

CENTRO UNIVERSITÁRIO SÃO JOSÉ
CURSO DE DIREITO

ZACHÊO PINHEIRO BRANDÃO

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO PARA TOMADA DE
DECISÃO GERENCIAL

Rio de Janeiro

2021.2

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO PARA TOMADA DE DECISÃO GERENCIAL

TAX PLANNING FOR MANAGERIAL DECISION MAKING

Zachêo Pinheiro Brandão

Bacharelado em Direito do Centro Universitário São José

ORIENTADOR: Walquer Figueiredo da Silva Filho

Possui graduação pela Universidade Estácio de Sá (2010). Atualmente é professor do Curso Probus - Lumem, professor do Centro de Estudo Jurídico de Salvador, professor do Curso Fórum e do Diretor de Cultura no Instituto Brasileiro de Pós Graduação, Extensão e Cultura. Tem experiência na área de Direito, com ênfase em Direito Tributário

RESUMO

O presente estudo se propõe a demonstrar a elevada carga tributária brasileira, e seus impactos sobre as relações empresariais. Mostrará que na seara do Direito Tributário, o planejamento pode ser uma ferramenta fundamental para a sobrevivência ou não de uma organização. Expondo também o conceito de planejamento tributário e como é importante se planejar a fim de maximizar os lucros das empresas por diminuição do custo tributário sem a ação de atos ilícitos. Sendo assim, abordar-se-á o tema e o problema que norteiam esta pesquisa, bem como os objetivos gerais e específicos, tentando-se assim justificar no trabalho bibliográfico que será realizado.

Palavras-chave: Direito Tributário, Gerenciamento de tributos, Planejamento.

ABSTRACT

This study aims to demonstrate the high Brazilian tax burden and its impacts on business relations. It will show that in the field of Tax Law, planning can be a fundamental tool for the survival or not of an organization. It will also explain the concept of tax planning and how important it is to plan in order to maximize the company's profits by reducing the tax cost, without committing illegal acts. Thus, the theme and the problem that guide this research will be addressed, as well as the general and specific objectives, thus trying to justify the bibliographical work that will be done.

Keywords: Tax Law, Tax Management, Planning.

INTRODUÇÃO

A tributação é um fenômeno essencial para a manutenção do Estado e de uma sociedade organizada e democrática. Para que este funcione e cumpra seu objetivo de promover o bem-estar social deve receber o aporte proveniente da transferência de recursos das pessoas físicas e jurídicas dependentes do mesmo através da taxaço sobre a atividade econômica existente em seu território.

Os tributos influenciam diretamente a vida da população e das empresas. Entender o sistema tributário é essencial, estudar sua história, sua divisão e sua influência sobre as decisões de consumo e investimento, para maximizar os benefícios individuais e coletivos.

No Brasil o sistema tributário influencia principalmente as operações das empresas, pois no caso do Brasil onde temos uma elevada carga tributária e um grau de complexidade alto na normatização tributária, um tema como planejamento tributário e de essencial importância para a competitividade das empresas.

Há muitas discussões entre juristas e economistas sobre a legalidade do planejamento tributário e sua interpretação econômica. Temos que diferenciar o que é evasão lícita (planejamento Tributário) de evasão fiscal ilícita (sonegação fiscal).

Desta forma, temos no Brasil um sistema tributário complexo, e extremamente oneroso a economia, trazendo consigo diversos problemas em sua execução, mas criando oportunidades para profissionais que se habilitem a entendê-lo e interpretá-lo de forma a tornar as organizações competitivas e funcionando neste cenário que inicialmente parece tão nebuloso.

Como esse tema é de indispensável importância no atual momento da economia brasileira, analisamos um pequeno planejamento tributário feito nesse estudo de forma que um não planejamento tributário pode levar a inviabilização de uma atividade econômica no Brasil.

FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

O Sistema Tributário Brasileiro é regido pela Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, sendo efetivamente regulamentado pela Lei nº 5.172, de outubro de 1966, e foi denominado Código Tributário Nacional (CTN) pelo art. 7º do ato complementar nº 36, de 13 de março de 1967.

Denomina-se carga tributária em referência ao custo que o funcionamento do Governo representa para a economia nacional. Convencionalmente, mede-se como o volume

de tributos efetivamente ingressados aos cofres públicos, como uma porcentagem do Produto Interno Bruto (PIB) (que é o valor de mercado de todos os bens e serviços finais produzidos na economia num período de, usualmente, um ano). Isto é: Arrecadação Tributária Produto Interno Bruto. Mas esta definição não toma em conta o verdadeiro custo social que tem um imposto (DOMINGUES, 2000).

