábeis que envolvem o planejamento tributário agressivo, a elisão fiscal e os limites da legalidade tributária. De acordo com Gil (2007), a pesquisa é um processo racional e sistemático que busca respostas para problemas bem definidos, organizando o pensamento científico com base em métodos específicos.

Ao investigar o tema proposto, buscou-se não apenas descrever os principais conceitos doutrinários e legais relacionados à elisão e evasão fiscal, mas também compreender os fatores que delimitam o uso legítimo do planejamento tributário. Nesse sentido, trata-se de uma pesquisa explicativa, que, segundo Gil (2007), é adequada para identificar as causas, consequências e fundamentos de determinados fenômenos, aprofundando a compreensão sobre as práticas fiscais adotadas no Brasil.

A pesquisa também se enquadra como bibliográfica, uma vez que se baseou na análise de livros, artigos científicos, periódicos especializados e legislações, bem como fontes eletrônicas confiáveis, como o Google Scholar, o Portal de Periódicos da CAPES e o DOAJ (Directory of Open Access Journals). Segundo Andrade (2010), a pesquisa bibliográfica constitui o primeiro passo em qualquer investigação científica e é essencial na delimitação do tema, no embasamento teórico e na construção das conclusões.

A coleta de dados foi orientada por palavras-chave relacionadas ao tema, como: “planejamento tributário agressivo”, “elisão fiscal”, “elusão fiscal”, “cláusula antielisiva” e “contabilidade tributária”. Para garantir a qualidade do material, foram utilizados critérios de seleção que priorizassem textos com relevância teórica, publicação integral disponível, afinidade com os objetivos do trabalho e acesso gratuito. Foram excluídos materiais duplicados, trabalhos com abordagens puramente históricas e publicações sem fundamentação metodológica.

Inicialmente, foram encontrados 35 textos relevantes. Após a triagem inicial e aplicação dos critérios de inclusão, 22 estudos foram selecionados para leitura integral. Desses, 17 compuseram o corpus final da pesquisa. Esses documentos serviram como base para a construção teórica do trabalho, permitindo identificar os principais conceitos envolvidos, as divergências doutrinárias, os fundamentos legais aplicáveis e as práticas contábeis utilizadas na distinção entre planejamento lícito e abusivo.

A escolha por essa abordagem metodológica se justifica pela necessidade de se compreender um fenômeno complexo e multidisciplinar, que envolve aspectos legais, contábeis e éticos. Por meio da análise de obras de autores consagrados como Carrazza (2020), Torres (2007), Machado (2013) e Schoueri (2005), foi possível reunir fundamentos doutrinários que permitiram discutir os limites entre o lícito e o abusivo no contexto da tributação empresarial.

Portanto, a metodologia adotada permitiu explorar criticamente o objeto de estudo, utilizando a literatura como base para examinar os princípios aplicáveis, os dispositivos legais relevantes, as interpretações jurisprudenciais e o papel estratégico da contabilidade na definição de práticas tributárias dentro dos limites da legalidade.

4. Resultados e Discussões

4.1 Distinções Conceituais e Jurídicas: *elisão, elusão e evasão fiscal*

A pesquisa também evidenciou a necessidade de diferenciar *elisão*, *elusão* e *evasão fiscal*. Enquanto a *elisão* utiliza mecanismos legais para evitar a tributação, a *elusão* ocorre quando se empregam formas jurídicas lícitas com finalidade abusiva, buscando uma economia fiscal sem respaldo econômico real, o que pode ser desconsiderado pelo fisco. Já a *evasão* consiste em condutas ilícitas e fraudulentas, como a omissão de receitas ou adulteração de documentos fiscais, sendo claramente punível (SILVA, 2017; FANTI, 2015).

A tabela 4 a seguir sintetiza os achados conceituais da pesquisa e aprofunda os quadros apresentados no referencial teórico:

Tabela 4 – Comparativo prático: *Elisão, Elusão e Evasão Fiscal*

Critério	Elisão Fiscal	Elusão Fiscal	Evasão Fiscal
Base Legal	Permitida por lei	Sem base legal clara	Viola frontalmente a norma legal

Estrutura Econômica	Possui substância e propósito negocial	Estrutura jurídica com finalidade simulada	Totalmente artificial e fraudulenta
Aceitação pelo Fisco	Aceita como legítima	Frequentemente desconsiderada	Rejeitada com aplicação de penalidades
Consequência Jurídica	Redução legal da carga tributária	Risco de autuação e requalificação	Multas, autuações e, possivelmente, crime

Fonte: Desenvolvido pelos Autores.

