PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: Uma Ferramenta de Gestão para Empresas Brasileiras

Felipe Flausino de Oliveira¹, Anderson Domingues da Silva¹, Pedro dos Santos Portugal Júnior¹,
Sheldon Willian Silva¹

¹Centro Universitário do Sul de Minas UNIS-MG, Brasil

Resumo

O processo metodológico do Planejamento Tributário no atual contexto empresarial deixa de ser um ponto facultativo e passa a ser um processo essencial na sobrevivência das empresas brasileiras. O planejamento tributário é considerado hoje a única ferramenta válida, lícita e eficaz que as empresas têm para suportar o menor ônus tributário possível em um país que possui uma das maiores cargas tributárias do mundo. O trabalho tem como objetivo desenvolver a linha de pesquisa do Planejamento Tributário voltado para as empresas brasileiras, as quais utilizam dessa ferramenta como diferencial de mercado em seus produtos industrializados que dependem muita das vezes de matéria-prima importada. Buscou-se, como fundamentação teórica, o tema Planejamento Tributário, com enfoque na gestão das organizações. Dentre os principais resultados obtidos estão o conhecimento dos conceitos inerentes ao planejamento tributário, principalmente, a diferenciação de Elisão e Evasão fiscal e a diversidade de procedimentos adotados pelas empresas importadoras com o intuito de reduzir, postergar ou anular o ônus tributário por meio de atos lícitos e válidos.

Palavras-chave: Tributos. Planejamento Tributário. Ferramenta de Gestão. Elisão e Evasão Fiscal.

Abstract

The methodological process of Tributary Planning in the current business environment is no longer an optional point and becomes an essential process in the survival of Brazilian companies.

Tributary Planning is now considered the only valid, lawful and effective tool that companies have to bear the lowest possible tax burden in a country that has one of the highest tax burdens in the world. The work aims to develop a line of research of Tributary Planning facing Brazilian companies, which use this tool as a market differentiator in its industrialized products depend on a lot of the time of imported raw material. Sought up as theoretical basis, the subject Tributary Planning, focusing on the management of organizations. Among the main results obtained are the knowledge of the concepts inherent in tax planning, especially the differentiation of tax avoidance and evasion tax and the diversity of procedures adopted by the importing companies in order to reduce, postpone or cancel the tax burden through lawful acts and valid.

Keywords: Taxes. Tributary Planning. Management Tool. Avoidance and Tax Evasion.

INTRODUÇÃO

Um dos fatores causadores da Revolução Francesa, da Guerra da Independência Americana e da Inconfidência Mineira no passado foi o descontentamento da população com a opressão fiscal da época. Esses movimentos foram alicerces mundiais e nacionais para que, nos dias atuais, antes da instituição, majoração ou alteração de um tributo, haja, para algumas situações, um prévio consentimento da maioria do povo, garantindo assim a participação da população na incidência de um tributo com o qual ela irá arcar. Nesse cenário de conflitos entre o Estado e o contribuinte, a população também tem procurado tentar minimizar ao máximo seus custos tributários utilizando, para tanto, a prática de planejamentos tributários.

No Brasil, a preocupação com o menor custo tributário passa a ser uma questão vital para as organizações, pois um estudo recente do Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (2013, p. 1) apresentou o Brasil no ano de 2009 em 14º lugar no ranking das maiores cargas tributárias do mundo. O país subiu quatro posições em relação ao ano de 2008, quando era o 18º colocado. Esse

índice se torna mais preocupante quando se analisam os outros países do *ranking*, que são, em sua maioria, países europeus (Suécia, Noruega, Dinamarca e Finlândia), altamente desenvolvidos, que, ao contrário do Brasil, prestam excelentes serviços públicos, garantindo a sua população saúde, segurança, educação, entre outros benefícios sociais.

Outro aspecto relevante do custo tributário nas organizações empresariais atualmente, considerando a globalização da economia, é que os tributos impactam direta e indiretamente o preço de venda de seus produtos. A competitividade acirrada e o desenvolvimento da tecnologia da informação inverteram a fixação dos preços; agora os preços são, de maneira geral, determinados pelo mercado consumidor, e isso faz com que o peso dos tributos tire a competitividade das empresas.

Inseridas nesse cenário e com o sistema tributário nacional composto de várias leis e tributos, para as empresas torna-se difícil, mas necessário, encontrar uma forma de tributação adequada para os vários tipos de organizações e suas várias atividades. O fisco está cada dia mais atento no que tange aos tributos, seus controles estão ficando cada vez mais arrojados e precisos, sempre alimentados pelas diversas declarações com informações sobre o dia a dia das empresas. Vale ressaltar que, de acordo com o Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (2012, p. 1), o Brasil editou, desde a promulgação da Constituição Federal até 05 de outubro de 2012, 4.615.306 (quatro milhões, seiscentos e quinze mil, trezentas e seis) normas que regem a vida e os cidadãos do país.