A carga tributária se mede em termos consolidados; isto é, eliminam-se os pagamentos de impostos entre instituições governamentais. Isto se faz para não duplicar impostos. Não é assim no caso dos impostos pagos por empresas públicas, os quais são carregados ao preço dos serviços que prestam. Nossa definição de carga tributária deixa de lado uma forma de impostos que paga o cidadão, qual é que o preço que cobram certas empresas públicas (essencialmente em virtude de certas características monopólicas, provavelmente por causa de proibições ao rendimento de ofertadores alternativos), excede aos custos que se teriam sob um regime competitivo. Isto é, em virtude de seu monopólio, as empresas públicas podem cobrar mais do que o que cobriam num regime de concorrência. (BORGES, 2001).

A teoria econômica estabelece alguns princípios para que se garanta um sistema tributário eficiente, e não haja uma distorção na alocação dos recursos.

1. Equidade. Esse princípio é baseado nos benefícios auferidos, desta maneira cada individuo deve contribuir, proporcionalmente aos benefícios gerados pelo consumo dos bens públicos. (SMITH, 1996).

2. Progressividade. Princípio baseado na capacidade de pagamento dos contribuintes, contribuintes com a mesma capacidade de pagamento devem pagar os mesmos tributos e assim quanto maior seja a capacidade de pagamento maior será a contribuição individual. (SMITH, 1996).

3. Simplicidade. Princípio baseado na simplicidade da operacionalização da cobrança de tributos. Todos os tributos devem ser facilmente entendidos e operacionalizados, tanto pelos contribuintes que vão o pagar, quanto do fisco que os vai cobrar. (SMITH, 1996).

4. Neutralidade. Princípio baseado no conceito de eficiência econômica. Um tributo neutro não interfere nas decisões de alocação de recursos. Essas decisões quando não eficientes conduziram a uma distorção na alocação dos recursos e assim a uma redução no nível geral de bem-estar social. (SMITH 1996)

5. Responsabilidade política. O sistema deve ser projetado para proteger quem paga os tributos das arbitrariedades do estado na cobrança de tributos, esse conceito explica que deve haver clareza quanto ao pagamento dos tributos, especificando quando ele deve

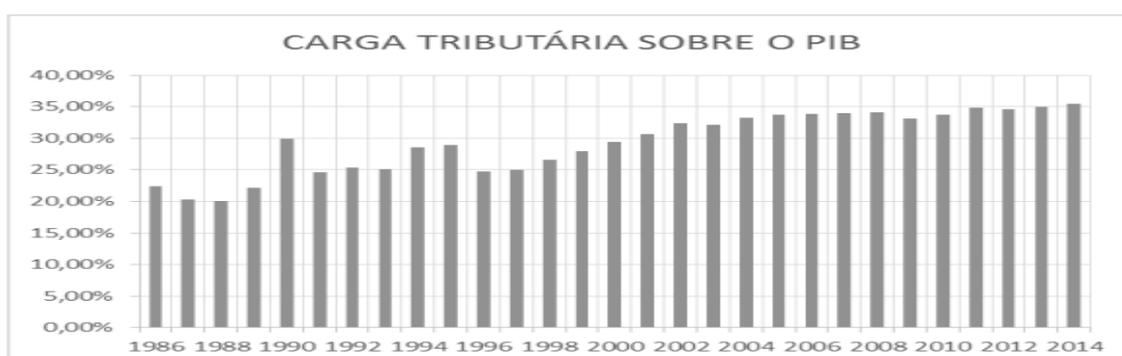
ser cobrado, quem deve pagá-los, e qual valor deve ser pago. Desta maneira o sistema tributário deve ter um baixo custo de arrecadação e que esse não seja alto o suficiente para desestimular a atividade econômica e estimular a sonegação e assim o fisco terá grande gasto para a sua fiscalização. (OLIVEIRA, 2006).

6. Harmonização do federalismo fiscal. No caso de federações, como no caso do Brasil, estados federados, a necessidade de harmonização do federalismo fiscal. O federalismo fiscal é a forma como União, estados e municípios se organizam nas atividades de encargos e receitas para o cumprimento das funções governamentais. (LIMA, 1999).

EVOLUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA

A carga tributária é um indicador que expressa a relação entre o volume de recursos, que o Estado extrai da sociedade sob a forma de impostos, taxas e contribuições para financiar as atividades que se encontram sob sua responsabilidade, e o Produto Interno Bruto (PIB) (SALVADOR, 2015).

A evolução da carga tributária brasileira, medida pela relação entre a arrecadação e o PIB nacional, mostrou um grande avanço nos últimos anos, pode-se observar no gráfico abaixo, que quase duplicou a carga tributária, passando de 22,39% em 1986 a 35,42% em 2014.



Fonte: Evolução da Carga Tributária Brasileira - (05/2015) - IBPT; Dados adaptados pelo autor.

