

MEDIDAS DE PREVENÇÃO DE CUSTO DE TRANSAÇÃO RESULTANTES DE EVASÃO FISCAL DE CLIENTE DAS EMPRESAS PRESTADORA DE SERVIÇOS CONTÁBEIS (EPSCS) EM TANGARÁ DA SERRA MT

Osmair Rodrigues Borges¹
Laércio Juarez Melz²
Ariel Lopes Torres³
Karine Medeiros Anunciato⁴

RESUMO

Este artigo teve como objetivo analisar as orientações e medidas de prevenção que as Empresas Prestadoras de Serviços contábeis (EPSCs) da cidade de Tangará da Serra - Mato Grosso utilizam para prevenir-se de custos de transações resultantes da prática de evasão fiscal de seus clientes. Para tanto utilizou-se da pesquisa bibliográfica, exploratória, descritiva. Quanto a coleta de dados, foi um levantamento qualitativo, conhecido como *survey*, cujo instrumento de coleta, foi questionário composto de 25 questões fechada e de múltiplas escolhas aplicado junto aos respondentes (contadores). Constatou-se que 84% das empresas prestadoras de serviços contábeis de Tangará da Serra se previnem de custos de transações decorrentes da evasão fiscal praticado por seus clientes, realizando palestras (55,56%) e reuniões formais (2,22%), investindo em capacitação de seus funcionários, buscando informações de seus clientes com contadores anteriores (61,11%). Além de prestar orientação da melhor forma, sobre o planejamento tributário. As medidas mais usadas em Tangará da Serra para prevenir custos de transação são: comunicações por e-mails (26,67%), confirmação de e-mails recebidos (48,89%), protocolos manuais (24,44%).

Palavra chave: Economia dos custos da transação. Contratos. Prestação de serviço.

1 INTRODUÇÃO

Empresas prestadoras de serviços contábeis (EPSCs): medidas de prevenção de custos de transação resultante de evasão fiscal de clientes, os autores apresentam os elementos do cenário da prestação de serviços como sendo “três jogadores econômicos” que são imprescindíveis para a efetivação do estudo em questão: O Estado é uma unidade política, denominado sujeito ativo, responsável pela organização social econômica, “cujas determinações devem ser seguidas sob pena de sanção”(SANTOS, *et al.* 2011). Enquanto que “os contadores e as empresas são sujeitos passivos e devem cumprir as determinações normativas legais do Estado.”(SANTOS, *et al.* 2011)

¹ Acadêmico do curso de Ciências Contábeis da UNEMAT – Campus de Tangará da Serra, e-mail: osmairrodriguestga@gmail.com

² Mestre em engenharia a produção, Professor do curso de Ciências Contábeis da UNEMAT – Campus de Tangará da Serra, e-mail: laercio@unemat.br

³ Mestre em Administração e Finanças (UNEX), Professor de Ciências Contábeis da UNEMAT campus de Tangará da Serra, e-mail: ariel@unemat.br

⁴ Mestre em Agricultura Tropical (UFMT), Professor de Ciências Contábeis da UNEMAT campus de Tangará da Serra, e-mail: karine@unemat.br

Medidas de prevenção de custo de transação resultantes de evasão fiscal de cliente das empresas prestadora de serviços contábeis (EPSCS) em Tangará da Serra MT

Osmair Rodrigues Borges

Laércio Juarez Melz

Ariel Lopes Torres

Karine Medeiros Anunciato

Portanto questiona-se: Como as empresas prestadoras de serviços contábeis de Tangará da Serra se previnem de custos de transações decorrentes da evasão fiscal praticado pelos seus clientes?

Este artigo teve como objetivo geral identificar as orientações e medidas de prevenção que as EPSCs de Tangará da Serra, utilizam para prevenir-se de custos de transação resultantes de práticas de evasão fiscal de seus clientes.

Especificamente pretende-se: identificar as formas de atuação das empresas prestadoras de serviços contábeis em relação ao cumprimento e descumprimento da legislação; conceituar e caracterizar Evasão Fiscal, Elisão Fiscal, caracterizar o contrato de prestação de serviços contábeis e sua forma prescrita no ordenamento jurídico brasileiro com a finalidade de regulamentar a relação do cliente com a empresa e identificar e caracterizar a teoria do custo da transação.

2 REFERÊNCIAL TEÓRICO

2.1 Contabilidade tributária

Ao analisar os preceitos da Contabilidade Tributária, verificou-se que a legislação abrange, “as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes” (BRASIL, 1966).

Já a relação de tributação estabelece entre o sujeito passivo, que pode ser a pessoa física ou jurídica e o sujeito ativo, a união, o Estado e municípios como representante do Estado.

Quanto ao objetivo da contabilidade tributária, Fabretti (2005, p. 29) citados por Santos (2011) é “aplicar na prática os conceitos, princípios e normas básicas da Contabilidade e da legislação tributária na apuração, registro, divulgação e arrecadação de tributos”.

Os agentes da contabilidade tributária são “o Estado, os contadores e Empresas prestadoras de serviços contábeis e as pessoas jurídicas (foco nesse estudo) e pessoas físicas.

2.2 Sistema Tributária nacional

A legislação do sistema tributário nacional é regida primeiramente pelo artigo 145 da Constituição Federal do Brasil de 1988, conforme segue:

Art. 145 - A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

Medidas de prevenção de custo de transação resultantes de evasão fiscal de cliente das empresas prestadora de serviços contábeis (EPSCS) em Tangará da Serra MT

Osmair Rodrigues Borges

Laércio Juarez Melz

Ariel Lopes Torres

Karine Medeiros Anunciato

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

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas (BRASIL, 1988)

Na sequência seguindo a hierarquia do ordenamento jurídico brasileiro, vem o Código Tributário Nacional Lei 5.172/1966 dispõe em seu artigo 1º os seus fundamentos:

Esta Lei regula, com fundamento na Emenda Constitucional número 18, de 1º de dezembro de 1965, o sistema tributário nacional e estabelece, com fundamento no artigo 5º, XV, b, da Constituição Federal, as normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, sem prejuízo da respectiva legislação complementar, supletiva ou regulamentar. Constituição anterior (BRASIL, 1966).

Já o artigo segundo acrescenta que:

O sistema tributário nacional é regido pelo disposto na Emenda Constitucional número 18, de 1 de dezembro de 1965, em leis complementares, em resoluções do Senado Federal e, nos limites das respectivas competências, em leis federais, nas Constituições e em leis estaduais, e em leis municipais (BRASIL, 1966)

Entre outras prerrogativas do Código Tributário Nacional está a definição de legislação tributária conforme artigo 96 que define “compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes” (BRASIL, 1966). Entre as relações mencionadas está a de competência tributária que é indelegável, pertence a quem é de direito e a nem outro, conforme será estudada nos itens a seguir. Se um dos entes políticos (União, Estado e Municípios) não exercer a sua competência para criar os tributos, nenhum outro ente poderá realizar em seu lugar.

Com base nesses fundamentos cabe apresentar a Lei complementar 116/2006, a qual estabelece em seu artigo 7º que “A base de cálculo do imposto é o preço do serviço. Na sequência o parágrafo primeiro estabelece que serviços “descritos pelo subitem 3.04 da lista anexa forem prestados no território de mais de um Município, a base de cálculo será proporcional, conforme o caso, à extensão da ferrovia, rodovia, dutos e condutos de qualquer natureza, ou ao número de postes, existentes em cada Município”. Assim “não se incluem na base de cálculo do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza: o valor dos materiais fornecidos pelo prestador dos serviços previstos nos itens 7.02 e 7.05 da lista de serviços anexa a esta Lei Complementar” (BRASIL 2006).

Nos mesmos termos o artigo 6º informa que os “Municípios e o Distrito Federal, mediante lei, poderão atribuir de modo expresse a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte”

Medidas de prevenção de custo de transação resultantes de evasão fiscal de cliente das empresas prestadora de serviços contábeis (EPSCS) em Tangará da Serra MT

Osmair Rodrigues Borges

Laércio Juarez Melz

Ariel Lopes Torres

Karine Medeiros Anunciato

podendo ainda ser “atribuído este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais” (BRASIL 2006).