Por esses motivos, faz-se necessário buscar cada vez mais, dentro da prática lícita, uma melhor gestão no que tange aos encargos tributários, encontrando a melhor tributação e utilizando as lacunas da legislação para obter uma carga tributária menor. A grande dificuldade das organizações está na interpretação e na aplicação das várias normas tributárias regulamentadas pela legislação brasileira, tornando-se uma tarefa árdua encontrar o planejamento tributário ideal para cada empresa.

Diante dessa dificuldade, muitas empresas não conseguem montar ou estruturar o seu planejamento tributário ou, até mesmo quando conseguem esse planejamento, ele pode estar em inconformidade com as regras e legislações. Tendo em vista o grande ordenamento jurídico nacional, poderá ocorrer a inobservância de alguma norma tributária, ocorrendo assim a prática da chamada Evasão Fiscal e não da Elisão Fiscal, sendo esta última uma prática lícita do planejamento tributário.

Visto que a economia de tributos que se pode obter com um bom e consistente planejamento tributário é bastante razoável, esse planejamento se torna uma ferramenta indispensável para a gestão financeira das organizações em geral, pois é a única forma legal que as empresas têm para tentar reduzir seus encargos tributários. Esse planejamento pode representar um impacto positivo nos resultados de uma empresa importadora, visto que não há por parte do governo subsídios para esse setor.

FUNDAMENTOS DO TRIBUTO

Para a cobrança de tributos no Brasil, faz-se necessário um conjunto de legislação e regras, chamado de Legislação Tributária, porém, de acordo com Rezende, Pereira e Alencar (2010) apud Martins, essa cobrança iniciou-se antes que houvesse uma legislação própria.

A cobrança de tributos no Brasil iniciou-se antes mesmo que se tivesse uma legislação própria. Como as terras pertenciam ao Rei de Portugal, qualquer exploração de atividade econômica era entendida como um favor real, sujeita ao pagamento dos tributos e cumprimento de outras obrigações. A concepção de um Estado preocupado com o bem comum, que precisaria ser mantido, não era forte. O tributo era devido à pessoa do soberano (REZENDE; PEREIRA; ALENCAR, 2010, p. 16).

Esses autores também ressaltam que a única razão de se cobrarem tributos era fazer mais caixa, não sendo considerada a necessidade de custear a manutenção do País.

Posteriormente, foi necessária ao Estado a arrecadação de dinheiro para sua própria sustentação e de sua população, criando assim a figura dos tributos, que é o meio pelo qual o Estado supria suas necessidades para manter o “bem comum” ao povo (NAZARIO; MENDES; AQUINO, 2006, p. 3).

Independentemente de qualquer questão conceitual, na concepção de Souza (1975, p. 83), o tributo é a participação obrigatória do indivíduo, da empresa e da instituição para o financiamento dos gastos do País, para a manutenção e a prestação de serviços públicos.

O Estado necessita de meios materiais e pessoais para a realização de seus objetivos institucionais para que possa garantir a ordem jurídica, a segurança, a defesa, a saúde pública e o bem-estar social de sua população (OLIVEIRA, 2009, p. 55). No dizer do próprio autor, para a realização dessas tarefas, de expressivo valor econômico e social, o Estado, em sua atividade financeira, precisa buscar, administrar e aplicar os recursos que são indispensáveis às obrigações que ele assumiu diante das necessidades da população nacional.

Na concepção de Oliveira (2009, p. 56) apud Martins, o Sistema Tributário Nacional é um conjunto estruturado e lógico dos tributos que compõem o ordenamento jurídico nacional, bem como das regras e princípios normativos relativos à matéria tributária. Esse autor entende também que os conceitos que compõem o sistema tributário brasileiro jamais devem ser analisados e vistos como um sistema estático, mesmo porque eles devem ser aplicados em um conjunto dinâmico e constituído pela realidade social, pelo sistema econômico e por critérios de justiça.