Essas distinções reforçam que, embora haja margem para interpretação em casos de elusão, a ausência de propósito negocial legítimo ou de substância econômica configura abuso.

O cruzamento entre os conceitos apresentados, as análises doutrinárias e os dispositivos legais permite traçar o que pode ser chamado de “faixa de transição da legalidade” — um espaço onde as operações tributárias, apesar de formalmente legais, são passíveis de contestação com base em sua falta de substância ou ausência de propósito econômico.

4.2 A Cláusula Geral Antielisiva: Aplicação e Desafios.

Outro ponto levantado nos estudos foi o papel da cláusula antielisiva, introduzida pela Lei Complementar nº 104/2001 no art. 116, parágrafo único, do CTN. Essa norma permite à autoridade fiscal desconsiderar atos ou negócios jurídicos que tenham sido realizados com o propósito de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo. O Supremo Tribunal Federal confirmou a constitucionalidade da cláusula, interpretando que ela fortalece a legalidade tributária ao combater práticas abusivas sem impedir a realização de planejamentos legítimos (APET, 2022; SILVA, 2015).

A constitucionalidade da cláusula antielisiva traz à tona um importante debate sobre segurança jurídica. Embora a norma vise coibir abusos, sua aplicação requer critérios objetivos para evitar interpretações arbitrárias. O STF, ao julgar sua constitucionalidade, enfatizou que não se trata de uma autorização irrestrita à desconsideração de atos, mas sim de um instrumento que deve respeitar o devido processo legal e o contraditório (APET, 2022). Essa interpretação visa harmonizar os princípios da legalidade e da segurança jurídica, pilares do direito tributário.

Contudo, essa ferramenta legal, apesar de sua relevância teórica, enfrenta obstáculos significativos à sua efetiva aplicação, sobretudo devido à ausência de regulamentação por lei ordinária, conforme prevê o próprio dispositivo. Como observa Machado (2013), a falta dessa regulamentação gera insegurança jurídica, pois deixa lacunas quanto aos critérios objetivos de aplicação, o que dificulta a uniformidade das decisões fiscais e amplia o risco de arbitrariedade na atuação do Fisco.

Além disso, segundo Torres (2007), a cláusula antielisiva, embora se insira em um contexto internacional de combate à erosão de bases tributárias, ainda carece de um ambiente institucional que permita sua aplicação sem violar o princípio da legalidade tributária. Em um sistema como o brasileiro, fortemente vinculado ao texto da lei, qualquer mecanismo que autorize a desconsideração de atos jurídicos deve estar claramente regulamentado para evitar

excessos por parte da administração tributária. Portanto, embora a cláusula geral antielisiva seja uma ferramenta potencialmente eficaz no combate ao planejamento tributário abusivo, sua eficácia depende de regulamentação adequada e da criação de parâmetros claros e objetivos que delimitem o que se entende por dissimulação ou ausência de propósito negocial.

4.3 A Contabilidade Tributária como instrumento de prevenção

A revisão de literatura também evidenciou a crescente valorização da contabilidade tributária como ferramenta estratégica para mitigação de riscos e prevenção de passivos ocultos. Com a implementação de tecnologias como o SPED e o cruzamento eletrônico de dados, o contador tornou-se peça-chave na governança fiscal empresarial. (SOUZA et al., 2021; SANTOS, 2025).

Conforme Marion (2015) e Oliveira e Costa (2021), as empresas que contam com departamentos contábeis estruturados são mais capazes de identificar operações com potencial de requalificação fiscal, avaliar a legalidade de planejamentos tributários, fornecer documentação robusta que comprove substância econômica e propósito negocial, sustentar a elisão perante autuações fiscais.

A tabela 5 destaca as funções estratégicas da contabilidade tributária. Com ela percebe-se que a atuação do contador não se restringe apenas à escrituração, pois ele também atua como agente de compliance, ética e estratégia tributária.

Tabela 5 - A contabilidade tributária e suas funções estratégicas.