Em 1986, quando se mediu a carga tributária, esta se encontrava no patamar de 22,39%. Nos dois anos seguintes com os debates pela nova constituição a carga tributária se retraiu a 20,01% do PIB em 1988, mas com os novos tributos e novos mecanismos criados pela nova constituição, o governo pode voltar a aumentar seu potencial arrecadatório passando para o patamar de 28,61% do PIB em 1994.

O MPOG – Ministério de Planejamento, Orçamento e Gestão (2015) em documento oficial, dispõe que durante o período 1997-2002, o governo empreendeu um forte ajuste fiscal concentrado no aumento de arrecadação para enfrentar os efeitos de crises internacionais daquela época e viabilizar a transição do sistema de câmbio fixo para o sistema de metas de inflação, com câmbio flutuante e metas fiscais, que perdura até hoje. Em números, a carga tributária passou de 26,1% do PIB, em 1996, para 32,2% do PIB, em 2002, um aumento de 6,1 pontos percentuais (pp) do PIB em seis anos. Na passagem anual dos anos 2004-2005, o governo adotou um novo ajuste fiscal para combater os efeitos da forte depreciação cambial de 2002 e recuperar o equilíbrio fiscal, a carga tributária aumentou 2,2 (pp) do PIB em apenas dois anos, isto é, de 31,4% do PIB, em 2003, para 33,6% do PIB, em 2005.

Após o plano Real a estabilidade econômica foi mantida e, junto com isso, o panorama favorável de crescimento de carga tributária brasileira, que veio sendo gradativamente aumentada até alcançar em 2014 inacreditáveis 35,42% do PIB.

Desta maneira em aproximadamente trinta anos a carga tributária brasileira aumentou consideravelmente, ou seja, o governo que no jargão fiscal, significa o agregado das administrações nas esferas Federal, Estadual e municipal, vem aumentando a arrecadação em proporção maior ao crescimento do produto interno bruto do país e assim a participação do estado na formação do PIB é significativamente alto.

TRIBUTO

A arrecadação federal é composta de impostos ou tributos que são compartilhados com estados e municípios e as contribuições federais que são destinadas ao custeio da seguridade social. Existem também outras contribuições como FGTS, sistema S e taxas específicas (MPOG, 2015).

Tributo é uma prestação pecuniária, imposta aos contribuintes de um Estado de forma compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Também podem ser classificados como diretos ou indiretos e isso é uma das principais preocupações na análise econômica. Segundo SILVA (2003) essas duas categorias de tributos tem efeitos diferentes na economia, no que diz respeito a justiça tributária, na distribuição de renda e na alocação setorial de recursos escassos.

Os tributos diretos têm como característica, o princípio da individualidade, sua base de cálculo é feita a partir da propriedade de bens ou serviços do contribuinte, assim os tributos diretos, identifica, especifica o patrimônio objeto da incidência tributária e o contribuinte proprietário do bem. Os tributos diretos são cobrados principalmente sobre a renda, bens móveis e bens imóveis. Embora os fatos sujeitos a tributação sejam diversos, o impacto final recai sobre a renda do contribuinte. É exemplo o imposto de Renda (IR) e imposto sobre veículos automotores (IPVA).

Os tributos indiretos têm um maior peso social, pois afetam o consumo das famílias, são tributos transferidos pelo contribuinte para terceiros, desta maneira os impostos indiretos são repassados ao preço das transações. São cobrados em todos os estágios de produção até a venda ao consumidor, desse jeito não é fácil mensurar seus efeitos sobre os preços pagos. No Brasil a maior parte da arrecadação do governo é em impostos indiretos e isso não é saudável para a economia, pois esses impostos atingem toda a população indiferente da classe social, elevando o nível geral de preço e não promovendo igualdade social. É exemplo o imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS) e imposto sobre produtos industrializados (IPI).

DIVISÃO DOS TRIBUTOS

Os tributos são divididos segundo o art. 5º do código tributário nacional em impostos, taxas e contribuições de melhoria. Esses estão definidos nos artigos 16, 77 e 81 do código tributário nacional.

Muitos autores consideram em suas teses e estudos os empréstimos compulsórios e as contribuições sociais também como tipo de tributo, sendo assim, o classificando em um total de cinco tipos diferente.

Imposto é classificado como um tributo não vinculado, por possuir uma hipótese de incidência cuja materialidade independe de qualquer atividade estatal (art. 160 do CTN), é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. Assim para ser imposto de haver um fato gerador, no caso do imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA) seria ter a propriedade de um veículo automotor e sua arrecadação destinasse ao orçamento do governo, não estando vinculada sua aplicação com o fato gerador do imposto.

Taxa é um tributo vinculado diretamente, por possuir a sua hipótese de incidência consistente numa ação estatal diretamente

referida ao contribuinte (art. 77 do CTN), que tem como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição. Isso quer dizer que é um tributo pago pela utilização de serviços públicos não essenciais e individuais. Como exemplo, podemos citar a taxa de coleta de lixo.

