

As Implicações Do Não Agir Ético No Planejamento Tributário

The Ethical Implications Of No Action On Tax Planning

Rayanne Silva Barbosa¹

Tamires Sousa Araújo²

Maria Elisabeth Moreira Carvalho Andrade³

Lucimar Antônio Cabral de Ávila⁴

RESUMO

O planejamento tributário tem como objetivo realizar um planejamento dentro das conformidades da lei, visando à diminuição dos tributos e para isso o profissional necessita de alguns padrões de comportamento, que podem ser definidos pelo Código de Ética Profissional. Dessa forma é essencial a ética para o sucesso lícito da atividade. Nesse sentido, este artigo procurou apresentar de forma clara o tema de ética profissional no planejamento tributário. Sendo assim, teve como objetivo traçar paralelos entre as questões éticas profissionais com a prática do planejamento tributário, e as punições cabíveis e suas implicações tanto sociais como profissionais, quando não se age eticamente. E com a intenção de demonstrar as punições cabíveis quando um profissional, não age eticamente realizando a evasão fiscal. O método utilizado nesse trabalho foi a pesquisa bibliográfica, que se baseou nos conhecimentos e informações de livros e artigos sobre o tema. Ao final é apresentada uma pequena discussão sobre as punições e as considerações do Código de Ética Profissional sobre o assunto. Destaca-se a importância de se discutir ética quando da formação do profissional contábil.

PALAVRAS-CHAVES: Planejamento Tributário. Ética Profissional. Evasão Fiscal.

ABSTRACT

Tax planning aims to conduct planning conformities within the law, aiming to reduce taxes and to do that the professional needs standards of behavior, which can be defined by the Code of Professional Ethics. Therefore, this ethics is essential for the success of lawful activity. In this sense, this article sought to present clearly the topic of professional ethics in tax planning. So, aimed to draw parallels between professional ethical issues with the practice of tax planning, and the appropriate punishments and their social implications as professionals, when they do not act ethically. And with the intention of demonstrating the appropriate punishment when a professional do not act ethically performing tax evasion. The method used in this study was a literature research, which was based on knowledge and information from books and articles about the subject. At the end a little discussion about punishment and

¹ Graduanda em Ciências Contábeis – FACIC-UFU. Email: raybarbosa@live.com.

² Mestranda em Controladoria – FACIC-UFU. Email: tamiresousa124@hotmail.com.

³ Mestre em Controladoria e Contabilidade – FEARP/USP. Email: melizabeth@facic.ufu.br.

⁴ Doutor em Administração de Empresas – EAESP-FGV/SP. Email: lcavila@ufu.br.

considerations of the Code of Professional Ethics on the subject is presented. It is emphasize the importance of discussing ethics when forming the accounting professional.

KEYWORDS: Tax Planning. Professional Ethics. Tax Evasion.

1 INTRODUÇÃO

A carga tributária no Brasil é um das maiores do mundo, o que representa um ônus tributário para as empresas sediadas no Brasil. Assim, o planejamento tributário é essencial nas organizações, pois ele pode determinar o sucesso ou insucesso de uma empresa (DUARTE; CRUZ, 2012).

Segundo Santos (2011) a base do planejamento tributário tem suporte no fundamento que não se precisa agir de modo que resulte em uma elevada carga tributária e “por isso, diante de alternativas, ao empresário é legítimo escolher aquele caminho que representará menor ônus tributário” (SANTOS, 2011, p. 3). E isso não significa que o profissional que realiza o planejamento tributário está realizando um trabalho antiético.

Ferreira (2001, p. 300) define ética como “conjunto de normas e princípios que norteiam a boa conduta do ser humano”. Sendo assim pode-se entender que ética é a ação moral do homem voltada para o bem. Já o planejamento tributário é definido por Zanluca (2011), como “um conjunto de sistemas legais que visam diminuir o pagamento de tributos”, onde o contribuinte deve realizá-lo de forma lícita.

Agir licitamente é agir com ética, de forma a respeitar as normas reguladoras da profissão. Nesse sentido, pode-se afirmar que tanto o profissional da área de planejamento tributário como os das demais áreas do conhecimento contábil, têm a necessidade de agir eticamente, em função da profissão, assim como esse agir é essencial para as relações sociais humanas.

