

**UNICID**  
**UNIVERSIDADE DA CIDADE DE SÃO PAULO**  
**CENTRO DE EDUCAÇÃO**

Curso de Política e Sociedade

**Projeto de Pesquisa**  
**O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO E**  
**OS BENEFÍCIOS À SOCIEDADE**

Ana Rodrigues Fabian

Fortaleza  
Março/2014

## RESUMO

O grande problema encontrado para elaborar um planejamento tributário é evitar a ocorrência da situação prevista na lei como fato gerador e quando houver espaço legal para escolha entre duas opções de cálculo do tributo, optar sempre, se possível pela de menor impacto financeiro para a empresa. A metodologia a ser utilizada basear-se-á em um estudo descritivo-analítico, desenvolvido através de pesquisa do tipo bibliográfica, mediante explicações embasadas em trabalhos publicados sob a forma de livros, revistas, artigos, enfim, publicações especializadas, que abordem direta ou indiretamente o tema em análise. Os princípios, no Direito, são enunciados que expressam valores que devem ser observados. Sua formulação não é concreta e específica, ou seja, sintetizam valores e diretrizes que a legislação deve observar. Geralmente, eles não são aplicáveis diretamente aos casos; na maioria das vezes, prestam-se a indicar em que sentido o direito deve ser elaborado e interpretado, e também não trazem uma consequência específica por sua desobediência. Planejamento tributário deve ser entendido como uma atividade empresarial, essencialmente preventiva, que objetiva a projeção de todos os atos que se relacionem, direta ou indiretamente, com a carga tributária suportada pelas empresas, diante da tendência natural da tentativa constante da administração pública em aumentar a arrecadação tributária. Quando se opta pela implementação de um planejamento tributário, pessoal e/ou empresarial, obviamente se encontrará presente, no núcleo dessa opção, um determinado nível de assunção de riscos, por conseguinte, de responsabilidades, ou seja, como é certo que absolutamente ninguém resolve implantar um planejamento tributário para pagar mais impostos, é muito importante que se saiba em que tipo de oceano jurídico se estará navegando, principalmente diante da existência real da possibilidade de uma eventual cobrança se deslocar da pessoa jurídica originariamente devedora e se voltar contra as pessoas naturais dos administradores dessa respectiva pessoa jurídica. Quando existir determinação legal de responsabilidade pessoal dos sócios, por obrigação da pessoa jurídica, não há necessidade alguma de desconsideração da pessoa jurídica da empresa, uma vez que a responsabilidade pessoal dos sócios já decorre de lei. O mesmo ocorre diante de um ato praticado pelos sócios, que não poderia ser praticado pela empresa, por existência de vedação expressa.

**PALAVRAS-CHAVE:** Planejamento Tributário; Sociedade; Tributos.

# INTRODUÇÃO

O grande problema encontrado para elaborar um planejamento tributário é evitar a ocorrência da situação prevista na lei como fato gerador e quando houver espaço legal para escolha entre duas opções de cálculo do tributo, optar sempre, se possível pela de menor impacto financeiro para a empresa.

A pessoa, seja física ou jurídica, que pretende adotar um planejamento tributário terá que direcionar sua atenção para o período anterior à ocorrência do fato gerador, e nesse período adotar as opções legais disponíveis.

Os métodos de realização do planejamento tributário a serem empregados, a rigor, se inicia através da elaboração de uma planilha que detalha toda a carga fiscal suportada pelo interessado em implantar esse modelo estratégico.

A metodologia a ser utilizada basear-se-á em um estudo descritivo-analítico, desenvolvido através de pesquisa do tipo bibliográfica, mediante explicações embasadas em trabalhos publicados sob a forma de livros, revistas, artigos, enfim, publicações especializadas, que abordem direta ou indiretamente o tema em análise.

A utilização e a abordagem dos resultados será pura, à medida que terá como único fim a ampliação dos conhecimentos. Qualitativa, buscando apreciar a realidade do tema no ordenamento jurídico pátrio. E quanto aos objetivos será descritiva, posto que buscará descrever, explicar, classificar, esclarecer o problema apresentado.