Contribuição de melhoria é um tributo vinculado indiretamente, por possuir uma hipótese de incidência consistente numa atuação estatal indiretamente referida ao contribuinte (art. 81 do CTN), é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado. O art. 145, III, da CF/88 diz que a União, os estados e os municípios podem instituir contribuição de melhoria decorrente de obra pública. O objetivo da contribuição de melhoria seria cobrar dos particulares uma parcela da valorização que seu imóvel teve em decorrência da obra. O CTN diz que não se pode cobrar mais do que foi gasto pela obra pública nem mais do que foi a valorização do imóvel.

Empréstimo compulsório têm por finalidade buscar receitas para o Estado a fim de promover o financiamento de despesas extraordinárias ou urgentes, quando o interesse nacional esteja presente. Como salienta o professor Aliomar Baleeiro:

no empréstimo forçado [compulsório], não há acordo de vontades nem contrato de qualquer natureza. Unilateralmente, o Estado compele alguém, sob sua jurisdição, a entregar-lhe dinheiro, prometendo o reembolso sob certas condições ou dentro de certo prazo.

O Art. 148 da Carta Magna veicula o seguinte:

Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

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

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

Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

O artigo da Carta Magna exposto acima coloca que os referidos empréstimos serão instituídos por lei complementar e também explicita casos em que é possível a instituição dos mesmos.

Já o Art. 15 do CTN dispõe sobre as hipóteses excepcionais em que é cabível a instituição de empréstimos “forçados”:

Art. 15. Somente a União, nos seguintes casos excepcionais, pode instituir empréstimos compulsórios:

I. guerra externa, ou sua iminência;

II. calamidade pública que exija auxílio federal impossível de atender com os recursos orçamentários disponíveis;

III. conjuntura que exija a absorção temporária de poder aquisitivo.

Parágrafo único. A lei fixará obrigatoriamente o prazo do empréstimo e as condições de seu resgate, observando, no que for aplicável, o disposto nesta lei.

Contribuições sociais são tributos instituídos para promover o financiamento de atividades públicas. São, portanto, tributos finalísticos, ou seja, a sua essência pode ser encontrada no destino dado, pela lei, ao que foi arrecadado.

Conforme descreve o jurista Hugo de Brito Machado (2000): “contribuição social é como uma espécie de tributo com finalidade constitucionalmente definida, a saber, intervenção no domínio econômico, interesse de categorias profissionais ou econômicas e seguridade social”. Sobre a natureza tributária das contribuições sociais ainda existem muitas dúvidas a respeito. Neste caso a CF/88 afasta de todas as formas quaisquer divergências doutrinárias afirmando serem aplicáveis às contribuições as normas gerais do Direito Tributário e os princípios constitucionais.

O art. 149 da CF descreve: “compete à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas”. É importante observar que estas contribuições são caracterizadas pela finalidade da instituição e não pela destinação do produto da respectiva cobrança.

Estas espécies podem adotar características de vinculadas ou não vinculadas, determina Fabretti e Fabretti (2004). Tributos Vinculados são aqueles em que o Estado deve apresentar uma contrapartida ao contribuinte relacionada ao valor do dispêndio, dentre os tributos que se enquadram nessa característica estão as taxas e contribuições de melhoria. Os Não Vinculados, opostamente, são aqueles em que o Estado utiliza-se do recurso onde julgar necessário, ou seja, não existe uma alocação direta do recurso a determinado serviço.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS DO DIREITO BRASILEIRO

Os princípios são as linhas mestras, os grandes nortes, as diretrizes magnas do sistema. Apontam os rumos a serem seguidos por toda a sociedade e obrigatoriamente perseguidos pelos órgãos do governo (poderes constituídos). Eles expressam a substância última do querer popular, seus objetivos e desígnios, as linhas mestras da legislação, da administração e da jurisdição. Por estas não podem ser contrariados; tem que ser prestigiados até as últimas consequências (ATALIBA, 2004).

Princípios são, desta forma, os grandes fundamentos e diretrizes do ordenamento jurídico, portanto, uma norma que contrarie um princípio não tem validade por não ter fundamento jurídico.

Em matéria tributária Fabretti e Fabretti (2004) destacam o art. 150 da CF que estabelece os limites do poder de tributar, revelando-se uma garantia aos contribuintes.

1. Princípio da anterioridade, se expressa na literatura subdivido em duas modalidades, visto às alíneas “b” e “c” do inciso III do art. 150.

Art.150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

III – cobrar tributos:

(...)

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b;

Para Fabretti e Fabretti (2004), o cumprimento do princípio da noventena conjuntural, juntamente com o da anterioridade é aplicado somente para os impostos, uma vez que as contribuições sociais estão sujeitas apenas ao princípio da noventena.