Há diferentes entendimentos e interpretação quando se trata de agir eticamente, por isso existem normas que norteiam esse comportamento, tanto no convívio interpessoal como no mundo profissional, buscando um bem estar social. No caso da contabilidade, o profissional deve se norteiar segundo o Código de Ética Profissional do Contabilista (CEPC), aprovado em 1970 pela Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) nº. 290 e posteriormente substituído pela Resolução nº 803 de 10 de outubro de 1996, alterada pela Resolução nº 1.307 (BRASIL, 2010).

O CEPC tem o objetivo, segundo Lisboa (2006, p. 61) de habilitar o “profissional a adotar uma atitude pessoal, de acordo com os princípios éticos conhecidos e aceitos pela sociedade”. O autor ainda afirma que o código de ética serve como um guia para a ação moral do profissional, e este deve manter uma cordialidade com seus princípios individuais.

Em nível mundial tem-se o código de ética emitido pela IFAC - (*International Federation of Accountants*). A IFAC é uma organização global composta por 157 membros de 122 países, com o objetivo de proteger o interesse público, incentivando práticas contábeis de qualidade. Desenvolve normas internacionais sobre ética, auditoria, educação e normas contábeis para o setor público.

O planejamento tributário tem duas áreas quanto a sua elaboração. Um planejamento coerente e conciso, seguindo as normas de forma legal e ética que é elisão fiscal, e o planejamento que busca burlar a legislação, agindo de forma ilegal e visando somente o lado

do contribuinte que é a evasão fiscal, sendo a fraude ou sonegação resultado do ato ilícito (KRAUSPENHAR JR., 2005).

Nesse contexto, a relevância desse artigo está no sentido da ampliação do conhecimento do conceito de ética profissional no planejamento tributário e no enriquecimento sobre o assunto, acredita-se que o mesmo possa contribuir para o conhecimento tanto dos profissionais contábeis como da sociedade com um todo. Sendo assim este artigo teve como objetivo traçar paralelos entre as questões éticas profissionais com a prática do planejamento tributário e as punições cabíveis e suas implicações tanto sociais como profissionais, quando não se age eticamente.

O referencial teórico foi dividido em quatro subtópicos, apresentando respectivamente: Ética Geral, com definições sobre o que é ética e o valor de justiça que essa apresenta sobre planejamento tributário; Ética Profissional Contábil e o Código de Ética Profissional, que discute sobre a ética tanto geral como profissional; Planejamento Tributário, com conceitos de diversos autores e uma subdivisão, que trata sobre as vertentes, elisão e evasão fiscal do planejamento tributário. E por fim alguns estudos anteriores sobre o tema.

Referente a metodologia adotada para este artigo, utilizou-se a revisão bibliográfica. Quanto ao problema, este trabalho desenvolveu de modo qualitativo. Em relação ao procedimento da coleta de dados utilizou-se a fonte de papel, com foco nas pesquisas bibliográficas e documentais.

Além desta introdução, o artigo conta com mais quatro seções. A segunda traz o Referencial Teórico. Na terceira seção é apresentada a Metodologia. No quarto tópico são descritas as Análises e Discussões do trabalho. E ao final são realizadas as Considerações Finais, com sugestão de pesquisas futuras.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Ética Geral

A ética está diretamente relacionada com todas as decisões que se é tomada no dia-a-dia, como afirma Moore (1985, p. 3):

[...] cabe a Ética decidir qual seja a verdadeira resposta ao perguntarmos sobre o que é correto fazer, como cabe também à Ética indicar as razões que nos asseguram que nossos juízos acerca do caráter das pessoas ou acerca da moralidade das ações são verdadeiros ou falsos.

Moore (1985, p. 3) diz ainda que “quando fazemos afirmações que envolvam qualquer um dos termos ‘virtude’, ‘vício’, [...], ‘bom’, ‘mau’, estamos emitindo juízos de ordem ética; consequentemente se quisermos discutir sobre sua verdade ou falsidade, estaremos discutindo sobre um ponto da Ética”.

O conceito de ética é definido por Aristóteles (1990 *apud* PEGORARO, 2003, p. 24) como “o estudo da ação humana finalizada no bem”, ainda segundo este autor “toda arte (*tekne*), toda investigação (*methodos*) e igualmente toda a ação (*práxis*) e escolha (*proaireris*) tendem a algum bem, segundo a opinião geral; por isso foi dito acertadamente que o bem é aquilo em direção ao qual todas as coisas tendem”.