O Sistema Tributário Nacional é regulamentado pelos artigos 145 a 162 da Constituição Federal e pode ser representado pelo quadro 1, a seguir:

Quadro 1 - Competências dos tributos a cada ente da Federação

União	Estados e Distrito Federal	Municípios
Impostos		
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Propriedade territorial rural ✓ Produtos estrangeiros ✓ Exportação ✓ Renda e proventos de qualquer natureza ✓ Produtos industrializados ✓ Operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos e valores mobiliários ✓ Grandes fortunas ✓ Outros impostos não previstos na Constituição Federal 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Propriedade de veículos automotores ✓ Transmissão de bens <i>causa mortis</i> e doações ✓ Operações relativas à circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual intermunicipal, de comunicação e fornecimento de energia elétrica 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Propriedade territorial urbana ✓ Transmissão de bens <i>inter vivos</i> ✓ Serviços de qualquer natureza, exceto os serviços tributados pelos Estados e Distrito Federal
Outros Tributos		
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Contribuições sociais ✓ Contribuições de intervenção no domínio econômico - CIDE ✓ Empréstimos compulsórios ✓ Taxas ✓ Contribuições de melhorias 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Taxas ✓ Contribuições de melhoria 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Taxas ✓ Contribuições de melhoria

Fonte: REZENDE; PEREIRA; ALENCAR, 2010, p. 27.

O Sistema Tributário Nacional limita-se a definir as competências tributárias, enquanto que conceitos e definições constam no Código Tributário Nacional (CTN) (SOUZA, 1975, p. 39) apud Martins.

CONCEITO DE TRIBUTO

O Código Tributário Nacional (CTN), em seu artigo 3º, define que “Tributo é toda prestação pecuniária 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” (BRASIL, 1966).

Para Fabretti (2012, p. 106), tributo é sempre um pagamento compulsório em moeda, que é a forma normal de extinção da obrigação tributária. Para maior clareza nessa definição do CTN, alguns autores a separam em trechos, conforme os tópicos a seguir:

a) “prestação pecuniária”

Sobre essa expressão, Oliveira *et al.* (2005, p. 23) esclarecem que seu significado remete ao dever de pagar os tributos em dinheiro, não podendo haver o pagamento em bens, trabalho ou

prestação de serviço. Corroborando, Rezende, Pereira e Alencar (2010, p. 46) explicam que a prestação representa a obrigatoriedade de alguém em relação aos tributos. Pecuniária significa que essa obrigatoriedade é representada por dinheiro. Assim, tributo é uma obrigação em dinheiro.

b) “compulsória”

Nesse trecho, a palavra “compulsória” deriva do verbo “compelir”, que significa constringer, forçar, obrigar. Sendo assim, o pagamento do tributo é obrigatório, pelo poder coercitivo do Estado, sendo da vontade ou não do contribuinte (REZENDE; PEREIRA; ALENCAR, 2010, p. 46). Definindo com poucas palavras, Oliveira et al. (2005, p. 24) descrevem “compulsória” como sendo a obrigação independente da vontade do contribuinte.

A obrigatoriedade do tributo faz parte de sua essência, não decorrendo a tributação em razão de um negócio jurídico por vontade das partes e sim em razão da relação de soberania do Estado com o contribuinte (OLIVEIRA, 2009, p. 59). Pêgas (2011, p. 37) enuncia que o pagamento do tributo é obrigatório, impositivo, não opcional e que não é possível fugir da sua obrigação.

c) “em moeda corrente ou cujo valor se possa exprimir”

Esse segmento esclarece que os tributos deverão ser expressos em reais (moeda corrente nacional) ou por meio de seus indexadores (ORTN, OTN, BTN, Ufir). Nessa linha de raciocínio, o contribuinte deve pagar o tributo em reais ou em outra unidade que seja traduzível em moeda (OLIVEIRA, 2009, p. 59). Na concepção de Pêgas (2011, p. 37), esse trecho traz a afirmativa de que também não será possível realizar o pagamento de um tributo por meio de bens e serviços aos entes tributantes (União, Estados e Municípios).

d) “que não constitua sanção por ato ilícito”

A respeito desse trecho, ao definir a sanção por ato ilícito Rezende, Pereira e Alencar (2010, p. 46) destacam que:

A obrigatoriedade do pagamento do tributo nasce da prática de um ato lícito, como: trabalhar e receber salário, vender produtos e mercadorias permitidas pela legislação do país, deter a propriedade de um imóvel etc. Quando alguém pratica um ato ilícito e como consequência recebe uma punição pecuniária por parte do governo, esta sanção não é considerada tributo. A multa por infração fiscal é considerada sanção pela prática de ato ilícito e, portanto, não é tributo.