O parágrafo primeiro estabelece que os “responsáveis a que se refere este artigo estão obrigados ao recolhimento integral do imposto devido multa e acréscimos legais, independentemente de ter sido efetuada sua retenção na fonte”. O parágrafo segundo estabelece que o “sem prejuízo do disposto no caput e no § 1o deste artigo, são responsáveis: tomador ou intermediário de serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País” (BRASIL 2006).

Na concepção do Código Tributário Nacional em seu artigo 16 imposto é “o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte” (BRASIL, 1966)

Campos (2006) afirma que “imposto é um tributo não vinculado à atuação estatal e destinado a atender as necessidades gerais da administração pública e serviços em benefício da sociedade”. Já Pereira (2001a, p. 86), o define como sendo: “Espécie de tributo que não enseja uma contraprestação individual para aqueles que o recolhem, distinguindo-se, por isso, da taxa e da contribuição”. Conforme artigo 153 da Constituição Federal de 1988, “compete à União instituir impostos sobre” as seguintes situações:

Imposto de importação de produtos estrangeiros [...]. Compete regulamentar a cobrança de “imposto de exportação de produtos nacionais ou nacionalizados [...]”; “Imposto de renda e proventos de qualquer natureza” [...]. Imposto sobre produtos industrializados [...]. Imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro ou relativas a títulos ou valores mobiliários [...]. Imposto sobre propriedade territorial rural; e Imposto sobre grandes fortunas (BRASIL, 1988)

A própria Constituição Federal de 1988 institui regulamento para a matéria e define os tipos de tributos e a sua competência, da União, do Estado e do Distrito Federal e dos municípios (BRASIL, 1988)

Entende-se por Código Tributário Brasileiro o conjunto formado de todos os tributos instituídos no Brasil, bem como os princípios e normas que os regem.

O Sistema Tributário Brasileiro, durante muito tempo caracterizou-se como empírico, dado que suas normas expressavam muito mais as necessidades financeiras do poder público em um determinado momento, talvez em decorrência da colonização portuguesa e continuada pela monarquia e depois pela República que viam os tributos apenas como forma de suprir o erário, e não como instrumento de política de desenvolvimento econômico e social (SILVA, 2002, p. 26)

No âmbito tributário, é cada vez maior o interesse no planejamento e controle da arrecadação. Para que um específico nível de ingressos seja mantido ou elevado, é preciso que haja um sistema tributário constituído e um mecanismo fiscal exercendo certa pressão sobre os contribuintes.

Medidas de prevenção de custo de transação resultantes de evasão fiscal de cliente das empresas prestadora de serviços contábeis (EPSCS) em Tangará da Serra MT

Osmair Rodrigues Borges

Laércio Juarez Melz

Ariel Lopes Torres

Karine Medeiros Anunciato

O Brasil ressentia-se da falta de normas claras e estáveis que regulassem as relações tributárias, de forma a dar a tranqüilidade necessária aos contribuintes para que pudessem planejar com maior possibilidade de acerto suas ações, sem as surpresas do aumento de tributos de forma a comprometer os seus resultados. A fim de atender aos anseios dos contribuintes por regras claras e estáveis para regular as relações tributárias foi editada em 1º de dezembro de 1965 a Emenda Constitucional nº 18, que reestruturou toda a parte relativa aos tributos que constava na Constituição Federal de 1946. Isto veio dotar o país de um sistema tributário racional, fundado em princípios universais de tributação e mudou as características do sistema tributário brasileiro, de empírico-histórico para racional-científico (SILVA, 2002, p. 26)

Nesta concepção Silva (1999) citado por Mota Filho (2004, p. 14) a carga tributária do país é elevada e complexa, ha inúmeros impostos, taxas e contribuições cobradas pelo governo, o que fez uma infinidade de micro e pequenos empresários optarem a operar seus negócios a margem da lei.

Menos de um ano após a entrada em vigor da Emenda Constitucional nº 18, foi editada a Lei nº 5.172, datada de 25 de outubro de 1966 que, dispondo sobre o Sistema Tributário Nacional, instituiu as normas gerais de Direito Tributário, aplicáveis à União, Estados, Distrito Federal e Municípios, vindo mais tarde a ser denominada de Código Tributário Nacional, por força das disposições do Ato Complementar nº 36/67, que efetivamente tornou-se o grande marco no processo de afirmação deste ramo do direito no Brasil (SILVA, 2002, p. 26)

Mota Filho (2004, p. 25), a existência de vários tipos de planos serve para auxiliar a administração a tratar adequadamente com a natureza diversificada das decisões que deve tomar. Entretanto, não significa que os planos são independentes uns dos outros. Ao contrário, cada tipo de plano se complementa com os demais e devem estar integrados de uma forma lógica no sentido de facilitar as operações. Por fim, a caracterização do sistema tributário brasileiro seria informal se não fosse criado o Simples Federal. Pois os sistemas, Lucro Real, Lucro Presumido e o Lucro Arbitrado, não estudados nesse trabalho constituí-se na informalidade.

2.3 Formas Evasão Fiscal

A evasão fiscal é definida como sendo “a conduta ilícita praticada pelo contribuinte, concomitante ou posterior à ocorrência do fato imponible, para pagar menos tributo do que efetivamente é devido ao agente arrecadador” (DIAS, 2011).

Se a evasão fiscal não fosse ilegal seria antiética, pois reduz a arrecadação, prejudica a atividade estatal e o suprimento das necessidades sociais. Assim “Tanto na evasão comissiva ilícita quanto na elisão fiscal existe uma ação do contribuinte, intencional, com o objetivo de não pagar ou pagar tributo a menor”.

Mas caracteriza-se especialmente pelas diferenças que são:

- a) a natureza dos meios empregados. Na evasão ilícita os meios são sempre ilícitos

Medidas de prevenção de custo de transação resultantes de evasão fiscal de cliente das empresas prestadora de serviços contábeis (EPSCS) em Tangará da Serra MT

Osmair Rodrigues Borges

Laércio Juarez Melz

Ariel Lopes Torres

Karine Medeiros Anunciato

b) (haverá fraude ou simulação de fato, documento ou ato jurídico. Quando mais de um agente participar haverá conluio). Na elisão os meios são sempre lícitos porque não vedados pelo legislador;

b) também, o momento da utilização desses meios. Na evasão ilícita a distorção da realidade ocorre no momento em que ocorre o fato jurígeno-tributário (fato gerador) ou após a sua ocorrência (CARVALHO, 2005, p. 74).

Outra característica relevante diz respeito ao momento que segundo Coelho, ela ocorre:

[...] antes da realização do fato jurígeno-tributário, ou como aventa Sampaio Dória, antes que se exteriorize a hipótese de incidência tributária, pois, opcionalmente, o negócio revestirá a forma jurídica alternativa não descrita na lei como pressuposto de incidência ou pelo menos revestirá a forma menos onerosa (CARVALHO, 2005, p. 74).

Diante do exposto, percebe-se que a evasão fiscal, não é somente a inadimplência do contribuinte, mas a utilização de elementos e ferramentas ilícitas no decurso do fato jurídico tributário, com a intenção de lesar o Estado e a presença da má fé.

A sonegação tributária tem sido definida como sendo “é a ocultação dolosa, mediante fraude, astúcia ou habilidade, do recolhimento de tributo devido ao Poder Público” (MORAES, 2002). Outra definição diz que a “a ação consciente e voluntária do indivíduo tendente a, por meios ilícitos, eliminar, reduzir ou retardar o pagamento de tributo efetivamente devido” (AMARAL, 2009, p. 7).

Carvalho explica que:

Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; II - das condições pessoais do contribuinte suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente (CARVALHO, 2005, p. 512).