Michaelis (2014) também define ética sendo conceitos e regras morais que são observadas no exercício profissional. Diante de todos esses conceitos pode-se concluir que é

ética o comportamento humano, voltado para um bem ou uma boa causa, definida pela visão do outro. Pois como afirma Pegoraro (2003) que adotar uma postura ética não é consigo mesmo, e sim em relação aos outros indivíduos.

Porém para se discutir sobre ética deve-se lembrar que ética é justiça, pois justiça está no âmbito das discussões sobre ética (PEGORARO, 2003). Segundo Nogueira (2007, p. 174) “viver eticamente é viver conforme a justiça”. Aristóteles (1990 *apud* PEGORARO, 2003, p. 24) relata que “homem justo (*dikaioi*) é aquele que se conforma à lei e respeita a igualdade”, também segundo Pegoraro (2003, p. 13) “alcança-se o bem humano pela prática da justiça [...]. Neste sentido, comportamento ético é, antes de tudo, o comportamento segundo a justiça”, sendo assim o homem deve viver justamente para que assim se possa ser ético.

A ética é um fator fundamental para o planejamento tributário, e este deve seguir a justiça tributária, como afirma Nogueira (2007) que o poder tributário está alicerçado no atributo da justiça. Também para Nogueira (2007, p. 174) justiça está “no âmago de qualquer tematização atinente ao planejamento tributário”. Sendo assim o planejamento tributário deve ser feito seguindo a justiça ética, relativa ao profissional.

2.2 Ética Profissional Contábil e o Código de Ética Profissional

A ética não se limita as relações sociais, deve-se aplicá-la no âmbito profissional como um todo. Sendo assim define-se ética profissional, segundo Ética (1991, p. 409 *apud* KRAEMER, 2001, p. 36) como “o conjunto de princípios que regem a conduta funcional e de comportamento daqueles que compõem determinada profissão”. Nesse contexto Kraemer (2001, p. 36) afirma que “ética profissional é uma complementação por se aplicar a uma atividade particular da pessoa humana, nada mais é do que um conjunto de regras e princípios que regem o comportamento funcional e laborativo de uma determinada profissão”.

Seguindo nesse sentido, Borges e Medeiros (2007, p. 61) afirmam que “os indivíduos que exercem uma profissão aberta ao mercado devem possuir elementos capazes de colocá-lo numa posição diferenciada em relação aos seus pares. [...] Essas exigências, também, são preocupações existentes na carreira profissional em contabilidade”.

Para que se possa regulamentar uma postura ética é necessária a implementação de um código de condutas, ou seja, um Código de Ética, que segundo Lisboa (2006) pode ser entendido como as ações comportamentais esperadas no ambiente empresarial. E para se criar um padrão de comportamento, como afirma Alves *et al.* (2007, p. 59) os Códigos de Ética:

[...] contêm os padrões morais que os profissionais de uma determinada classe devem aceitar e observar. Além disso, têm como objetivo regular as relações entre os membros dessa categoria, bem como entre ela e a sociedade, de maneira impositiva. Não é dada ao profissional a possibilidade de optar pela postura ética que ele julga mais adequada para resolver determinado dilema. Se divergir do código, será punido. Assim, a ética profissional passa a ser, desde sua regulamentação, um conjunto de prescrições de conduta. Deixam, portanto, de ser normas puramente éticas, para serem normas jurídicas de direito administrativo, das quais, do descumprimento de seus andamentos, decorrem sanções administrativas.

No Brasil, apesar de não ser obrigatória uma constituição de Código de Ética, em algumas profissões, como contabilidade, administração e direito, é conduzido por Código de Ética Profissional, entre outras normas, proveniente do órgão de classe (ALVES *et al.*, 2007). No caso da contabilidade é o Código de Ética Profissional do Contabilista (CEPC).

A finalidade do código de ética, segundo Lisboa (2006, p. 59) não é apenas “coibir procedimentos antiéticos” e sim “expressar e encorajar no sentido de justiça e decência em cada membro do grupo organizado”.

O ato institucional do Decreto-Lei nº. 9.295 (BRASIL, 1945) criou o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e os Conselhos Regionais de Contabilidade (CRC) que representam os profissionais e têm o poder de regulamentar as normas e os atos da profissão (BORGES; MEDEIROS, 2007). Sendo assim o profissional contábil está assegurado de seus deveres, quanto ao tratamento ético profissional.