Dimensão	Papel da Contabilidade Tributária
Conformidade Legal	Registro e apuração correta de tributos
Gestão de Riscos	Identificação de planejamentos arriscados
Sustentação Probatória	Documentação técnica e jurídica de operações
Acompanhamento Tecnológico	Utilização de SPED, eSocial e análise de cruzamento
Apoio à Decisão	Simulação de regimes e estruturação de negócios

Fonte: Desenvolvido pelos Autores.

De acordo com Marion (2015), a contabilidade tributária moderna não deve apenas registrar e apurar tributos, mas atuar como ferramenta gerencial de conformidade, antecipando eventuais conflitos com a legislação e oferecendo alternativas seguras de estruturação tributária. O avanço das tecnologias fiscais, como o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), elevou o nível de exigência quanto à exatidão das informações contábeis, aumentando significativamente a capacidade de cruzamento de dados e fiscalização em tempo real por parte da Receita Federal. Segundo Oliveira e Costa (2021), essa nova realidade transformou o contador em agente fundamental na governança tributária, sendo ele responsável não apenas pela conformidade formal, mas também pela transparência, rastreabilidade e fundamentação técnica das operações tributárias.

Adicionalmente, a literatura consultada demonstra que o profissional contábil deve possuir domínio tanto das normas fiscais quanto dos princípios constitucionais que regem o sistema tributário. Silva (2015) destaca que, com o crescimento do planejamento tributário agressivo, o contador passou a ser visto como peça-chave na análise de riscos, tendo o dever de informar à gestão sobre os limites legais de determinadas estratégias e suas possíveis repercussões jurídicas. Portanto, a atuação ética e técnica da contabilidade tributária é indispensável para a distinção entre uma elisão legítima e uma prática abusiva, contribuindo diretamente para a segurança jurídica das empresas e para a mitigação de passivos fiscais ocultos.

Os resultados obtidos confirmam que o planejamento tributário é uma ferramenta vital para a eficiência financeira das empresas, desde que seja realizado com base em dados contábeis confiáveis e com objetivos legítimos. Como destacam Greco (2011) e Machado (2013), a atuação do contador vai além do cumprimento de obrigações acessórias, alcançando um papel estratégico na estruturação de operações empresariais voltadas à economia fiscal dentro da legalidade.

A elisão fiscal se revela, nesse sentido, como uma prática valiosa, especialmente em países como o Brasil, cuja carga tributária é elevada e o sistema é complexo. Entretanto, os limites da legalidade exigem atenção, pois o simples uso de formas jurídicas para alterar a natureza econômica de uma operação, com intuito exclusivo de reduzir tributos, pode ser enquadrado como elusão fiscal. Fanti (2015) salienta que a análise da substância econômica dos atos praticados é essencial para aferir a legitimidade do planejamento, sendo esse o cerne da atuação da cláusula antielisiva.

No contexto empresarial, a gestão contábil tributária exerce papel essencial na prevenção de contingências fiscais e na identificação de oportunidades legais de economia. Como demonstra Souza et al. (2021), a correta aplicação das normas contábeis e tributárias permite não apenas mensurar os tributos devidos, mas também avaliar os efeitos de possíveis planejamentos e antecipar os impactos de alterações legislativas. Além disso, a contabilidade fornece subsídios para sustentar a validade de planejamentos perante o fisco, contribuindo para a redução da litigiosidade.

Finalmente, destaca-se que a atuação do profissional contábil deve ser pautada pela ética e pelo conhecimento técnico aprofundado, considerando que a linha entre a elisão e a elusão fiscal pode ser sutil. Em um ambiente regulatório complexo e sujeito a mudanças constantes, a qualificação do contador é determinante para assegurar que as práticas adotadas pela empresa estejam dentro dos parâmetros legais e doutrinários aceitos (SANTOS, 2025; SILVA, 2017).

5. Conclusões

O presente estudo teve como objetivo principal analisar os limites entre elisão fiscal, elusão fiscal e planejamento tributário agressivo à luz da legislação brasileira, destacando os elementos que caracterizam cada prática e os riscos associados ao seu uso pelas empresas. A partir de uma revisão integrativa de literatura, foi possível compreender que o planejamento tributário, quando realizado de forma estruturada, com propósito comercial legítimo e embasamento técnico-contábil, é não apenas permitido, como desejável no cenário empresarial moderno.