Assim percebe-se que a sonegação fiscal constitui um delito subjetivo o qual “visa impedir ou retardar, dolosamente, o conhecimento da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador ou de condições pessoais do contribuinte” (CARVALHO, 2005, p. 512). No entanto é preciso compreender que na sonegação o indivíduo age com má fé e com a intenção de fraudar o sistema tributário nacional.

A fraude tributária é compreendida, nos termos do artigo 72 da Lei 4500 de 1964 como sendo: “toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou

Medidas de prevenção de custo de transação resultantes de evasão fiscal de cliente das empresas prestadora de serviços contábeis (EPSCS) em Tangará da Serra MT

Osmair Rodrigues Borges

Laércio Juarez Melz

Ariel Lopes Torres

Karine Medeiros Anunciato

modificar as suas características essenciais” (BRASIL, 1964). Considerando que a finalidade dessas ações é a redução do valor do imposto a ser pago ou ainda evitar o pagamento total.

Já o artigo 171 do código Penal estabelece que fraude e o estelionato são equivalentes, pois trata-se “obter, para si ou para outrem, vantagem ilícita, em prejuízo alheio, induzindo ou mantendo alguém em erro, mediante artifício, ardil, ou qualquer outro meio fraudulento: Pena - reclusão, de 1 (um) a 5 (cinco) anos, e multa”(BRASIL, 1964)

A terminologia simulação significa “fingimento, artifício disfarce” (LEÃES, 2002, p. 12). Geralmente o instituto esta associada a má fé, com a finalidade de lesar o patrimônio de outrem e proteger o próprio.

Carrazza (2003), elisão fiscal é a “conduta lícita, omissiva ou comissiva, do contribuinte, que visa impedir o nascimento da obrigação tributária, reduzir seu montante ou adiar seu cumprimento”.

É preciso considerar que o tributo é compreendido como sendo a “arrecadação pecuniária e de bens para o custeio dos gastos públicos e das despesas dos governantes há bastante tempo” (AMARAL, 2009, p. 16). Na concepção de Amaral (2009) trata-se de “conjunto de procedimentos previstos em lei ou não vedados por ela que visam diminuir o pagamento de tributos”.

Nesse sentido o contribuinte “tem o direito de estruturar o seu negócio da maneira que melhor lhe pareça, procurando a diminuição dos custos de seu empreendimento, inclusive dos impostos. Se a forma celebrada é jurídica e lícita, a fazenda pública deve respeitá-la” (AMARAL, 2009, p. 49)

A “elisão fiscal, hodiernamente tratada como planejamento tributário, consiste em praticar atos legais, sem dissimulação, sem fraude, visando minimizar o imposto a recolher” (KOCH, 2003, p. 116) e que a “elisão tributária *eficaz* é realizada por meios lícitos, através de atos não simulados e antes da ocorrência do fato imponible (fato gerador). Através dela, evita-se a ocorrência do fato imponible (PEREIRA, 2001, p. 14). Assim a “elisão fiscal é definida como a economia lícita, mediante toda e qualquer ação anterior à ocorrência do fato gerador que, sem violar a lei, evita, reduz ou postergar o imposto.” (SHINGAKI, 2002, p. 25)

Nesses termos a elisão fiscal tributária é um procedimento preventivo que ocorre antes do fato gerador com a finalidade de efetivar a existência da economia.

2.4 Elusão fiscal ou elisão ilícita

Medidas de prevenção de custo de transação resultantes de evasão fiscal de cliente das empresas prestadora de serviços contábeis (EPSCS) em Tangará da Serra MT

Osmair Rodrigues Borges

Laércio Juarez Melz

Ariel Lopes Torres

Karine Medeiros Anunciato

A Elusão fiscal é também conhecida como elisão ilícita. Nessas condições a elusão fiscal (ilícita) ocorre quando alguém efetiva, “uma doação (ITCMD estadual) imposto de transmissão causa mortis e doação; mas o contribuinte confere ao negócio forma jurídica de uma compra e venda (ITBI municipal) imposto sobre transmissão de bens imóveis; por saber que alíquota deste (municipal) é menor do que a daquele (estadual)” (KRAUSPENHAR JUNIOR, 2005).

História do Brasil, Gomes (2011), explica que “os contadores surgiram inicialmente no período colonial com a finalidade de proporcionar amparo a Família Real, devido ao crescimento nos gastos públicos”. Para Strassburg (2006) os profissionais da contabilidade “tornaram-se indispensáveis no âmbito da administração financeira e patrimonial, atuando inclusive na controladoria, atuarial e auditoria.”

Quanto ao município de Tangará da Serra, no estado de Mato Grosso, Vieira (2011) afirma que:

No município de Tangará da Serra, estado de Mato Grosso, devido o aquecimento da economia local, a expansão do agronegócio nos municípios vizinhos, o contador se fez presente, acompanhado o progresso econômico, auxiliando os empresários nas tomadas de decisões, recomendando estratégias para o aumento das atividades econômicas, demonstrando os débitos, lucros e prejuízos (VIEIRA, 2011).

No entanto a “responsabilidade” dos profissionais da contabilidade esta normatizado no Código Civil, penal, comercial e tributário.

O contrato de prestação de serviços contábeis depende do “assentimento de duas ou mais pessoas/partes sobre o mesmo objeto”. Por meio das normas criadas por particulares com o apoio da legislação vigente no país com “o fim de adquirir, resguardar, modificar ou extinguir direitos” (SZKLAROWSKY, 1998).

Para Szklarowsky (1998) o contrato de prestação de serviços é a “associação de duas ou mais vontades, o acordo de duas ou mais pessoas, tendo em vista determinado objeto, e sua validade pressupõe necessariamente a pessoa capaz, objeto lícito e forma prescrita e não proibida por lei”.

No âmbito da contabilidade a Resolução 987/2003 em seu artigo 1º estabelece que “o contabilista ou Organização Contábil deverá manter contrato por escrito de prestação de serviços”. Essa determinação tem por objetivo “comprovar os limites e a extensão da responsabilidade técnica, permitindo segurança das partes e regulação do desempenho das

Medidas de prevenção de custo de transação resultantes de evasão fiscal de cliente das empresas prestadora de serviços contábeis (EPSCS) em Tangará da Serra MT

Osmair Rodrigues Borges

Laércio Juarez Melz

Ariel Lopes Torres

Karine Medeiros Anunciato

obrigações assumidas”. Além de regulamentar compromissos e responsabilidades tanto para o “cliente quanto para o profissional contabilista, pois ambos buscam se resguardar quanto às garantias, aos direitos e às responsabilidades contratadas.” (CFC, 2003).

Nesse sentido é preciso compreender que o contrato de prestação de serviço contábil é ferramenta essencial de “proteção para situações como denúncias, autuações profissionais, fiscais, etc.” Pois nos termos do artigo 1.177 do Código Civil (2002) os profissionais podem ser responsabilizados por atos no exercício da profissão. Especialmente quando ocorrer denuncia, no Conselho Federal de Contabilidade, devido a multas aplicadas aos clientes ou por não realizar procedimentos contábeis obrigatórios.

Medidas de prevenção de custo de transação resultantes de evasão fiscal de cliente das empresas prestadora de serviços contábeis (EPSCS) em Tangará da Serra MT

Osmair Rodrigues Borges

Laércio Juarez Melz

Ariel Lopes Torres

Karine Medeiros Anunciato

2.5 Custos de Transação das EPSCs

Para Dowell e Cavalcanti (2012) a transação é a “unidade de análise mais microanalítica e a firma é descrita como uma estrutura de gestão (*governance structure*), onde o que importa é a estrutura interna, os incentivos e os mecanismos de controle mais do que a função de produção”.