2.3 Planejamento Tributário

Planejamento tributário, segundo Fabretti (2003, p. 32) é “o estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas”. Com o objetivo principal de se obter uma contenção dos fardos dos tributos como afirma Oliveira (2008).

Existem diversas definições sobre planejamento tributário, Tôrres (2003, p. 175) o define como “a técnica de organização preventiva de negócios jurídicos, visando a uma lícita economia de tributos” e com a definição de Borges (2002, p. 65) sobre a utilização do planejamento tributário, pode-se completar afirmando que o planejamento tributário visa “conhecer as obrigações e os encargos fiscais inseridos em cada uma das respectivas alternativas legais pertinentes para, mediante meios e instrumentos legítimos, adotar aquela que possibilita a anulação, redução ou adiamento do ônus fiscal”.

De acordo com Gubert (2003 p. 33) “o planejamento tributário é o conjunto de condutas, comissivas ou omissivas, da pessoa física ou jurídica, realizadas antes ou depois da ocorrência do fato gerador, destinadas a reduzir, limitar, transferir ou postergar legal e licitamente os ônus dos tributos”.

Mas como afirma Fabretti (2003, p. 32) “não há mágica em planejamento tributário, apenas alternativas, cujas relações custo/benefício variam muito em função dos valores envolvidos, da época e do local”. Sendo assim, planejamento tributário é o estudo das finanças, para que assim se possa economizar de forma legal, no âmbito fiscal.

O planejamento tributário possui duas vertentes, a elisão fiscal que é o agir eticamente, dentro dos padrões legais do planejamento e a evasão fiscal que é o não agir eticamente, e agir fora dos padrões do planejamento.

2.3.1 Elisão e Evasão Fiscal

Elisão fiscal é o planejamento preventivo feito antes da ocorrência do fato gerador do tributo, sendo então a redução da carga tributária dentro da legalidade. E a evasão fiscal, é o mau planejamento, visando reduzir a carga tributária com o descumprimento das determinações legais, que é classificado como crime de sonegação fiscal (FABRETTI, 2003). Postal, Henrique e Antunes (2008, p. 66) complementa dizendo que elisão fiscal:

A elisão fiscal é saber utilizar habilmente uma brecha do arsenal fiscal sem violar a Lei Maior e sem lesar o Fisco. Portanto, quando o contribuinte estrategicamente recorre a uma combinação engenhosa ou efetua uma operação particular se baseando sobre uma convenção não atingida pela legislação fiscal em vigor, usando com sabedoria o texto legal, sem o violar, e as lacunas da lei para atingir os seus objetivos, ele está praticando a elisão fiscal. Se a economia tributária for resultante da adoção de uma alternativa legal, menos gravosa, ou de lacuna da lei, denomina-se

elisão fiscal. Logo, a elisão fiscal é legítima e lícita, pois é alcançada por escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico.

Ainda segundo Postal, Henrique e Antunes (2008, p. 66), evasão fiscal:

Consiste em utilizar procedimentos impróprios, ilícitos, ilegais e omissivos, que violem diretamente a lei fiscal ou o regulamento fiscal. É uma fraude dificilmente perdoável porque ela é flagrante em virtude de que o contribuinte (pessoa jurídica e/ou física) se opõe conscientemente à lei e aos ditames do fisco, gerando prejuízos aos cofres públicos. Isso, portanto, não deve ser praticado.

Para Gubert (2003, p. 31) a diferença entre elisão e evasão fiscal está apenas no quesito de elisão ser legal e evasão ser ilegal e sim no “aspecto temporal do fato gerador, ou seja: na primeira, a conduta ocorre antes do fato gerador, e na segunda, após”. Mas para Huck (1998) o aspecto temporal não é a única alternativa a ser observada, pois como um exemplo do autor “há fraude quando um comerciante emite nota fiscal adulterada, ou seja, é um ato ocorrido antes do fato gerador, que é a saída da mercadoria de seu estabelecimento”. Sendo assim quando se comete um ato ilegal, a evasão fiscal, está se cometendo um ato ilícito o que constitui uma fraude ou sonegação fiscal.

2.4 Estudos Anteriores

Poucos são os estudos voltados exclusivamente para a ética contábil e especificamente na área tributária.

Kraemer (2001) em seu artigo ética, sigilo e o profissional contábil destaca a importância da formação do estudante de contabilidade, principalmente quanto a sua importância para a sociedade e a necessidade da prática de valores morais no desenvolvimento do trabalho contábil.