2. Princípio da capacidade contributiva, este princípio esta configurado na Constituição Federal sob a forma no § 1º do artigo 145, quando diz:

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

(...)

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Para Strapasson (2003), o princípio da capacidade contributiva mantém estreita relação com o princípio da igualdade, podendo se dizer ainda, que se trata de uma simples decorrência deste princípio.

3. Princípio da irretroatividade, este princípio está configurado na Constituição Federal sob a forma do artigo 150, inciso III, alínea “a”, quando diz:

Art.150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
(...)
III – cobrar tributos:
a) Em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado.

Para Strapasson (2003), o princípio da irretroatividade é apresentado como um dos princípios de limitação do poder de tributar.

O princípio da irretroatividade no Direito positivo brasileiro não é relativo (como em outros países, em que não obteve consagração constitucional), mas absoluto e insistentemente repetido nos Textos Magnos nacionais. Mesmo antes da Constituição de 1988, na qual, pela primeira vez, o princípio da irretroatividade foi especificamente expresso para o Direito Tributário, o Supremo Tribunal Federal acolheu esse entendimento, repelindo empréstimos compulsórios retroativos, embora criados em situações excepcionais de calamidade pública ou urgente absorção temporária do poder aquisitivo (com base na Constituição de 1967/69) (BALEEIRO, 2005).

4. Princípio da proibição do confisco, este princípio está configurado na Constituição Federal sob a forma do artigo 150, inciso IV, quando diz:

Art.150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
(...)
IV – utilizar tributo com efeito de confisco.

Para Strapasson (2003), o princípio da proibição do confisco tem por finalidade essencial limitar o direito que as entidades políticas têm de expropriar bens privados. Em sendo assim os tributos devem ser graduados, de maneira tal a não esgotar a fonte de riqueza das pessoas.

5. Princípio da igualdade ou isonomia, este princípio está configurado na Constituição Federal sob a forma do artigo 150, inciso II, quando diz:

Art.150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

Para Fabretti e Fabretti (2004), este princípio determina a obrigatoriedade do agente arrecadador de tratar igualmente os contribuintes que se equiparem em atividades e situação econômica, assegurando capacidade de tributação do sujeito passivo, realizando assim uma tributação com justiça social.

6. Princípio da legalidade, este princípio está configurado na Constituição Federal sob a forma do artigo 150, inciso I, quando diz:

Art.150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

Fabretti e Fabretti (2004), lembram que “é de suma importância atentar para o fato de que o princípio diz claramente: lei (fonte principal), e não decreto, portaria, instrução normativa etc. (fontes secundárias)”.

ÔNUS TRIBUTÁRIO

No Brasil, estão em vigor 92 diferentes tributos, entre taxas, impostos e contribuições, além de todos esses tributos, muitos deles têm várias alíquotas e formas de cálculo. O poder legislativo cria 46 normas tributárias por dia, isso representa mais de 300 mil normas diferentes em 27 anos de constituição.

O imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS) que segundo o IBPT é o tributo com o maior peso para as empresas do Brasil, a rigor, deveria ter somente quatro alíquotas, uma interna ao estado, duas interestaduais e uma externa, mas atualmente existem diversas alíquotas mediante a convênios celebrados no âmbito do Conselho de Administração Fazendária (CONFAZ), gerando assim várias alíquotas diferentes por meio de reduções da base de cálculos, créditos presumidos e alongamentos de prazos para recolhimento. No caso do imposto sobre produtos industrializados (IPI), principal imposto federal, a seletividade do imposto é feita pela classificação do produto na Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM) com diferentes alíquotas totalizando mais de 200 alíquotas diferentes no país.

Segundo o Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT) a carga tributária brasileira no ano de 2014 atingiu 35,42 % do Produto Interno Bruto, isso quer dizer que 35,42% de tudo produzido no país foram arrecadados em tributos, tornando a participação do governo no PIB extremamente alta.

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Ao analisarmos o conceito de tributação, observamos que uma constante evolução do mesmo ao longo do tempo proporcionou profunda mudança de suas características, transformando-o de contribuição voluntária em imposição do Estado (NOGUEIRA, 1996, p. 84).

Enquanto no Brasil não se realiza uma profunda reforma tributária, que seja eficiente e mais justo no aspecto social, o mercado utiliza o planejamento tributário para reduzir seus custos tributários e com isso maximizar os lucros.

Para a realização de um planejamento tributário eficaz, é necessário levar em consideração todos os tributos incidentes na operação da empresa, analisar individualmente todos os tributos de forma a ter mais de uma alternativa para cada tributo analisado. Segundo o art. 102 do Código Civil Brasileiro, no Brasil não é considerado ilícito um ato jurídico praticado unicamente com fins de economia tributária.