Quanto aos custos da transação Williamson (1995, p. 45), afirma que são “os custos que os agentes enfrentam quando recorrem ao mercado para adquirir equipamentos, insumos ou serviços, ou quando estabelecem uma “interface” com outro agente”. Esses custos incluem o custos de redigir negociar, e garantir o execução de um contrato. Para o mesmo autor “a teoria dos custos de transação enfoca a firma enquanto uma estrutura de governança (uma organização) alternativa ao mercado, cujo objetivo é economizar custos de transação”. Esses custos se justificam em função da oportunidade, da incerteza e da Especificidade dos Ativos.

Nesses termos é preciso considerar

[...] a existência de custos de transação relativamente mais elevados em transações realizadas no mercado determina a substituição desta estrutura de governança pela organização hierárquica da empresa, a possibilidade de auferir economias de custos de transação pode levar a alterações nas características desta última organização, desencadeando um processo de mudança organizacional (WILLIAMSON, 1995, p.294)

Para Dowell e Cavalcanti (2012) e Williamson (1995, p.294) a contenção dos custos de transação envolve dois fatores relacionado ao comportamento, conforme segue:

a racionalidade - que assume que todos os contratos, mesmo os mais completos, são inevitavelmente incompletos - e o oportunismo - onde cada parte tenta extrair as quasi-rents da outra parte pela ameaça de dissolução do contrato, ou seja, os contratos como promessa que não são baseados em compromissos críveis são inevitavelmente ingênuos. O problema da economia da organização é visto, então, como um processo de transformação que atende a compromissos intertemporais (DOWELL, CAVALCANTI, 2012).

Já as dimensões mais frequentes no custo da transação é a incerteza a que eles são sujeitos; as especificidades dos ativos (*asset specificity*), a frequência com que se repetem.

No entanto, a especialização dos ativos é considerada a mais relevante pois,

relacionada com a noção de custos irrecuperáveis (*sunk costs*) e a sua completa ramificação se torna evidente apenas no contexto de contratos incompletos. Elas ocorrem em um contexto de intertemporalidade e se referem ao grau no qual os ativos podem ser re-empregados em usos e por usuários alternativos sem sacrifício

Medidas de prevenção de custo de transação resultantes de evasão fiscal de cliente das empresas prestadora de serviços contábeis (EPSCS) em Tangará da Serra MT

Osmair Rodrigues Borges

Laércio Juarez Melz

Ariel Lopes Torres

Karine Medeiros Anunciato

do valor produtivo. Isto é, quando se opta por um tipo de transação é necessário se avaliar em que grau os ativos podem ser re-aplicados sem perda de valor em outros projetos no caso dos contratos serem quebrados. Esta condição foi vista, originalmente, por Alfred Marshall na sua discussão sobre quasi-rents (DOWELL, CAVALCANTI, 2012).

Assim a especificidades dos ativos pode se fazer presente em diversas categorias, entre elas pode-se citar: especificidade dos ativos físicos, especificidade da marca, especificidade espacial, e especificidade dos ativos humanos.

No que se refere ao custo da transação em empresas prestadoras de serviços contábeis Santos (2011) apresenta duas categorias distintas que são:

1 Identificação das negociações e características que é a “reuniões com o possível cliente; entender seus anseios; elaborar um plano de ação; fazer pesquisas tributárias e normativas; apresentar as possibilidades; estimar a demanda mensal de serviços; negociar um valor de honorários inicial e mensal” (SANTOS, 2011).

2 Custo de monitorar a efetivação e execução do contrato que é “exercer direitos e cumprir deveres e obrigações; fazer com que o cliente cumpra as determinações legais e normativas” (SANTOS, 2011).

Já Fiani (2002), citado por Santos (2011) afirma que a competência, pois os “indivíduos nunca terão disponíveis todas as informações necessárias para a tomada de decisões, pois lhes faltam habilidades para processar integralmente todas as possibilidades e consequências”. Pois geralmente a assimétrica se apresentar por uma das partes terem mais informações que outra, e lhe beneficia na relação contratual.

No caso das empresas prestadoras de serviços contábeis, estas não possuem todas as informações do seu cliente, mesmo que tenha buscado informações no mercado estas não serão suficientes para prevenir problemas. E sempre haverá o elemento surpresa. Por isso os contratos de prestação de serviço contábil têm por objetivo expurgar as probabilidades de empecilhos na relação contratual (SANTOS, 2011)

2.6 Medidas de prevenção

Apesar dos contratos de prestação de serviços e suas partes não conseguirem evitar todos os impasses que podem vir surgir no decorrer contratual. Neves (1999) citado por Santos (2011) comenta que as empresas podem se prevenir nas relações e com isso reduzir os custos de transação.

Medidas de prevenção de custo de transação resultantes de evasão fiscal de cliente das empresas prestadora de serviços contábeis (EPSCS) em Tangará da Serra MT

Osmair Rodrigues Borges

Laércio Juarez Melz

Ariel Lopes Torres

Karine Medeiros Anunciato

Entre as alternativas para redução dos custos da transação está:

O contrato de prestação de serviços contábeis “ajuda a prevenir possíveis custos de transação é a formalização de um CPSC entre as EPSCs e seus clientes dentro das normas previstas pelo CFC”.

Segundo Santos (2011) trata-se de uma formalização, que deve ser escrita, e estabelece os limites da responsabilidade técnica, possibilitando maior segurança para as partes. Por isso, uma idéia muito aceita no mercado atual é a inclusão de cláusulas que estabeleçam multas e ressarcimento de prejuízos para o caso de não cumprimento das obrigações.

Protocolo tem sido uma ferramenta imprescindível para o controle, pois contém “o local de origem e destino, detalhes do documento que está sendo encaminhado, o nome do entregador e da EPSCs, o nome do cliente, do recebedor, a assinatura e a data de recebimento” (SANTOS, 2011). Assim as empresas prestadoras de serviços contábeis podem por meio de protocolo comprovar o envio e recebimento de documentos e com isso proteger se do custo da transação.

Recibos simples, eletrônicos e e-mails.

Compõem-se de duas vias nas quais constam os dados da empresa e dos documentos que estão sendo enviados, a data e a assinatura do recebedor. Esses recibos devem ser arquivados em ordem alfabética por empresa, em condições adequadas, pois podem ajudar no futuro a evitar eventuais custos de transação em caso de comprovação de falta de envio de documentação, guias de impostos ou perda de prazo para obter certidões negativas de clientes. O recibo eletrônico é similar ao recibo simples, mas é enviado um e-mail ao cliente com uma senha de acesso, com a qual o cliente acessa arquivos, em ambiente online, e imprime guias de impostos e outros documentos. Quando o cliente acessa o arquivo, a EPSC recebe uma mensagem de notificação de leitura, que serve como recibo de confirmação de leitura. (SANTOS, 2011).

O uso do recibo mesmo que simples pode comprovar a leitura do documento e realização das operações. Os e-mails também pode comprovar o envio do documento.

3. METODOLOGIA

Quanto a tipologia esta é pesquisa bibliográfica e exploratória, pois foi estudado o assunto com maior profundidade, pois os fatos foram observados, registrados, analisados e interpretados, tornando-o mais claro para responder a questão-problema.

Vergara (2005, p.47-48) afirma que a pesquisa bibliográfica é o “estudo sistematizado desenvolvido com base em material publicado em livros, revistas, jornais e redes eletrônicas,

Medidas de prevenção de custo de transação resultantes de evasão fiscal de cliente das empresas prestadora de serviços contábeis (EPSCS) em Tangará da Serra MT

Osmair Rodrigues Borges

Laércio Juarez Melz

Ariel Lopes Torres

Karine Medeiros Anunciato

isto é material acessível ao público em geral”. Já a pesquisa exploratória é definida por Vergara (2005, p.81) como sendo:

A exploração de um assunto significa reunir mais conhecimento e incorporar características inéditas, bem como buscar novas dimensões até então não conhecidas. O estudo exploratório apresenta-se como um primeiro passo no campo científico, a fim de possibilitar a realização de outros tipos de pesquisa acerca do mesmo tema, como a pesquisa descritiva e a pesquisa explicativa.