Com o desenvolvimento de um estudo amplo e profundo, isolada e sistematicamente, de tributo a tributo, para que, em face da legislação tributária incidente, seja realizado um diagnóstico.

A partir desse diagnóstico será possível confeccionar um prognóstico, com cenários conservadores, moderadores ou ousados, dependendo do perfil do interessado. Haverá possibilidade de identificação dos tributos que poderão ser reduzidos, eliminados ou até mesmo modificados, à guisa de ganho efetivo para o realizador do planejamento tributário.

Existe a necessidade de saber o norte do planejamento, e se o mesmo está próximo a alcançar as situações problemáticas das tributações e das reformas tributárias, e a existência de planejamentos futuros como uma solução de boa parte dos problemas existentes tanto com as pessoas físicas e quanto com as pessoas jurídicas.

# 1 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS E TRIBUTOS EM ESPÉCIE

Os princípios, no Direito, são enunciados que expressam valores que devem ser observados. Sua formulação não é concreta e específica, ou seja, sintetizam valores e diretrizes que a legislação deve observar. Geralmente, eles não são aplicáveis diretamente aos casos; na maioria das vezes, prestam-se a indicar em que sentido o direito deve ser elaborado e interpretado, e também não trazem uma consequência específica por sua desobediência.

Já as regras jurídicas são específicas e concretas, trazendo uma consequência que é desencadeada quando um fato da vida real se encaixa em sua hipótese. A hipótese consiste em uma formulação abstrata que descreve um fato que pode acontecer na vida real; sua consequência significa que sua ação trará um resultado positivo ou negativo, geralmente negativo.

O fato da vida real, quando se encaixa na descrição feita pela hipótese da regra, desencadeia a consequência por ela prevista. Vê-se então que as regras são formuladas em obediência aos princípios, já que estes, genéricos e abstratos, regem aquelas, específicas e concretas.

## 1.1 Princípios Constitucionais

Vê-se alguns dos princípios mais importantes dentre os princípios constitucionais. De todos os princípios, o mais importante é o da legalidade. O próprio conceito de tributo informa que há a necessidade de lei para a sua criação. Contudo, o princípio exposto na Constituição torna ainda mais importante a legalidade da matéria tributária.

No Direito Tributário, a legalidade é ainda mais importante, pois o tributo deve ser instituído por uma lei e cobrado por uma atividade administrativa; ou seja, trata-se de uma cobrança realizada pelo Estado contra o particular. Essa é uma limitação ao direito de propriedade do particular, que deve dispor de parte de seus rendimentos e bens em favor do Estado.

Outra garantia concedida ao contribuinte é a anterioridade. Por ela, a cobrança de tributos novos ou de tributos majorados inicia-se somente após certo período.

Tal garantia existe com a justificativa de se evitar que o contribuinte seja surpreendido por um novo tributo ou por um aumento da carga tributária, e tenha que

começar a pagar imediatamente. Com a aplicação dessa garantia, o prazo para o início da cobrança permite que o contribuinte conheça a nova legislação e se prepare para o novo tributo.

Um dos valores mais repetidos e protegidos pela Constituição Federal é a igualdade: igualdade de tratamento de lei para todos, igualdade entre homens e mulheres, igualdade entre raças e religiões; ou seja, a igualdade é um valor que rege o Estado brasileiro e deve ser respeitado.

A capacidade contributiva propriamente dita impõe que o Estado cobre mais de quem pode mais e menos de quem pode menos, ou destes não cobre nada. Por esse princípio, o ônus tributário deve ser maior sobre aqueles que possuem mais capacidade contributiva, ou seja, sobre aqueles que demonstrem maior riqueza. Por outro lado, deve ser menor para quem possui menor capacidade contributiva, podendo-se inclusive isentar de tributo aquele com capacidade contributiva ínfima.