Por isso, através de medidas gerenciais há meios legais para diminuir a carga tributária, para isso, deve-se buscar na lei medidas que garantam a diminuição do ônus, adotando um sistema de economia fiscal, desde que a empresa esteja com boa saúde financeira e em dias com os tributos, para isso faz estudos analíticos e preventivos para evitar o fato gerador.

O estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais onerosas denomina-se Planejamento Tributário. Assim sendo, o planejamento tributário é um recurso disponível para as empresas que procuram reduzir a carga fiscal de forma lícita. A maneira legal chama-se elisão fiscal e a forma ilegal denomina-se evasão fiscal ou sonegação fiscal, trata-se, portanto, do estudo prévio à concretização dos fatos administrativos, dos efeitos jurídicos e econômicos de determinada decisão gerencial, com o objetivo de encontrar a alternativa legal menos onerosa para o contribuinte. (Fabretti, 2000).

O planejamento tributário tem como finalidade:

- Reduzir o montante de tributos a serem pagos: enquadrando a empresa em sistemas de tributação mais adequados;
- Evitar a incidência de tributo: quando possível evitar a ocorrência do fato gerador;
- Retardar o pagamento: medidas a fim de postergar o pagamento dos tributos, sem multa ou juros;
- Melhorar o resultado das operações;
- Aproveitar as oportunidades que a legislação pode proporcionar;
- Elaboração e planificação com bases técnicas de planos e programas com objetivo de se avaliar a melhor forma de apurar e recolher os tributos;
- Gestão tributária com base nas oportunidades de redução da carga tributária atendendo à legislação vigente no sentido de se evitar riscos ou desembolsos desnecessários;
- Eliminar pontos vulneráveis internos ou externos à organização;
- Buscar janelas de oportunidade, através de profissionais especializados;
- Prevenir-se contra eventuais problemas, sempre analisando juridicamente os impactos das ideias de planejamento.

Sobre o planejamento tributário Latorraca, orienta que:

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

Adotando um planejamento tributário para se obter economia fiscal, é necessário adotar procedimentos que maximizem o resultado, tendo fundamentação jurídica, para sempre buscar a maximização dos lucros por meio da redução do ônus tributário.

Borges (2000, p. 60) traduz o significado do mesmo conceito e a que se destina o planejamento fiscal:

[...] afigura-se-nos correto conceituar o Planejamento Fiscal como uma técnica gerencial que visa projetar as operações industriais, os negócios mercantis e as prestações de serviços, visando conhecer as obrigações e os encargos tributários

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.

É sabido que os tributos (impostos, taxas e contribuições) representam importante parcela dos custos das empresas, senão a maior. Com a globalização da economia, tornou-se questão de sobrevivência empresarial a correta administração do ônus tributário.

É importante destacar que planejamento tributário é o oposto de sonegação fiscal, pois diferente da sonegação, o planejamento tributário deve ocorrer antes do fato gerador do tributo. Sonegação fiscal é crime e está prevista na Lei 4.729/65, art. 1º.

É fundamental, que a ação ou omissão de Planejamento tributário seja praticada e formalizada depois da ocorrência do fato gerador, ou reduzir os seus efeitos econômicos, é considerada fraude, por implicar sonegação fiscal. (CAMPOS, 1985).

No Brasil onde a carga tributária é bastante elevada, fazer um planejamento tributário é de grande importância para as empresas.

Planejamento Tributário é o processo de escolha de ação ou omissão lícita, não simulada, anterior à ocorrência do fato gerador, que vise, direta ou indiretamente, economia de tributos. (Malkowski, 2000).

Como bem apresentado por Malkowski, as escolhas de ações tem de ser feitas de forma lícita para diferenciar a elisão fiscal da evasão fiscal.

ELISÃO E EVASÃO FISCAL

Elisão Fiscal é uma forma encontrada pelo contribuinte para a adoção de condutas comissivas ou omissivas, lícitas, que tem como finalidade de evitar a realização do fato gerador do imposto, objetivando redução da carga de tributos ou adiamento de seus pagamentos. Diferente da Evasão fiscal, a elisão sempre ocorre antes do fato gerador de forma planejada e buscando a forma menos onerosa para o contribuinte.

Evasão fiscal, diferente da elisão fiscal, é uma prática de transgressão a lei, feita após o fato gerador de o encargo tributário acontecer e com objetivo de reduzir ou extinguir a obrigação tributária. Logo a evasão é a economia ilícita de tributos, pois a sua utilização passa inevitavelmente a ser sonegação fiscal.

Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

- a) da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;
- b) das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente. (Campos, 1985).

A Evasão fiscal é crime e está prevista na Lei dos Crimes contra a Ordem Tributária, Econômica e contra as Relações de Consumo (Lei 8137/1990).