Sayeg (2003) discutiu acerca da sonegação tributária e discutiu cinco desafios: detecção; diminuição; prevenção; legitimação; e ética. Quanto à ética no contexto da sonegação tributária, afirma que “o desafio da ética envolve a todos – tanto sociedade, representada pelo ente fiscalizado, como também poder público, representado simultaneamente pelos poderes administrador, legislador e fiscalizador” (SAYEG, 2003, p. 14).

Alves *et al.* (2007) realizaram um estudo empírico sobre a importância do código de ética profissional para o contabilista. Concluíram que apesar de que a maioria dos profissionais acham o código de ética um importante guia de conduta, menos da metade dos respondentes concordaram que o profissional deve cumprir as normas elaboradas pelo CFC.

Borges e Medeiros (2007) apresentaram um estudo do comprometimento com a ética profissional e os contabilistas. Constataram que o comprometimento é influenciado pelo nível de introjeção ética e que existe diferenciação no comprometimento por parte das duas categorias profissionais: técnicos e contadores.

Gonzaga e Naves (2010) discutiram a abordagem ética e implicações das fraudes na sociedade. Apresentou também os motivos e métodos utilizados nas fraudes, e como estava o cenário brasileiro na época do estudo. Concluíram que para se evitar fraudes se faz necessário alguns itens, como: dispor de profissionais que trabalhem com ética; melhorar o controle interno das entidades; e tornar eficiente as punições.

Mintz (2011) discute a ética e o julgamento profissional devido a convergência as normas internacionais de contabilidade onde as normas são baseadas em princípios e não

regras. Mintz (2011, p. 71) cita que é necessário um conjunto de valores éticos para realizar os julgamentos necessários dos eventos contábeis no sentido de assegurar que as informações financeiras reflitam a verdadeira substância econômica das transações, em um sistema baseado em princípios.

No próximo tópico, será apresentada a metodologia adotada para o desenvolvimento do presente trabalho.

3 METODOLOGIA

O presente trabalho apresentou como método científico de abordagem indutiva, de acordo com a afirmação de Marconi e Lakatos (2001, p. 92) “o indutivo tem o desígnio de ampliar o alcance dos conhecimentos”. Como objetivo, procurou-se traçar paralelos entre as questões éticas profissionais com a prática do planejamento tributário e as punições cabíveis e suas implicações tanto sociais como profissionais, quando não se age eticamente.

Sendo assim realizou-se uma revisão bibliográfica, que como afirma Gil (2002, p. 44) “a pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos”. Sendo esse tipo de pesquisa fundamental para a reunião de informações já realizadas por outros autores acerca do tema. Neste contexto busca-se agregar informações sobre ética no âmbito do planejamento tributário.

Sobre a abordagem do problema, essa pesquisa se caracteriza como qualitativa, pois não foi utilizada análises estatísticas, adotando-se a compreensão de um fenômeno social. Richardson (1988, p.39) explica que “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a intervenção de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”. Nesse mesmo contexto Silva (2008, p. 29) afirma que investigação qualitativa “têm-se preocupado com o significado dos fenômenos e processos sociais”.

Este trabalho foi desenvolvido em duas partes, sendo a primeira a escolha do tema, e a segunda o procedimento de forma indireta de coletas de dados documentais, que segundo Martins (2000, p. 28) “tem por finalidade reunir, classificar e distribuir documentais de todo gênero dos diferentes domínios da atividade humana” e bibliográfica, que como também afirmado por Martins (2000, p. 28) “trata-se de um estudo para conhecer as contribuições científicas sobre determinado assunto”. E de acordo com Marconi e Lakatos (2001, p. 174) “toda pesquisa implica em levantamento de dados de variadas fontes”.

Para realização da análise e discussão foram consultadas Leis referentes as punições cabíveis aos atos antiéticos e foi verificado o Código de Ética Profissional do Contabilista (CEPC) para que se pudesse obter uma base de informações sobre o assunto. Por fim também foi discutido os impactos sociais que a falta de ética na elaboração do planejamento tributário pode ocasionar na sociedade e da visão que essa tem sobre o profissional que o realiza.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO

O resultado de um planejamento tributário mal feito ou de um que visa somente burlar a legislação sem se preocupar em ser ético é fraude ou sonegação fiscal. Esse ato quando descoberto caracteriza-se como um crime contra a ordem tributária, crime esse que é definido

pela Lei nº. 8.137 (BRASIL, 1990). Segundo a Lei, para se constituir um crime contra a ordem deve-se somar ao ato de suprimir ou reduzir tributos, ou contribuição social e qualquer acessório conduta, como descrito no artigo primeiro da referida Lei.