## **1.2 Tributos em Espécie**

As espécies tributárias são descritas na Constituição Federal; suas características mais importantes encontram-se nos artigos 145, 148, 149, 149-A e 195 da Carta Magna em vigor.

Há várias correntes sobre quantas são as espécies tributárias:

→ duas (teoria bipartite) – taxas e impostos (Alfredo Augusto Becker e Pontes de Miranda);

→ três (teoria tripartite) – taxas, impostos e contribuições de melhoria (Aliomar Baleeiro, Rubens Gomes de Souza, Roque Carrazza, Geraldo Ataliba, Paulo de Barros Carvalho);

→ quatro (teoria quadripartite) – taxas, impostos, contribuições especiais e contribuições de melhoria (Arnaldo Borges); ou taxas, impostos, empréstimos compulsórios e contribuições (Fábio Fanuchi);

→ cinco (teoria quinquipartite) – taxas, impostos, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais (Ives Gandra da Silva Martins, Hugo de Brito Machado, José Eduardo Soares de Melo).

As duas teorias que agregam a quase totalidade da doutrina são as que afirmam serem três ou cinco espécies tributárias, sendo que as demais têm pouco ou nenhum

prestígio atualmente na doutrina. O posicionamento mais recente do Supremo Tribunal Federal é no sentido de adotar a teoria das cinco espécies tributárias.

Dentre essas classificações, temos, para efeitos didáticos, que a divisão em cinco tributos é a mais adequada, pois ajuda a compreender cada uma dessas espécies, razão pela qual foi adotada para fins desta síntese.

**Imposto:** é todo tributo que tem por fato gerador um ato particular independente de qualquer atividade estatal específica em relação ao contribuinte. O que motiva a cobrança do imposto é um fato previsto na lei, que é totalmente alheio a qualquer atividade do Estado.

**Contribuição de Melhoria:** é um tributo vinculado que, para ser cobrado, deve provir de uma atividade estatal em relação ao contribuinte, e essa atividade deverá, necessariamente, consistir na realização de uma obra pública, resultando em valorização dos imóveis próximos a ela.

**Taxa:** é um tributo vinculado, que tem como fato gerador uma atividade do Estado, realizando uma prestação de serviço efetivamente utilizado ou apenas colocado à disposição do contribuinte, e que seja um serviço público específico e divisível.

**Empréstimo Compulsório:** é um tributo restituível, que poderá ser criado para custear despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública ou guerra externa iminente ou declarada, ou ainda para financiar investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional.

**Contribuições Especiais:** são tributos caracterizados por sua finalidade, uma vez que seus valores devem ser aplicados nas finalidades que geraram sua criação. A Constituição Federal prevê quatro subespécies de contribuições especiais que são: Contribuição Social; Contribuição de Interesse das Categorias Profissionais ou Corporativas; Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico ou Interventivas; e, Contribuição de Iluminação Pública.

## 2 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Planejamento tributário deve ser entendido como uma atividade empresarial, essencialmente preventiva, que objetiva a projeção de todos os atos que se relacionem, direta ou indiretamente, com a carga tributária suportada pelas empresas, diante da tendência natural da tentativa constante da administração pública em aumentar a

arrecadação tributária.

Portanto, em face de necessidades e voracidade, o Estado, em todos os seus níveis (federal, estadual e municipal), tenta diariamente aumentar sua receita derivada do patrimônio alheio, e o faz através da majoração de alíquotas ou ampliação da base de tributação.

## **2.1 O que é o Planejamento Tributário?**

Sobre o planejamento tributário é importante lembrar que todo o enfoque dessa temática deverá sempre levar em consideração que, uma vez nascida a obrigação tributária, as possibilidades de qualquer planejamento já se encontram mais reduzidas, isto é, diante da materialização da hipótese de incidência tributária, nascerá, natural e consequentemente, a respectiva obrigação tributária.