O planejamento tributário é a atividade preventiva que estuda a priori os atos e os negócios jurídicos que o agente econômico (empresa, instituição financeira, cooperativa, associação, etc.) pretende realizar. Sua finalidade é obter a maior economia fiscal possível, reduzindo a carga tributária para o valor realmente exigido por lei (Fabretti, 2000).

PAPEL DO GESTOR DA EMPRESA

O gestor da empresa tem um papel fundamental no resultado econômico e na viabilidade do negócio. Fazendo um planejamento tributário o gestor passa a ter uma visão integrada da administração econômica, tributária e operacional da empresa, mudando a forma de administrar e corrigindo erros na administração que incidem diretamente no ônus tributário da empresa.

Ao utilizar os métodos corretos do planejamento tributário, o gestor implanta ferramentas administrativas com base técnica e jurídica, elaborando as ações necessárias que conduza a redução da carga tributária na empresa, por consequência reduzindo os custos, pode ofertar produtos com menores valores e aumentar o faturamento da empresa, aumentando o resultado operacional do negócio.

Ao explicitar a importância da prática do planejamento tributário nos dias atuais, Huck (1997, p. 148) também comenta sua finalidade:

No mercado competitivo das modernas relações empresariais, o processo de planejamento como um todo passou a ser necessidade básica. O planejamento tributário insere-se nesse procedimento amplo e geral que deve preceder a qualquer novo negócio ou alteração de rumo existente. Tão essencial quanto um planejamento econômico, técnico, comercial, de mercado etc., o planejamento tributário é aquele que visa a eficiência em seu campo, ou seja, o menor ônus tributário para o negócio, dentro dos limites da lei.

Uma boa administração empresarial ajuda na agilidade, na elaboração e implantação do planejamento tributário, influenciando o fluxo de caixa da empresa,

postergando o pagamento de tributos e diminuindo sua incidência. Portanto o gestor deve entender que planejar é necessário e é fator determinante para o resultado final da empresa.

Antes de ser um direito, facultativo, o planejamento tributário é obrigatório para todo bom gestor. Segundo a Lei 6.404/76 (Lei das S/A) é obrigatório o planejamento tributário por parte dos administradores de qualquer companhia, pela interpretação do artigo 153: “O administrador da companhia deve empregar, no exercício de suas funções, o cuidado e a diligência que todo homem ativo e probo costuma empregar na administração dos seus próprios negócios.”

Desta forma, no Brasil, tem ocorrido uma grande procura por práticas de planejamento tributário, caso não haja por parte dos governos federal, estadual e municipal uma reforma tributária a fim de diminuir a complexidade da legislação tributária e o ônus tributário sobre as empresas, a prática de planejamento tributário vai ser a diferença entre as empresas que fecharam as portas e as que cresceram no mercado.

O gestor deve se manter atualizado e administrar com perseverança, pois o poder público sempre procura aumentar a arrecadação para financiar seus gastos excessivos, sempre por aumento de tributos e não por meio do aumento da base de contribuintes, então o administrador da empresa deve sempre estar atento a mudanças na legislação tributária.

Ao gestor cabe escolher o melhor custo / benefício para empresa, escolhendo as ações mais viáveis de acordo com a classificação da empresa, se de pequeno, médio ou grande porte. Sabendo classificar a empresa adequadamente o gestor vai diminuir a incidência de tributos e aumentar a lucratividade da empresa.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Dentre os aspectos relevantes que influenciam na competitividade da empresa, geralmente os fatores mais lembrados, ou mais evidenciados são aqueles que dizem respeito aos custos de produção, questões mercadológicas ou mesmo de concorrência. Nem sempre as questões fiscais recebem a atenção devida que merecem, seja por desconhecimento ou mero despreparo dos gestores das organizações.

Ao logo do trabalho foi abordado como a carga tributária brasileira tem uma tendência ascendente, chegando a 35,42% do PIB em 2014. Tributando principalmente com tributos indiretos que recaem diretamente sobre a produção e consumo, desestimulando o

desenvolvimento do país. Além de um alto ônus tributário, o governo edita muitas normas referente a tributação, criando um complexo emaranhado jurídico a respeito do assunto.

O mundo globalizado, o mercado competitivo e esse pesado ônus tributário que sufoca as empresas requerem dos empresários, a todo instante, práticas de gerenciamento eficazes para preservar a continuidade do empreendimento. Procurar formas lícitas de reduzir o custo tributário e, ao mesmo tempo, estarem atentos as mudanças da legislação é uma necessidade imprescindível para maximizar os lucros.

Diante dessa alta carga de tributos, a economia de tributos tornou-se questão de sobrevivência para as empresas no mercado. As empresas que não buscarem um planejamento tributário eficaz estarão em desvantagem no mercado competitivo.