A distinção entre elisão, elusão e evasão fiscal revelou-se central para a construção de uma prática tributária segura. A elisão fiscal se caracteriza como uma estratégia lícita de economia de tributos, enquanto a elusão ocupa um espaço intermediário, envolta em simulações ou abusos de forma jurídica, frequentemente contestados pelo Fisco. Já a evasão fiscal, por sua vez, representa condutas dolosas e ilegais, claramente puníveis. Os quadros apresentados no trabalho sistematizam essas diferenças e auxiliam na interpretação crítica dessas categorias.

Outro ponto fundamental diz respeito à cláusula geral antielisiva do art. 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional. Embora a norma represente um avanço legislativo na tentativa de coibir planejamentos artificiais, sua eficácia encontra limitações na ausência de regulamentação específica. A aplicação dessa cláusula exige critérios objetivos, a fim de preservar os princípios da legalidade, da segurança jurídica e do contraditório, evitando que sua interpretação seja utilizada como instrumento de aumento arbitrário da carga tributária.

A pesquisa também reforçou o papel estratégico da contabilidade tributária como elemento essencial na prevenção de passivos fiscais e no suporte técnico ao planejamento. Em um cenário de fiscalização digital intensificada, o contador deixou de ser apenas um operador do cumprimento de obrigações e passou a ser um agente de governança tributária, contribuindo diretamente para a conformidade, sustentabilidade e reputação das organizações.

É possível concluir, por fim, que o planejamento tributário deve ser pautado por ética, legalidade e racionalidade econômica. A linha entre a economia lícita de tributos e a manipulação artificial das operações é tênue — e ultrapassá-la pode acarretar sérias implicações legais. Assim, o presente trabalho reforça a importância de uma atuação técnica, preventiva e transparente, com base na legislação vigente e nas boas práticas contábeis e jurídicas.

Referências

Amaro, L. (2020). *Direito tributário brasileiro* (26ª ed.). São Paulo: Saraiva.

APET. (2022). Norma geral antielisiva do CTN não impede o planejamento tributário, diz STF. Recuperado em 31 de maio de 2025, de <https://apet.org.br/noticia/norma-geral-antielisiva-do-ctn-nao-impede-o-planejamento-tributario-diz-stf/>

Coelho, S. C. N. (2012). *Curso de direito tributário brasileiro* (15ª ed.). Rio de Janeiro: Forense.

Ávila, H. (2012). *Sistema constitucional tributário* (5ª ed.). São Paulo: Saraiva.

Borges, R. C. B. (2019). *Planejamento tributário: limites e possibilidades*. São Paulo: Quartier Latin.

Brasil. (1966). *Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966*. Diário Oficial da União, 27 out.

Brasil. (1966). *Código Tributário Nacional. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966*.

Brasil. (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Diário Oficial da União, 5 out.

Brasil. (2001). *Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001. Altera dispositivos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, e dá outras providências.* Diário Oficial da União, 11 jan.

Brasil. (1965). *Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965. Define os crimes de sonegação fiscal.* Recuperado em 8 de junho de 2025, de https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14729.htm

Brasil. (1966). *Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.* Diário Oficial da União, 27 out.

Carrazza, R. A. (2020). *Curso de direito constitucional tributário* (31ª ed.). São Paulo: Malheiros.

Coêlho, S. C. N. (2012). *Curso de direito tributário brasileiro* (15ª ed.). Rio de Janeiro: Forense.

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF. (2021). *Acórdão nº 1302-003.638 – Sessão de 19/05/2021.* Recuperado em 21 de abril de 2025, de <https://carf.fazenda.gov.br/>

Fanti, B. D. (2015). *Planejamento tributário: elisão, elusão e evasão fiscal.* Recuperado em 31 de maio de 2025, de <https://repositorio.pucsp.br/jspui/handle/handle/33499>

Ficht, A. (2022). *Tributação e ética: os limites da elisão e os riscos da evasão fiscal no Brasil.* São Paulo: Atlas.

Greco, M. A. (2011). *Curso de direito tributário* (11ª ed.). São Paulo: Saraiva.

Machado, H. de B. (2001). A norma antielisão e o princípio da legalidade – Análise crítica do parágrafo único do art. 116 do CTN. In H. de B. Machado & H. Torres (Orgs.), *O planejamento tributário e a Lei Complementar 104* (p. 115). São Paulo: Dialética.

Tôrres, H. (s.d.). *Limites ao planejamento tributário – Normas antielusivas (Normas gerais e normas preventivas). LC 104/01: uma norma anti-simulação* [Manuscrito não publicado].