De sorte que o cenário inicial dentro do planejamento tributário é a questão da ocorrência do fato gerador, ou a verificação do fato imponible. Assim, em última análise, o planejamento tributário visa à economia de tributos com as alternativas do retardamento ou impedimento da materialização da hipótese de incidência tributária, com a redução do montante do imposto devido.

Há duas hipóteses: evitar a ocorrência da situação prevista na lei como fato gerador; e, existindo espaço legal para escolha entre duas opções de cálculo do tributo, opta pela de menor impacto financeiro para a empresa.

A metodologia de realização do planejamento a ser empregado, a rigor, se inicia através da elaboração de uma planilha que detalhe toda a carga fiscal suportada pelo interessado em implantar esse modelo estratégico, com o desenvolvimento de um estudo amplo e profundo, isolada e sistematicamente, de tributo a tributo, para que, em face da legislação tributária incidente, seja realizado um diagnóstico. A partir desse diagnóstico será possível confeccionar um prognóstico, com cenários conservadores, moderados ou ousados, dependendo do perfil do interessado, com a possibilidade de identificação de tributos que poderão ser reduzidos, eliminados ou modificados, à guisa de ganho efetivo para o realizador do planejamento tributário.

## **2.2 Formas de Planejamento Tributário**

O planejamento tributário diz respeito ao entendimento e compreensão sobre as

diferenças técnico-jurídicas entre elisão, evasão e simulação.

Elisão fiscal é a redução do montante ou o retardamento do pagamento do tributo através de mecanismos legais, anteriores ao fato gerador. Há elisão fiscal lícita quando não se manipula a forma jurídica prevista na lei para a prática do ato. É a economia tributária válida, com a utilização de permissivos legais para mitigar a carga tributária, quer seja através de ação prática e efetiva do contribuinte, quer seja por omissão anterior à materialização da hipótese de incidência tributária, não permitindo o nascimento da respectiva obrigação.

Evasão fiscal é a fuga da obrigação tributária constituída; logo, a evasão fiscal se caracteriza por uma obrigação já efetivamente existente, ou seja, a evasão fiscal pressupõe a existência da obrigação tributária já caracterizada, enquanto na elisão fiscal objetiva-se exatamente elidir, eliminar, suprimir o nascimento da obrigação tributária.

Simulação se caracteriza por ser um ato com aparência normal, mas que em verdade não busca o resultado que juridicamente deveria produzir, ou seja, a simulação evidencia a presença de duas situações, uma aparente e outra oculta. Por trás do ato jurídico aparente existe outro ato jurídico oculto, este sim é o ato que realmente as partes desejavam.

As técnicas de planejamento tributário podem ser aplicadas nas mais variadas operações geradoras de tributos, tanto para pessoas físicas quanto para as pessoas jurídicas.

Nunca se deve esperar que um colaborador da empresa cujo tempo já é tomado pelas atividades principais do dia a dia, possa, satisfatoriamente, desenvolver tarefa da magnitude do planejamento tributário. O planejador de tributos deve ter dedicação exclusiva, alto grau de especialização e tempo para decifrar e aplicar o cipoal de normas que irá enfrentar no já referido manicômio tributário. Esse profissional pode ser contratado pela empresa ou poderá ser um profissional fornecido por firma especializada em planejamento tributário.

### 3 O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO E OS BENEFÍCIOS À SOCIEDADE

Sobre as possibilidades legais de imputação de responsabilidade pessoal no direito tributário, defronte à teoria da desconsideração da personalidade jurídica. Com efeito, vale salientar que, em um passado não muito distante, a Fazenda Pública do



estado de Minas Gerais chegou a pedir falência de uma série de empresas, domiciliadas em Minas Gerais, na condição de autora-credora, ou seja, a Fazenda Pública de Minas Gerais se colocou na posição de autora de pedidos de falência contra empresários mineiros e, diga-se de passagem, havia empresas de renome nacional entre as vítimas da voracidade do fisco mineiro.