O conhecimento técnico justifica-se na medida em que um planejamento tributário precisa estar totalmente embasado pela legislação de forma elisiva, visando postergar, diminuir ou suprimir a incidência tributária. A não adequação as normas legais pode trazer efeito diverso do esperado, extremamente danoso visto as penalidades pecuniárias nas questões tributárias serem geralmente bastante elevadas.

Observamos que o não planejamento tributário pode inviabilizar uma atividade e realizando um planejamento tributário eficaz podemos reduzir consideravelmente os níveis de tributação de uma empresa.

Logo, podemos afirmar sem dúvida que há necessidade de planejamento tributário em uma empresa brasileira, sendo utilizado pelos gestores com o intuito de elevar sua competitividade através da redução do desembolso de tributos e, especialmente, obedecendo a legislação em vigor.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ATALIBA, Geraldo. **República e Constituição**, 2ª ed., 3ª tir., São Paulo, Malheiros Editores, 2004, p. 34.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11ª edição. Rio de Janeiro, Forense, 2005. p. 665.

BITTENCOURT, S. **Microempresa e empresa de pequeno porte: novo estatuto**. Rio de Janeiro: Temas e Ideias, 2000.

BORGES, Humberto Bonavides. **Gerência de Impostos**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

BORGES, Humberto Bonavides. **Planejamento Tributário**. 6ª.ed. São Paulo. Atlas, 2001.

BRASIL. **Constituição**. Brasília: Senado Federal, 1988.

BRASIL. Leis e Decretos. **Lei 5.172** de 25 de Outubro de 1996 – Dispõe sobre o sistema Integrado de Impostos e Contribuições das Micro e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES e dá outras providências.

BRASIL. Leis e Decretos. **Lei 9.317** de 05 de Dezembro de 1996 – Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios e dá outras providências.

BRASIL. Leis e Decretos. **Lei 9.841** de 05 de Outubro de 1999 – Institui o Estatuto da Micro e da Empresa de Pequeno Porte, dispondo sobre o tratamento jurídico diferenciado, simplificado e favorecido previsto nos artigos 170 e 179 da Constituição Federal.

BRASIL. Leis e Decretos. **Decreto 5.028** de 31 de Março de 2004 – Altera os valores dos limites fixados nos incisos I e II do art. 2º da Lei 9.841 de 05 de Outubro de 1999 que institui o Estatuto da Micro e da Empresa de Pequeno Porte.

BRASIL. MPOG – Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. **Evolução Recente da Carga Tributária Federal**. Assessoria Econômica do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, 2015.

CAMPOS, Cândido Henrique de. **Planejamento Tributário**. 2ª ed., São Paulo. Atlas, 1985.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, 15 ed. Rio de Janeiro: Saraiva, 2001

Constituição da república federativa do Brasil. 18 ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

FABRETTI, Lúdio Camargo. **Contabilidade tributária**, São Paulo, Atlas, 2000.

FABRETTI, Lúdio Camargo. **Prática tributária da micro e pequena empresa**, São Paulo, Atlas, 2000.

GOVERNO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. **Decreto N° 27.427**. Aprova o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – RICMS/RJ, que consolida e atualiza a legislação do imposto e dá outras providências.

HUCK, Hermes Marcelo. **Evasão e elisão: rotas nacionais e internacionais**. São Paulo: Saraiva, 1997.

MACHADO, Hugo de Brito, **Curso de Direito Tributário**. Editora Malheiros, 18ª edição, São Paulo, 2000.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. **Carga Tributária Brasileira de 2014**. Disponível em <<http://WWW.ibpt.com.br>>. Acesso em: 10 de agosto de 2021.

LATORRACA, Nilton. **Direito Tributário:** imposto de renda das empresas. 15.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MALKOWSKI, Almir. **Planejamento Tributário e a Questão da Elisão Fiscal**, São Paulo: Editora Direito, 2000.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário**. 1996.

RECEITA FEDERAL. **Carga Tributária no Brasil**. Disponível em: <<http://www.reita.fazenda.gov.br>> . Acesso em: 10 de agosto de 2021.

SALVADOR, Evilásio. **A distribuição da carga tributária:** quem paga a conta?, 2015.

SMITH, A. **A riqueza das nações:** Investigação sobre sua natureza e suas causas. São Paulo: Editora Nova Cultural, 1996. v.2.

TORRES, Maria Cândida. **Gestão Estratégica:** Planejamento Estratégico. Rio de Janeiro: A Vez do Mestre – Modulo VI, UCAM, 2002.

STRAPASSON, Maria das Graças. **Princípio constitucional da legalidade tributária**. Curitiba: Juruá, 2003.

PORTAL tributário – Disponível em: <www.portaltributario.com.br>. Acesso em: 10 de agosto de 2021.