O artigo utilizou-se também da pesquisa de campo, que segundo Gil (2007, p.53), “procura muito mais o aprofundamento das questões propostas do que a distribuição das características da população segundo determinadas variáveis”. Quanto aos instrumentos para coleta foi a entrevista composta de 25 questões onde foram entrevistados 45 contabilistas do município de Tangará da Serra – MT, no período do dia 10 ao dia 25 do mês de março do ano de 2012, conforme relação dos contadores obtidos junto a Delegacia Regional de Contabilidade de Tangara da Serra –MT.

Quanto a análise dos dados utilizou-se da metodologia quantitativa e qualitativa, sendo que nas questões objetivas os dados foram tabulados, e apresentados em gráficos com percentuais e média. As questões subjetivas foram sistematizadas e analisadas por semelhança ou por agrupamento em categorias.

4 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Conforme se verifica todos os entrevistados trabalham em empresas prestadoras de serviços contábeis situadas em Tangara da Serra. Sendo que 62,22% são do sexo masculino e 37,78% do sexo feminino. Quanto a idade dos entrevistados verificou-se que 48,89% tem de 20 a 30 anos, 33,33% tem de 30 a 40 anos, 16,33% tem idade de 40 a 50 anos, apenas 4,44% tem mais de 50 anos.

No quesito escolaridade verificou-se que 4,44% possui mestrado, 13,33% possui especialização, 20% possui o ensino superior incompleto e atuam nos escritórios sob a responsabilidade de profissional, 57,78% tem ensino superior completo e apenas 4,44% declaram possuir ensino médio completo.

Verificou-se que 20% dos entrevistados atuam prestando serviços contábeis a menos de 5 anos, 15,56% de 6 a 10 anos, 11,11% estão no mercado de 11 a 15 anos, 33,33% de 16 a

Medidas de prevenção de custo de transação resultantes de evasão fiscal de cliente das empresas prestadora de serviços contábeis (EPSCS) em Tangará da Serra MT

Osmair Rodrigues Borges

Laércio Juarez Melz

Ariel Lopes Torres

Karine Medeiros Anunciato

20 anos, 13,33% de 21 a 25 anos, apenas 4,44% de 26 a 30 anos dos demais 2,22% prestam serviços a mais de 31 anos.

Para 75,56% dos entrevistados as empresas prestadoras de serviços contábeis em que atuam são micro empresas, 20% são empresas de pequeno porte e apenas 4,44% empresa de grande porte.

Tabela 01. Análise da frequência com que as empresas incluem cláusulas contratuais de prevenção de custo de transação nos contratos de prestação de serviços contábeis.

Respostas	Datas e prazo nos serviços que serão realizados	Datas e coleta de documentos fiscais	Datas e coletas de documentos contábeis	Datas e coletas de documentos trabalhistas
Sempre	65,7%	66,7%	73,3%	71,1%
Quase sempre	5,7%	15,6%	13,3%	13,3%
Raramente	20,0%	11,1%	8,9%	8,9%
Nunca	6,6%	4,4%	-	2,3%
Branco	2%	2,2%	4,5%	4,4%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

A tabela 01, evidencia que à frequência que as empresas, incluem cláusulas contratuais de prevenção de custos de transação nos Contratos de Prestação e Serviços contábeis, 65,67% afirmam que sempre, 5,7% quase sempre, 20% raramente, 6,6% nunca e 2% não responderam. Fica claro que as empresas incluem datas e coleta de documentos fiscais nas cláusulas contratuais sempre, na opinião de 66,7%, quase sempre para 15,6%, raramente 11,1% 4,4 nunca, e 2,2 não responderam. Quanto a frequência que a empresa inclui datas e coletas de documentos contábeis são sempre na opinião de 73,3%, quase sempre para 13,3%, raramente para 8,9% e 4,5% não responderam.

Já a frequência de inclusão de datas e coletas de documentos trabalhistas é sempre para 71,1%, quase sempre para 13,3%, Raramente para 8,9% e nunca para apenas 2,3% outras 4,4 deixaram em branco.

Verificou-se que em Tangará da Serra 71,11% das empresas pesquisadas costumam revisar as cláusulas contratuais de prestação de serviços e 28,89% não fazem revisão alguma.

Tabela 02. As EPSCs costumam revisar as cláusulas contratuais de prestação de Serviços.

Sim	71,11%
Não	28,89%
Total	100%

Medidas de prevenção de custo de transação resultantes de evasão fiscal de cliente das empresas prestadora de serviços contábeis (EPSCS) em Tangará da Serra MT

Osmair Rodrigues Borges

Laércio Juarez Melz

Ariel Lopes Torres

Karine Medeiros Anunciato

Das empresas que fazem revisão verificou-se que 33,33% dão ênfase a alteração de preço, 22,22% verificam alteração no regime tributário do cliente, 26,67% conferem tanto alteração de preços como a mudança dos planos econômicos, 6,67% observam a mudança dos planos econômicos, já 6,67% revisam outros detalhes e apenas 4,44% não responderam essa questão.

Medidas de prevenção de custo de transação resultantes de evasão fiscal de cliente das empresas prestadora de serviços contábeis (EPSCS) em Tangará da Serra MT

Osmair Rodrigues Borges

Laércio Juarez Melz

Ariel Lopes Torres

Karine Medeiros Anunciato

Tabela 03. Condições em que as EPSCs fazem revisão nas cláusulas contratuais.

Para alteração de preços	33,33%
Para alteração de preços e diante da mudança dos planos econômicos	26,67%
Alteração no regime tributário do cliente.	22,22%
Diante da mudança dos planos econômicos	6,67%
Outros.	6,67%
Branco	4,44%
Total	100%

Em Curitiba a pesquisas de Santos *et al* (2011) evidenciou que “86% dos respondentes não elaboram novo CPSC quando ocorre alteração no regime tributário do cliente”. A maioria das empresa prestadoras de serviços contábeis “não está se prevenindo contra possíveis custos decorrentes de alterações e atualizações que poderiam ser inseridas nos Contratos de Prestação de Serviços Contábeis”.

As pesquisa de Santos *et al*,(2011) dão conta que

14% que afirmaram elaborar um novo CPSC quando seus clientes fazem uma alteração no regime tributário, entre 34% e 50% responderam que raramente ou nunca anexam cláusulas referentes aos prazos dos serviços que serão realizados e de coleta dos documentos contábeis, fiscais e trabalhistas. Pelos resultados, mesmo as EPSCs que elaboram um novo CPSC não consideram todas as possibilidades implícitas nas mudanças (SANTOS, *et al*, 2011)

Nessas condições é preciso compreender que o “procedimento de renovação ou elaboração de um novo contrato é uma garantia” essencial para as empresas prestadoras de serviços contábeis, pois nos termos do artigo 1º parágrafo único da Resolução CFC 987/2003, "o contrato escrito tem por finalidade comprovar os limites e a extensão da responsabilidade técnica" do contador e estabelecer os direitos e obrigações das partes contratantes”.

Os contadores entrevistados em Tangará da Serra informaram que apenas 20% das empresas prestadoras de serviços contábeis não buscam informações de seus clientes antes de fechar contratos para prevenir de problemas futuros, 80% faz esse tipo de pesquisa. Santos *et al* (2011) alega que a busca de informações anteriores são fatores fundamentais para saudável relação contratual.

Tabela 04. As EPSCs busca informações de seus clientes antes de fechar contratos para prevenir de problemas futuros.

Sim	80,00%
Não	20,00%

Medidas de prevenção de custo de transação resultantes de evasão fiscal de cliente das empresas prestadora de serviços contábeis (EPSCS) em Tangará da Serra MT

Osmair Rodrigues Borges
Laércio Juarez Melz
Ariel Lopes Torres
Karine Medeiros Anunciato

Total	100,00%
-------	---------

Das empresas que buscam informações sobre seus futuros clientes, verificou-se que 61,11% buscam as informações com contadores anteriores, 36,11% a base de dados da receita federal e 2,78% buscam informações por outras fontes.