Condutas essas que são tais como 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; falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável; elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato; negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Ainda é previsto pela Lei, para aqueles que se enquadrarem nas situações descritas na conduta, uma pena de reclusão de dois a cinco anos. Porém a Lei nº. 9.964 (BRASIL, 2000), prevê suspensão para esses crimes descritos, nos casos em que durante o período em que a pessoa jurídica relacionada com o agente dos aludidos crimes estiver incluída no Programa de Recuperação Fiscal (Refis), desde que a inclusão no referido Programa tenha ocorrido antes do recebimento da denúncia criminal, como descrito no artigo quinze da Lei citada.

No entanto a Lei Complementar nº. 104 (BRASIL, 2001), que veio para alterar a Lei nº. 5.172 de 25 de outubro de 1966, prevê no parágrafo único do artigo 116, que 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.

A Lei nº. 12.350 (BRASIL, 2010) que alterou a Lei nº. 9.430 de 27 de dezembro de 1996, prevê no artigo 83, que a representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária e aos crimes contra a Previdência Social, será encaminhada ao Ministério Público depois de proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente. Sendo assim quando alguém cometer um ato ilícito deverá sofrer punição, cabível a conforme a Lei do crime fiscal.

Fraude é crime, passível de punição pelo Código Penal Brasileiro (BRASIL, 1940), tanto pelo pagamento de multa como pela prisão do responsável. A punição pode ser de reclusão de um a cinco anos e multa. Sendo que a punição pode ser no caso de criminoso primário e se o valor por ele sonegado for pequeno o juiz pode reduzir a pena de um a dois terços, ou aplicar somente a pena de multa.

Não é somente pelo ato do crime contra a ordem tributária que o profissional é penalizado, pelo ato de transgredir o preceito do CEPC está se cometendo uma infração ética, sancionada, segundo a gravidade com aplicação de algumas das penalidades, prevista pelo artigo 12 do CEPC, sendo elas: advertência reservada; censura reservada; censura pública. Sendo apresentado também as ações atenuantes.

Cabe ao CRC, julgar os casos de transgressão dos preceitos do Código de Ética, assumindo assim a função de Tribunal Regional de Ética, e se o profissional solicitar recurso sobre a decisão do CRC, e se esse mantiver ou reformar parcialmente a decisão será encaminhada a decisão ao CFC, que funcionará como Tribunal Superior de Ética, como disposto no artigo 13 e inciso primeiro do CEPC.

As ações fraudulentas, como apresentado pode resultar em sanções públicas ao profissional, com isso a imagem do contador sofre julgamento negativo por parte da sociedade e essa pode ter sentimentos de revolta quando se tratar de um profissional contábil, pois os cidadãos se sentem diretamente atingidos pelas fraudes, no sentido de terem sido

enganados pela atitude antiética do profissional. Além dos danos sociais as fraudes também podem impactar a economia de um modo geral.

Apesar de toda a fiscalização e medidas que tentam inibir a ação ilegal e ilícita, como é o caso do Código de Ética e das legislações vigentes, o profissional não se sente coibido e por muitas vezes pode ter cometido o ato e não ter sido descoberto continua agindo de forma ilícita. E mesmo quando se é descoberto uma ilegalidade o responsável pode sair impune, não servindo assim de modelo para os demais profissionais.

Por isso, a importância de se discutir ética profissional com os discentes, contribuindo na formação de profissionais com conduta moral de excelência.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este artigo apresentou a contextualização entre questões éticas e não éticas acerca da profissão contábil, mais especificamente do planejamento tributário. Discutiu sobre a ética de uma forma geral, a ética profissional contábil, sobre o planejamento tributário e os conceitos de elisão e evasão fiscal. Apresentou-se também os impactos da sonegação na sociedade. Alcançando-se assim de forma concisa o objetivo proposto.

Nesse sentido pode-se afirmar que a ética é mais que essencial, é fundamental para o sucesso profissional do contador, principalmente no planejamento tributário, que é de extrema importância para o sucesso das empresas que a utilizam. Porém as vantagens do agir ético devem-se ser divulgadas, para que assim as empresas e profissionais se conscientizem da importância do planejamento ético para a empresa e profissão contábil.