Por sorte e lucidez, os tribunais rechaçaram essa iniciativa tresloucada da Administração Fazendária mineira, deixando claro que, muito embora o estado, efetivamente, seja a maior representação de poder de que se tem conhecimento, o direito tributário – criado por esse mesmo estado poderoso – tem, em seu conteúdo, instrumentos de limitação ao poder de tributação, exercendo assim a proteção e o amparo ao contribuinte, contra esses possíveis e intoleráveis abusos de poder.

### **3.1 Planejamento Tributário direcionado à Sociedade**

Quando se opta pela implementação de um planejamento tributário, pessoal e/ou empresarial, obviamente se encontrará presente, no núcleo dessa opção, um determinado nível de assunção de riscos, por conseguinte, de responsabilidades, ou seja, como é certo que absolutamente ninguém resolve implantar um planejamento tributário para pagar mais impostos, é muito importante que se saiba em que tipo de oceano jurídico se estará navegando, principalmente diante da existência real da possibilidade de uma eventual cobrança se deslocar da pessoa jurídica originariamente devedora e se voltar contra as pessoas naturais dos administradores dessa respectiva pessoa jurídica.

Sobre a teoria da desconsideração da personalidade jurídica a finalidade dessa teoria é a de entregar ao operador jurídico a possibilidade, diante de algumas situações específicas, de retirar o manto da personalidade jurídica do devedor, descobrindo-a por completo, permitindo assim que o braço estatal alcance a satisfação de seu crédito diretamente no patrimônio pessoal dos administradores. Por outras palavras, desconsidera-se a independência e autonomia do patrimônio da pessoa jurídica, buscando o patrimônio pessoal dos administradores.

As sociedades personificadas são entes dotados de autonomia, sujeitos de direitos e obrigações que, exatamente por conta dessa autonomia, não se confundem com as pessoas naturais que integram os respectivos contratos sociais ou estatutos, e deslocam parte de seus patrimônios pessoais para a formação do patrimônio dessas sociedades.

Em tese, se reconhece a personalidade jurídica nas sociedades empresariais com o objetivo de propiciar ao particular a possibilidade de exploração de atividade econômica, sem o comprometimento de seu patrimônio pessoal em decorrência de eventuais insucessos, ou seja, o prejuízo da empresa não deve alcançar o patrimônio pessoal dos sócios.

### **3.2 Benefícios do Planejamento Tributário à Sociedade**

Devido à natureza humana, essa figura, criada dentro dos mais sólidos princípios da boa-fé, a personalidade jurídica, começou a ser objeto de constantes abusos de direito e inúmeras modalidades de fraudes, consubstanciando uma linha comportamental muito marcante, onde a assunção de obrigações em volume muito além de sua capacidade de pagamento se traduz na ausência de patrimônio empresarial para satisfação dos débitos, e assim, os bônus sempre ficam com os integrantes da sociedade, e os ônus sempre ficam com a empresa e com os credores, sendo certo que esse cenário sempre acaba com a decretação de falência dessa sociedade.

Justamente para minimizar esse efeito danoso, fruto de fraude a credores, surge a desconsideração da personalidade jurídica. Portanto, caso se verifique a utilização temerária ou fraudulenta da pessoa jurídica, torna-se extremamente eficaz e prudente a retirada de todo e qualquer privilégio garantido por lei relacionado com a autonomia patrimonial da pessoa jurídica, eliminando-se a separação entre patrimônio do sócio e patrimônio da sociedade.

Esse é um bom remédio inibidor da prática de abusos empresariais com a pessoa jurídica, uma vez que, diante do abuso, distante da autonomia patrimonial, ou por outras palavras, quanto maior o nível de utilização abusiva da personalidade jurídica mais distante estará a possibilidade de se considerar o patrimônio, desta respectiva pessoa jurídica, como algo autônomo e protegido.