Tabela 05. Órgãos utilizados para busca de informações de clientes antes de fechar contratos.

Contador anterior	61,11%
Receita Federal	36,11%
Outros.	2,78%
Total	100,00%

Mas em Curitiba “60% buscam esse tipo de informação com o contador anterior. E 16% buscam tais informações em órgãos de classe como o Sindicato dos Contabilistas de Curitiba” e os órgãos do Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Paraná.

Nessas condições pode-se afirmar que as empresas prestadoras de serviços contábeis de Tangara da Serra, Mato Grosso, estão mais prevenidas em relação a Curitiba.

Em Tangará da Serra verificou-se que a elaboração dos contratos é realizada por 62,22% pelo setor financeiro, o setor de *marketing* elabora 4,44%, o Departamento de Recursos humanos é responsável por 6,67% dos contratos, 13,33% pelo departamento de vendas e apenas 13,33% ou outros setores da empresa. No que se refere às penalidades, 37,79% das empresas já tiveram que assumir multas e outras penas decorrentes dos atos de seus clientes.

Tabela 06. Quais tipos de penalidades sua empresa teve que assumir decorrentes dos atos de seus clientes?

Multas e Juros	64,45%
Custas trabalhistas	4,44%
Despesas de Cartórios	2,22%
Outros.	28,89%
Total	100%

A tabela 6 evidencia que 64,45% dos tipos de penalidades que as empresas já tiveram que assumir decorrentes dos atos de seus clientes refere-se as multas e juros, em segundo

Medidas de prevenção de custo de transação resultantes de evasão fiscal de cliente das empresas prestadora de serviços contábeis (EPSCS) em Tangará da Serra MT

Osmair Rodrigues Borges

Laércio Juarez Melz

Ariel Lopes Torres

Karine Medeiros Anunciato

lugar aparece as custas trabalhistas com 4,44% e despesas de cartório ocupa o terceiro lugar com 2,22%, outros somaram 28,89%.

Medidas de prevenção de custo de transação resultantes de evasão fiscal de cliente das empresas prestadora de serviços contábeis (EPSCS) em Tangará da Serra MT

Osmair Rodrigues Borges

Laércio Juarez Melz

Ariel Lopes Torres

Karine Medeiros Anunciato

Tabela 07. Com que frequência a EPSC tem assumido penalidades decorrentes dos atos dos seus clientes.

	Juros e Multas	Custas Trabalhistas	Custas Judiciais	Honorários Advocáticos	Despesas de Cartórios	Outros
Sempre	6,67%	-	-	-	-	-
Quase sempre	-	-	-	-	-	11,1%
Raramente	53,33%	8,89%	11,11%	6,67%	8,89%	68,9%
Nunca	35,56%	77,78%	73,33%	77,78%	73,33%	20,0%
Branco	4,44%	13,33%	15,56%	15,56%	17,78%	-
Total	100%	100%	100%	100%	100%	100%

A tabela 07 evidencia que mais de 70% das empresas prestadoras de serviços nunca tiveram que assumir penalidades decorrentes dos atos dos seus clientes relacionados a custas trabalhistas, custas judiciais, honorários de advogados e despesas de cartórios. Já 53,33% dos entrevistados afirmaram que assumem com frequência juros e multas, 68,90% assumem com frequência outros encargos decorrentes dos atos de clientes.

Em Curitiba no ano de 2011, os dados dão conta que

[...] mesmo não se protegendo totalmente em relação aos custos de transação relacionados à evasão fiscal de seus clientes, as EPSCs raramente (54%) têm que assumir fontes de custos de transação, tais como multas e juros; no entanto, 23% (10+13) foram obrigadas a assumir sempre, ou quase sempre, multas e juros por atrasos no pagamento de impostos. (SANTOS, et al 2011)

Santos (2011) destaca ainda que “outra forma de “prevenir-se de fontes de custos de transação é obter referências das Empresas da Prestação de serviço anterior”.

As empresas protegem de clientes que abre uma empresa e muda para outra prestadora de serviços contábeis dentro de curto período de tempo observando a boa fé dos clientes em 42,22% dos casos, já 20% utilizam cláusula contratual de permanência mínima, 15,56% fazem acordo verbal, 13,33% estabelecem outros mecanismos de proteção, e 8,89% dos entrevistados deixaram essa alternativa em branco.

Tabela 08. Como EPSCs protegem de clientes que abre uma empresa e mudam para outra empresa prestadora de serviço contábeis dentro de um curto período de tempo.

Boa fé do cliente	42,22%
Cláusula contratual de permanência Mínima	20,00%
Acordo verbal	15,56%
Outros.	13,33%
Branco	8,89%
Total	100,00%

Medidas de prevenção de custo de transação resultantes de evasão fiscal de cliente das empresas prestadora de serviços contábeis (EPSCS) em Tangará da Serra MT

Osmair Rodrigues Borges
Laércio Juarez Melz
Ariel Lopes Torres
Karine Medeiros Anunciato

Nas pesquisas de Santos *et al* (2011) informou que “37% dos respondentes confiam na boa fé do cliente e 16% têm apenas um acordo verbal, no entanto 34% incluem cláusulas de permanência mínima nos Contratos de Prestação de serviços contábeis”.

Para Santos *et al* (2011) as explicações sobre as implicações sobrevindas de “práticas de evasão fiscal ajudam as EPSCs e seus contadores a se protegerem, pois, de acordo com o NCC, estas são responsáveis por ações voluntárias, coniventes e dolosas com seus clientes”.

Nessa concepção Oliveira (2005), citado por Santos *et al* (2011), afirma que “essa medida visa reforçar a posição do profissional contábil para que exerça suas atividades de forma responsável e zelosa, respeitando e observando cuidadosamente as normas legais, contábeis e as formas éticas profissionais”.

Santos *et al* (2011) comenta ainda que em Curitiba o

[...] período de permanência mínima para clientes que efetuaram abertura de empresa representa outra fonte de custos de transação. Durante a abertura de uma empresa, as EPSCs disponibilizam atenção, pessoal e tempo e, algumas vezes, logo depois da abertura, este cliente muda de contador, gerando transtorno, prejuízos e conseqüentemente custos de transação para as EPSCs.

Diante do exposto questionou os entrevistados tangaraenses sobre a possível orientação a respeito da evasão fiscal, e constou-se que:

Quanto a evasão fiscal verificou-se que 55,56% das empresas orientam seus clientes em relação à evasão fiscal em reuniões, 24,44% orientam em palestras, 17,78% orientam por e-mail e 2,22% não responderam.

Tabela 09. As EPSC orientam seus clientes com relação à Evasão fiscal através de:

Reuniões	55,56%
Palestras	24,44%
E-mail	17,78%
Branco	2,22%
Total	100%

A pesquisa realizada em Curitiba evidenciou “que as principais formas de comunicação das EPSCs com seus clientes são: reuniões ou e-mails (somam 78%)” Santos *et al* (2011).

Medidas de prevenção de custo de transação resultantes de evasão fiscal de cliente das empresas prestadora de serviços contábeis (EPSCS) em Tangará da Serra MT

Osmair Rodrigues Borges

Laércio Juarez Melz

Ariel Lopes Torres

Karine Medeiros Anunciato

O procedimento mais utilizado pelas empresas para informar seus clientes sobre as diferenças entre elisão fiscal e evasão fiscal tem sido 55,56% em reunião formal, 26,67% por informativo via e-mail, 6,67% em informativo via protocolo manual, e 11,10% outros mecanismos.