A ética é uma concepção presente em todos os indivíduos são de uma sociedade, que por sua vez a aplicam no âmbito profissional. E para ser um bom profissional deve-se transportar todos os conceitos, princípios e valores éticos eminentes na vida social para vida profissional. Nesse sentido o profissional que é responsável pelo planejamento tributário deve utilizar desses conceitos na hora da elaboração do mesmo.

O profissional que realizou um mal planejamento tributário, além das punições que de acordo com as leis e o código de ética são cabíveis a ele, enfrenta o julgamento da sociedade, que perde a confiança em seu trabalho, afetando assim sua imagem profissional, que por sua vez resvala na imagem dos profissionais contábeis como um todo. Mesmo aquele que não corre o risco de ser ‘pego’ na fraude, não deveria elaborar um planejamento tributário visando a ilegalidade, pois assim estaria desrespeitando seus valores éticos, em prol de uma ato ilícito.

Mas para que a ética do convívio social também seja definitivamente empregada na ética profissional é necessária alguma forma de conscientização, por parte do funcionário, do empresário e da sociedade como um todo e de um trabalho preventivo no combate dessas fraudes. Pode-se assim também ser realizado um trabalho minucioso e em conjunto, para que se possa tentar identificar qualquer indicio da ação ilegal.

Como sugestão para trabalhos futuros, poderia ser realizado uma pesquisa qualitativa sobre o tema, a fim de analisar qual o entendimento que o profissional contábil tem sobre a importância de um planejamento tributário ético e qual a importância da ética para sua vida profissional.

REFERÊNCIAS

ALVES, F. J. S.; LISBOA, N. P.; WEFFORT, E. F. J.; ANTUNES, M. T. P. Um Estudo Empírico Sobre a Importância do Código de Ética Profissional para o Contabilista. **Revista Contabilidade & Finanças** – Universidade Federal de São Paulo. São Paulo, ed. 30 anos de doutorado, p. 58-68, junho 2007. Disponível em: <http://www.eac.fea.usp.br/cadernos/completos/30anos/francisco_nahor_elionor_maria_pg58a68.pdf>. Acesso em maio de 2014.

BORGES, H. B. **Gerência de Impostos: IPI, ICMS e ISS**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002, 366 p.

BORGES, E; MEDEIROS C. Comprometimento e Ética Profissional: um estudo de suas relações juntos aos contabilistas. **Revista Contabilidade & Finanças** – Universidade Federal de São Paulo. São Paulo, n. 44, p. 60-71, maio/ago. 2007. Disponível em: <http://www.eac.fea.usp.br/cadernos/completos/44/erivan_carlos_pg60a71.pdf>. Acesso em maio de 2014.

BRASIL. Decreto-Lei nº. 2.848, de 07 de dezembro de 1940. **Código Penal Brasileiro**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-lei/Del2848.htm>. Acesso em maio de 2014.

_____. Decreto-Lei nº. 9.295, de 27 de maio de 1946. **Conselho Federal de Contabilidade**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del9295.htm>. Acesso em maio de 2014.

BRASIL. Lei Complementar nº. 104, de 10 de janeiro de 2001. **Altera dispositivos da Lei do Código Tributário Nacional**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp104.htm>. Acesso em maio de 2014.

_____. Lei nº. 8.137, de 27 de dezembro de 1990. **Crimes Contra a Ordem Tributária**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8137.htm>. Acesso em maio de 2014.

_____. Lei nº. 9.964, de 10 de abril de 2000. **Programa de Recuperação Fiscal – Refis**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9964.htm>. Acesso em maio de 2014.

_____. Lei nº. 12.350, de 20 de dezembro de 2010. **Medidas Tributárias no Brasil**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2010/Lei/L12350.htm>. Acesso em maio de 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). Resolução nº. 1.307 – **Código de Ética Profissional**. Recife: CFC, 2010. Disponível em: <http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucao/cfc1307_2010.htm>. Acesso em maio de 2014.

DUARTE, R. M. M.; CRUZ, H. A. da. Planejamento Tributário: Uma Análise em uma Indústria na Palhoça/SC. In: SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA, 9., 2012, Resende. **Anais...**. Resende: Seget, 2012. p. 1 - 16. Disponível em: <<http://www.aedb.br/seget/artigos12/55716712.pdf>>. Acesso em maio 2014.