Machado, H. de B. (2013). *Curso de direito tributário* (35ª ed.). São Paulo: Malheiros.

Marion, J. C. (2015). *Contabilidade empresarial* (17ª ed.). São Paulo: Atlas.

Mendes, K. D. M., Silveira, R. C. C. P., Galvão, C. M., & et al. (2008). Revisão integrativa: método de pesquisa para a incorporação de evidências na saúde e na enfermagem. *Texto & Contexto Enfermagem*, 17(4), 758–764.

Ministério da Economia. (2021). *Fiscalização contra informalidade recupera mais de R\$ 300 milhões em contribuições.* Brasília: ME.

Moreira, A. M. (s.d.). *Elisão e evasão fiscal – Limites ao planejamento tributário.*

Oliveira, F. N. de, & Costa, A. P. M. da. (2021). A importância da contabilidade tributária diante do SPED e da fiscalização digital. *Revista de Contabilidade e Gestão Pública*, 8(2), 43–58.

Oliveira, T., & Costa, A. (2021). A importância do SPED na fiscalização tributária. *Revista de Contabilidade e Tributação*, 14(2), 45–61.

- Polícia Federal. (2017). *Operação Carne Fraca identifica fraudes fiscais e sanitárias em frigoríficos*. Curitiba: PF.
- Receita Federal do Brasil. (2019). *Operação Cupom Zero apura fraude fiscal bilionária no varejo nacional*. Brasília: RFB.
- Receita Federal do Brasil. (2020). *SPED permite cruzamento de dados e autuação de empresas por fraudes contábeis*. Brasília: RFB.
- Santos, P. H. (2023). O papel crucial da tributação na garantia das políticas públicas. *Fundação 1º de Maio*. Recuperado em 21 de abril de 2025, de [URL ausente — incluir se disponível]
- Santos, R. do A. (2025). Planejamento tributário no Brasil: entre a legalidade e a insegurança jurídica. *Revista Foco*, 18(1). <https://doi.org/10.54751/revistafoco.v18n1-034>
- Schoueri, L. E. (2005). *Direito tributário* (6ª ed.). São Paulo: Saraiva.
- Silva, C. E. (2015). *Contabilidade tributária: fundamentos e aplicações práticas* (2ª ed.). São Paulo: Saraiva.
- Silva, F. A. (2015). *Planejamento tributário: elisão vs evasão fiscal: análise de casos reais*. Recuperado em 31 de maio de 2025, de <https://repositorio.pucsp.br/handle/handle/34038>
- Silva, J. C. M. da. (2015). *Contabilidade tributária: teoria, prática e legislação* (9ª ed.). São Paulo: Atlas.
- Silva, L. M. e. (2017). *Planejamento tributário: elisão, elusão e evasão fiscais*. Recuperado em 31 de maio de 2025, de <https://repositorio.ufu.br/handle/123456789/20224>
- Silva, R. A. da. (2021). *Contabilidade tributária aplicada*. São Paulo: Atlas.
- Silva, R. J. (2015). *Contabilidade tributária estratégica*. Rio de Janeiro: Elsevier.
- Souto Maior Borges, J. (2005). Normas antielisivas e segurança jurídica. *Revista Dialética de Direito Tributário*, (111), São Paulo.
- Souza, T. C. da S., Nishina, C. da S., & Vieira, R. T. (2021). Planejamento tributário – elisão e evasão fiscal. *Revista ROS*, 3(1). Recuperado em 31 de maio de 2025, de <https://revista.facfama.edu.br/index.php/ROS/article/view/144>
- Sutton, J., & Austin, Z. (2015). Qualitative research: Data collection, analysis, and management. *The Canadian Journal of Hospital Pharmacy*, 68(3), 226–231.
- Torres, H. T. (2007). *Direito tributário internacional: planejamento fiscal e combate à evasão*. São Paulo: Quartier Latin.
- Torres, H. T. (2007). *Planejamento tributário e normas antielisivas: um estudo sobre a cláusula geral antielisão no direito brasileiro* (2ª ed.). São Paulo: Revista dos Tribunais.
- Tôrres, H. (s.d.). *Limites ao planejamento tributário – Normas antielusivas (Normas gerais e normas preventivas)*. LC 104/01: uma norma anti-simulação [Manuscrito não publicado].