Medidas de prevenção de custo de transação resultantes de evasão fiscal de cliente das empresas prestadora de serviços contábeis (EPSCS) em Tangará da Serra MT

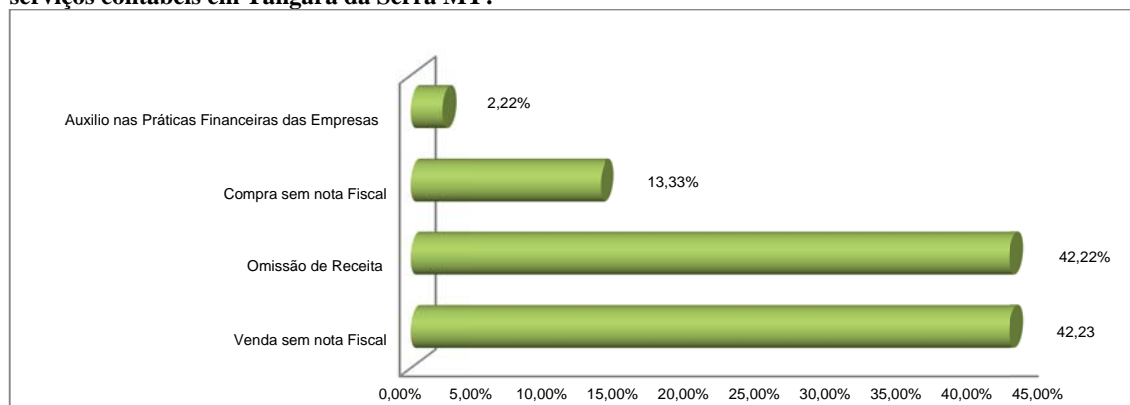
Osmair Rodrigues Borges
Laércio Juarez Melz
Ariel Lopes Torres
Karine Medeiros Anunciato

Tabela 10. Procedimentos mais utilizado pelas EPSC para informar seus clientes sobre as diferenças entre elisão fiscal e evasão fiscal.

Reunião formal	55,56%
Informativo via e-mail	26,67%
Protocolo manual	6,67%
Outros	11,10%
Total	100%

No município de Curitiba a pesquisa realizada por Santos *et al* (2011) evidenciou que são realizadas “ reuniões periódicas com seus clientes para orientá-los sobre os riscos da evasão fiscal. As orientações mais comuns são o planejamento tributário (26%) e implicações de evasões fiscais (21%)”.

Figura 01. Formas mais comuns de evasão fiscal praticadas pelos clientes das Empresas Prestadoras de serviços contábeis em Tangará da Serra MT?



A forma mais comum de evasão fiscal dos clientes das empresas prestadoras de serviços contábeis em Tangará da Serra tem sido em 42,22% dos casos, omissão de receita, 42,23% vendas sem nota fiscal, 13,33% compra sem nota fiscal e 2,22% auxílio nas práticas financeiras da empresa.

Ao comparar essas informações obtidas em Tangará da Serra com o município de Curitiba PR, verificou-se que em Curitiba a prática da “Evasão fiscal se dá em 60% dos casos por meio das vendas e compras sem nota fiscal” (SANTOS, *et al*, 2011).

Na concepção de 57,78% das empresas entrevistadas as formas mais comuns de evasão fiscais praticadas pelos clientes das empresas prestadoras de serviços contábeis na área trabalhista são os pagamentos de salário por fora, 22,22% registra de salário a menor, 4,44%

Medidas de prevenção de custo de transação resultantes de evasão fiscal de cliente das empresas prestadora de serviços contábeis (EPSCS) em Tangará da Serra MT

Osmair Rodrigues Borges

Laércio Juarez Melz

Ariel Lopes Torres

Karine Medeiros Anunciato

não recolhimento dos impostos FGTS e INSS, 4,44% utilizam-se de outros mecanismos e 11,12% não responderam esse questionamento.

Medidas de prevenção de custo de transação resultantes de evasão fiscal de cliente das empresas prestadora de serviços contábeis (EPSCS) em Tangará da Serra MT

Osmair Rodrigues Borges

Laércio Juarez Melz

Ariel Lopes Torres

Karine Medeiros Anunciato

Tabela 11. Formas mais comuns de evasão fiscal praticadas pelos clientes das empresas prestadoras de serviços contábeis na área trabalhista em Tangará da Serra.

Pagamento de salário por fora	57,78%
Registro de salário a menor	22,22%
Branco	11,12%
Não recolhimento dos impostos FGTS e INSS	4,44%
Outros	4,44%
Total	100%

Na área trabalhista verificou-se que “a prática mais utilizada é o pagamento de salário por fora e registro de salários a menor somam 59%” (SANTOS, *et al*, 2011). Segundo Santos, *et al* (2011) “os resultados demonstram que os empresários tem uma visão de redução de custos que os põem em risco e também o contador responsável pela escrituração contábil e fiscal” nos termos da Código Civil de 2002.

Verificou-se que 37,78% das EPSCs entrevistadas, qualifica seus funcionários dando cursos na área fiscal, 42,22% na área fiscal, legislação, contábil e trabalhista e 20,00% na área fiscal e trabalhista.

Tabela 12. Áreas em que as EPSCs oferece cursos de atualização profissional para seus funcionários.

Área fiscal	37,78%
Área fiscal, legislação, contábeis e trabalhista	42,22%
Área fiscal e trabalhista	20,00%
Total	100%

Comparativamente as empresas prestadoras de serviços contábeis de Curitiba - PR também tem demonstrado preocupação com a atualização e aperfeiçoamento de seus colaboradores, dando maior relevância a área “fiscal (42%), legislação (40%), contábil (33%) e trabalhista (30%)” (SANTOS, *et al* (2011). Nessas condições o mesmo autor informa que “as necessidades atuais dos clientes pedem que os contadores entendam de contabilidade fiscal, finanças, informática, dentre várias outras habilidades, prestando serviços contábeis e assessorando seus clientes a obterem melhores resultados”.

Medidas empregadas pelas empresas para prevenir-se de custos de transação são 48,89% Confirmação de e-mail recebidos, 24,44% Protocolos Manuais, 13,33% Protocolo (*Softwares*) e 13,34% deixaram em branco.

Medidas de prevenção de custo de transação resultantes de evasão fiscal de cliente das empresas prestadora de serviços contábeis (EPSCS) em Tangará da Serra MT

Osmair Rodrigues Borges

Laércio Juarez Melz

Ariel Lopes Torres

Karine Medeiros Anunciato

Tabela 13. Medidas utilizadas pelas EPSCs para prevenir-se de custos transação.

Confirmação de e-mails recebidos	48,89%
Protocolos manuais	24,44%
Protocolos (<i>Softwares</i>)	13,33%
Branco	13,34%
Total	100%

Na pesquisa de Santos *et al*, (2011) os Contratos de prestação de Serviços de Curitiba “são incluídas cláusulas referentes a datas e prazos dos serviços que serão realizados, e datas de coletas dos documentos fiscais, contábeis e trabalhistas. Entre 44% (17+27) e 30% (17+13)” das Empresas prestadoras de Serviços Contábeis, afirmaram, simultaneamente, nunca e raramente.

Verificou-se que entre os cuidados que as empresas tomam em relação ao protocolo pode-se citar: 91,12% das empresas sempre utilizam o protocolo manual, 67% sempre utilizam a confirmação de recebimento de e-mail, e apenas 13,33% utilizam o protocolo de softwares. Das empresas prestadoras de serviços contábeis verificou-se 24,44% fazem protocolo de softwares quase sempre. Em Curitiba as medidas de prevenção contra fontes de custos de transação: 30% dos respondentes utilizam a confirmação de recebimentos por e-mail; 29% utilizam os protocolos manuais; e 25% utilizam o CPSC com cláusulas bem específicas” (SANTOS, *et al*, 2011)

Tabela 14. Cuidados que as EPSCs tomam com relação aos protocolos

	Confirmação de e-mail recebidos	Protocolos Manuais	Protocolo (Softwares)	Outros.
Sempre	67%	91,12%	13,33%	-
Quase sempre	4%	4,44%	24,44%	-
Raramente	13%	-	6,67%	4,44%
Nunca	-	-	15,56%	17,78%
Branco	16%	4,44%	40,00%	77,78%
Total	100%	100,00%	100,00%	100,00%

Verificou-se ainda que “os e-mails e protocolos manuais são bastante úteis como comprovantes de envio de guias, documentos, declarações, dentre vários outros documentos”.