FABRETTI, L. C. **Contabilidade Tributária**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2003, 314 p.

FERREIRA, A. B. de H.. **Miniaurélio Século XXI**: o minidicionário da língua portuguesa. 4. ed. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 2001, 790 p.

GIL, A. C. **Como Elaborar Projeto de Pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002, 175 p.

GONZAGA, K.; NAVES, L. L. Fraudes Contábeis: Uma abordagem ética, tipológica e suas implicações na sociedade. **Revista Mineira de Contabilidade** - Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais. Belo Horizonte, v. 01/10, nº. 37, p. 12-21, jan./mar. 2010.

GUBERT, P. A. P. **Planejamento Tributário**: análise jurídica e ética. 2. ed. Curitiba; Juruá, 2003, 106 p.

HUCK, H. M. Evasão e Elisão no Direito Tributário Internacional. In: ROCHA, V. de O.. **Planejamento Fiscal**: teoria e prática. São Paulo; Dialética, 1998, 175 p.

KRAEMER, M. E. P. Ética, Sigilo e o Profissional Contábil. **Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v. 12, n. 2, p. 33-48, ago. 2001. Disponível em: <<http://www.face.ufmg.br/revista/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/175/169>>. Acesso em maio de 2014.

KRAUSPENHAR JR., D. **A elisão fiscal como forma de planejamento tributário após a lei complementar 104/01 e suas implicações na gestão empresarial**. 2005. 98 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Administração, Universidade do Estado de Santa Catarina, Florianópolis, 2005. Disponível em: <http://www.tede.udesc.br/tde_busca/arquivo.php?codArquivo=39>. Acesso em maio 2014.

LISBOA, L. P (Coord.). **Ética Geral e Profissional em Contabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006, 174 p.

MARCONI, M.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001, 288 p.

MARTINS, G. A. **Manual pra Elaboração de Monografias e Dissertações**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000, 116 p.

MICHAELIS. **Moderno Dicionário da Língua Portuguesa**. Disponível em: <<http://michaelis.uol.com.br/moderno/portugues/index.php>>. Acesso em maio 2014.

MINTZ, S. M. Ethics, Professional Judgment and Principles-based Decision Making Under IFRS. **The CPA Journal**, January, 2011, p.68-72.

MOORE, G. E. **Princípios Éticos; Escritos Filosóficos; Problemas Fundamentais da Filosofia**. 2. ed. São Paulo: Abril Cultural, 1985, 187 p.

NOGUEIRA, R. W. L. Os Limites Éticos do Planejamento Tributário. In: PEIXOTO, M. M.; ANDRADE, J. M. A de (coord.) **Planejamento Tributário**. São Paulo: MP Ed., 2007, 415 p.

OLIVEIRA, L. M. de; CHIEREGATO, R.; PEREZ JR., J. H. GOMES, M. B. **Manual de Contabilidade Tributária: textos e testes com respostas**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2009, 531 p.

PEGORARO, O. A. **Ética é Justiça**. 8. ed. Petrópolis: Vozes, 2003, 132 p.

POSTAL, A. M.; HENRIQUE, A. P.; ANTUNES, A. A. C. A importância da informação contábil e do planejamento tributário para as pequenas empresas. **Revista Repensando – Pontifícia Universidade Católica**. Campinas, ed. 1, p. 62-71, jan.-jun. 2008.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa Social: métodos e técnicas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1989, 286 p.

SANTOS, F. A. A Importância da Disciplina Contabilidade e Planejamento Tributário no Curso de Administração. In: SEMEAD - Seminários em Administração, 14., 2011, São Paulo. **Anais...** São Paulo: Universidade Federal de São Paulo, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, 2011.

SAYEG, R. N. Sonegação Tributária e Complexidade: uma visão multidimensional. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, vol. 2, nº. 1, jan./jun. 2003. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/raeel/v2n1/v2n1a09>>. Acesso em maio 2014.

SILVA, A. C. R. da. **Metodologia da Pesquisa Aplicada à Contabilidade**: orientações de estudos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses. 2. ed. 2. reimp. São Paulo: Atlas, 2008, 178 p.

TÔRRES, H. T. **Direito tributário e Direito Provado**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003, 512 p.

ZANLUCA, J. C. **Planejamento Tributário**: pague menos, dentro da lei!. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/planejamento.htm>>. Acesso em maio 2011.