A desconsideração da personalidade jurídica pode ser definida como a ausência de autonomia e proteção do patrimônio da pessoa jurídica, expondo-o juntamente com o patrimônio dos sócios e/ou administradores, à possibilidade de utilização para cumprimento de obrigações contraídas mediante gestão temerária ou abuso de poder administrativo, obviamente sempre em caráter excepcional e temporário.

# CONCLUSÃO

O Sistema Tributário Nacional encontra-se inserido no texto da Constituição Federal, tendo como suporte estrutural auxiliar o Código Tributário Nacional (CTN), que é uma lei ordinária de 1966 (Lei n. 5.172/66), mas recepcionado pela Constituição Federal de 1988 como lei complementar.

A Constituição Federal traz que a administração pública tanto no seu âmbito federal, estadual quanto municipal, precisa oferecer aos seus administradores alguns serviços públicos essenciais, para assim atingir sua finalidade máxima por excelência, o alcance do bem comum, com a entrega de uma qualidade mínima de vida digna à sua população.

O Direito Tributário é voltado exclusivamente para o estudo jurídico e às implicações decorrentes da aplicação do Código Tributário Nacional, dando uma interpretação correta da sua aplicabilidade para a sociedade, com a resolução dos problemas resultantes da sua interpretação na esfera governamental e para os indivíduos físicos e jurídicos, tendo como princípio fundamental os direitos e garantias individuais.

Planejamento tributário (ou “estratégia tributária”) deve ser entendido como uma atividade empresarial, essencialmente preventiva, que objetiva a projeção de todos os atos e fatos que se relacionem, direta ou indiretamente, com a carga tributária suportada pelas empresas, diante da tendência natural da tentativa constante da administração pública em aumentar a arrecadação tributária.

A pessoa jurídica é uma criação do direito, uma ficção jurídica e, como tal, foi instituída para finalidades lícitas, por conseguinte, a teoria da desconsideração da personalidade jurídica busca, em última análise, evitar um resultado injusto, imoral e inaceitável diante da utilização espúria da pessoa jurídica.

Quando existir determinação legal de responsabilidade pessoal dos sócios, por obrigação da pessoa jurídica, não há necessidade alguma de desconsideração da pessoa jurídica da empresa, uma vez que a responsabilidade pessoal dos sócios já decorre de lei. O mesmo ocorre diante de um ato praticado pelos sócios, que não poderia ser praticado pela empresa, por existência de vedação expressa.

## REFERÊNCIAS

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Direito Administrativo Descomplicado**. 15. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2008.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

BALLEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 15. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998.

BARBOSA, Rui. **Oração aos Moços**. Discurso na Faculdade de Direito de São Paulo, 1920 (escrito para os formandos da turma de 1920). Editado em livro, 1921.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição de República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado Federal, 1988.

CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 19. ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2008.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 11. ed. São Paulo: Dialética, 2005.

CASSESE, Sabino. **L'aquila e lê mosche**. Principio di sussidiarietà e diritti amministrativi nell'area europea. In: Sussidiarietà e pubbliche amministrazioni. San Marino: Maggioli, 1997.

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009.

Di PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Parcerias na Administração Pública**: concessão, permissão, franquia, terceirização e outras formas. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

FOLLONI, André Parmo. **Tributação sobre o Comércio Exterior**. São Paulo: Dialética, 2005.

HACK, Érico. **Noções Preliminares de Direito Administrativo e Direito Tributário**. Curitiba: IBPEX, 2006.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de Direito Administrativo**. São Paulo: Saraiva, 2005.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 30.. ed. São Paulo: Malheiros,

2009.

MARTINS, Sergio Pinto. **Manual de Direito Tributário**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

MENDONÇA, Maria Lírida Calou de Araújo e. **As Organizações Sociais entre o Público e o Privado**: uma análise de direito administrativo. Fortaleza: Universidade de Fortaleza, 2009.

RODRIGUES-ARANA, Jaime. **La privatización de la empresa pública**. Madri: Montecorvo, 1993.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2012.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

XAVIER, Alberto. **Direito Tributário Internacional do Brasil**. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002.