Os dados tanto de Curitiba como de Tangará da Serra evidencia que os protocolos e demais documentos devem ser corretamente arquivados, considerando a possibilidade dos clientes contestarem o envio e recebimento de algum documento.

Medidas de prevenção de custo de transação resultantes de evasão fiscal de cliente das empresas prestadora de serviços contábeis (EPSCS) em Tangará da Serra MT

Osmair Rodrigues Borges

Laércio Juarez Melz

Ariel Lopes Torres

Karine Medeiros Anunciato

A imprescindibilidade das empresas prestadoras de serviços contábeis possuem contratos com determinações especificadas para cada cliente evita aborrecimentos e possibilita em muitos casos o ressarcimento de possíveis custos de transação.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante do exposto, conclui-se que 24,44% das empresas prestadoras de serviços contábeis de Tangará da Serra se previnem de custos de transações decorrentes da evasão fiscal praticado pelos seus clientes, realizando palestras, 55,56% através de reuniões formais, 42,22%, investindo em capacitação de seus funcionários e 61,11% buscando informações de seus clientes com contadores anteriores.

As medidas mais usadas em Tangará da Serra para prevenir custos de transação são: comunicações por e-mails com percentual de 48,89%, os protocolos manuais e protocolos eletrônicos somaram 37,77%.

Quanto aos contratos verificou-se que 33,33% das EPSCs altera as cláusulas contratuais para alteração de preços, 26,67% diante da mudança preço e dos planos econômicos e 22,22% diante de mudança de regime tributário do cliente. A minoria (6,67%) realiza alteração das cláusulas contratuais apenas diante da mudança dos planos econômicos.

Nesses termos acredita que as EPSCs devem se moldar a nova era realidade. Onde os profissionais que atuam nessas empresas agentes transformadores das organizações, exige-se uma gama de conhecimentos que vai além da técnica contábil, necessitando de agir com destreza para prevenir-se de possíveis clientes de má fé. Assim os custos de transação nos contratos de prestação de serviços contábeis devem estar amparados por cláusulas contratuais capazes de proteger as empresas.

REFERÊNCIA

AMARAL, Gilberto Luiz, *et al.* **Estudo sobre a sonegação nas empresas brasileiras.** Curitiba: Instituto brasileiro de planejamento tributário, 2009.

BRASIL. **Código Tributário Nacional.** Lei nº 5.172/1966. São Paulo: Saraiva, 2002.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil.** Brasília, DF: Senado, 1988.

Medidas de prevenção de custo de transação resultantes de evasão fiscal de cliente das empresas prestadora de serviços contábeis (EPSCS) em Tangará da Serra MT

Osmair Rodrigues Borges

Laércio Juarez Melz

Ariel Lopes Torres

Karine Medeiros Anunciato

_____. **Lei complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.** Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. 2003. Disponível em: <<https://www.planalto.gov.br/>>. Acesso em: 18 fev. 2012

CAMPOS, Cândido Henrique. **Planejamento Tributário.** São Paulo: Saraiva, 2006.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário.** São Paulo, Malheiros, 2003

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário.** São Paulo: Saraiva, 2005.

CHIMENTI Ricardo Cunha, **Direito Tributário,** Sinopses Jurídicas, Saraiva, São Paulo, 2007.

DIAS, Paulo Vitor Coelho. **Elisão fiscal e sociedade prestadora de serviços intelectuais.** Jus Navigandi, Teresina, ano 16, n. 2921, 1 jul. 2011. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/19452>>. Acesso em: 15 mar. 2012.

MACDOWELL, Maria Cristina, CAVALCANTI, José Carlos. **Contribuições recentes a teoria da integração vertical.** Disponível: < <http://www.decon.ufpe.br/integ1.htm>> Acesso em: 15 mar 2012

FABRETTI, Láudio Camargo. **Código tributário nacional comentado.** São Paulo: Atlas, 2005

GOMES, Cristiane Conceição Muniz. **O papel dos contadores frente aos desafios da era digital: com enfoque na implantação da NF-e em Tangará da Serra-MT.** Tangará da Serra-MT: UNEMAT, 2011

KOCH, Deonísio. **Processo administrativo tributário.** Florianópolis: Momento Atual, 2003

KRAUSPENHAR JUNIOR, Darwin. **A elisão fiscal como forma de planejamento tributário após a lei complementar 104/01 e suas implicações na gestão empresarial** Florianópolis: UDESC, 2005

LEÃES, L. G. P. B. **A Disciplina do Direito de Empresa no Novo Código Civil Brasileiro, in Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro, nº128,** Rio de Janeiro: Malheiros, 2002.

Medidas de prevenção de custo de transação resultantes de evasão fiscal de cliente das empresas prestadora de serviços contábeis (EPSCS) em Tangará da Serra MT

Osmair Rodrigues Borges

Laércio Juarez Melz

Ariel Lopes Torres

Karine Medeiros Anunciato

MAMEDE, G. et al, **Comentários ao estatuto Nacional da Micro empresa e da empresa de pequeno porte**. São Paulo: Atlas, 2007.

MORAES, Alexandre de; SMANIO, Gianpaolo Poggio. **Legislação Penal Especial**, São Paulo: Atlas, 2002.

MOTTA FILHO, Hélio Pereira. **Planejamento tributário**: como obter na pequena empresa maiores resultados pagando legalmente menos impostos. Florianópolis: Universidade Federal de Santa Catarina, 2004.

PEREIRA, Cesar A. Guimarães. A Elisão Tributária e a Lei Complementar nº 104/2001. **Revista Diálogo Jurídico**, Salvador, CAJ - Centro de Atualização Jurídica, v. I, nº. 8, novembro, 2001. Disponível em: <<http://www.direitopublico.com.br>>. Acesso em: 08 fev 2012.

PEREIRA, César A. Guimarães. **Elisão tributária e função administrativa**. São Paulo: Dialética, 2001.

SANTOS, Ademir Rodrigues. *et al.* Empresas prestadoras de serviços contábeis (EPSCs): medidas de prevenção de custos de transação resultante de evasão fiscal de clientes. **Revista Brasileira de Contabilidade**. Ano XL, n 190, 2011, p. 33-48

SHINGAKI, Mário. **Gestão de impostos**. São Paulo: Saint Paul Institute Of Finance, 2002.

SILVA, Manuel Gomes da. **Incentivos fiscais como instrumento do planejamento tributário no Estado de Goiás**. Florianópolis, UFSC, Programa de Pós Graduação em Engenharia de Produção, 2002.

SOLDATI, Manoelle. **A reforma do sistema tributário e o pacto federativo brasileiro**. Jus Navigandi, Teresina, ano 10, n. 640, 9 abr. 2005. Disponível em: <http://jus.com.br/revista/texto/6557>. Acesso em: 13 fev 2012.

STRASSBURG, Udo. **História e evolução da contabilidade**. Cascavel PR: UNIOESTE, 2006

SZKLAROWSKY, Leon Frejda. **Contrato de prestação de serviços de transporte aéreo de passageiros**. Jus Navigandi, Teresina, ano 3, n. 25, 24 jun. 1998. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/650>>. Acesso em: 27 mar. 2012.

Medidas de prevenção de custo de transação resultantes de evasão fiscal de cliente das empresas prestadora de serviços contábeis (EPSCS) em Tangará da Serra MT

Osmair Rodrigues Borges

Laércio Juarez Melz

Ariel Lopes Torres

Karine Medeiros Anunciato

VERGARA, Sylvia C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração.** São Paulo: Atlas, 2005

VIEIRA, S.C. **O papel do contador.** Disponível em: <<http://www.infetangaradaserra.com.br/BlogNfe/index.php/sped/o-novo-contador/>> Acesso em 15 mar 2012

WILLIAMSON, O. E. **As instituições econômicas do capitalismo** São Paulo: Saraiva1995.