Na concepção de Pêgas (2011, p. 37), deve ser levada em conta a função arrecadatória que tem um tributo. As multas, por sua vez, que servem para a sanção de ato ilícito, não atendem a essa função arrecadatória, não se constituindo como tributos e servindo somente para a coibição do ato ilícito praticado:

O tributo visa intervir em situações sociais ou econômicas, tributando a renda, o consumo e o patrimônio. Não pode ser considerado como punição, sendo cobrado apenas quando o contribuinte emite sinal de capacidade de pagamento. A multa, por outro lado, constitui-se sanção por ato ilícito, sendo cobrada por algum tipo de infração vinculada ao pagamento de tributo. A multa não tem (ou não deveria ter) função arrecadatória, pois visa somente coibir o ato ilícito (PÊGAS, 2011, p. 37).

O ato ilícito não poderá ser tributado, porém, se o contribuinte obtém renda através dele, afirma Oliveira (2009, p. 59) que poderá haver incidência de alguns tributos correspondentes a valores recebidos da prática desses negócios ilegais, pois o fato gerador é a obtenção de renda e não a punição do ato ilícito em questão:

Significa que a hipótese de incidência depende da prática de atos lícitos. Deve-se observar quais situações, como a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de rendimentos, são suficientes para o nascimento de obrigações tributárias, como o Imposto de Renda, por exemplo, ainda que esses rendimentos sejam provenientes de atividades ilícitas como o “jogo do bicho” (a hipótese de incidência é a aquisição de disponibilidade financeira e não o jogo de bicho) (OLIVEIRA, 2009, p. 59).

e) “instituída em lei”

A criação de um tributo depende exclusivamente da lei, não sendo admitidas outras maneiras de criá-lo (OLIVEIRA, 2009, p. 59). A alteração de um tributo, segundo Rezende, Pereira e Alencar (2010, p. 46), também terá que ser feita mediante lei válida e eficaz. Em sua obra, Pêgas (2011, p.

38) atenta para a ideia da representatividade do povo na criação e alteração dos tributos, já que o poder legislativo é representado pelo povo. Sendo assim, o povo é quem faz as leis:

A lei é feita pelos representantes do povo, teoricamente, o povo só terá que arcar com os impostos que aceitou pagar. Tal ideia veio do direito americano, onde é manifestada no brocardo “*no taxation without representation*” (*não haverá cobrança de tributos sem representação*) (PÊGAS, 2011, p. 38).

Deve-se considerar também que poderá haver normas jurídicas com força de lei que poderão estabelecer a obrigação de pagar os tributos (OLIVEIRA *et al.* 2005, p. 24).

f) “cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”

Para a cobrança de tributos, a administração pública deverá agir na forma e nos limites fixados em lei (REZENDE; PEREIRA; ALENCAR, 2010, p. 47). “A autoridade não possui liberdade para escolher a melhor oportunidade de cobrar o tributo; a lei já estabelece todos os passos a serem seguidos” (OLIVEIRA *et al.* 2005, p. 24).

Pode-se estabelecer uma ligação entre esse trecho com o os outros trechos da definição dos tributos. Pêgas (2011, p. 38) faz essa ligação quando diz:

A cobrança de tributos se vincula à lei e a sua compulsoriedade. Assim, a autoridade tributária não tem poder para analisar a situação, verificando se é conveniente, justo ou não cobrar os tributos. Deve se vincular a cobrança às demais definições inseridas no conceito de tributo, principalmente a obrigação compulsória de instituição por lei e o pagamento em moeda.

Corroborando esse pensamento, Oliveira (2009, p. 59) entende que a cobrança do tributo é uma atividade privada da administração pública e que não pode ser exercida por nenhum outro ente.

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Planejamento tributário é o aglomerado de atuações e procedimentos operacionais na gestão tributária de uma organização que possa levar a uma redução, anulação ou postergação do ônus tributário, deixando a empresa em um nível superior de rentabilidade e competitividade (OLIVEIRA, 2009, p. 189). O autor Gubert (2003, p. 33) apud Martins alega que o planejamento tributário é conhecido como o conjunto de condutas, da pessoa jurídica ou física, podendo ser comissivas ou omissivas, realizadas com intenção de reduzir, mitigar, transferir ou postergar o ônus tributário.

Entende-se por Planejamento Tributário, na concepção de Borges (2011, p. 38), como uma atividade técnica de utilidade na gestão empresarial que:

[...] visa projetar as atividades econômicas da empresa, para conhecer as suas válidas e legítimas alternativas estruturais e formais, assim como as suas respectivas obrigações e encargos fiscais, para daí, então, mediante meios e instrumentos adequados, avaliá-las com vistas à adoção daquela (alternativa) que possibilita a anulação, maior redução ou o mais extenso adiamento do ônus tributário pertinente, e, por outro lado, que se integra harmonicamente à planificação global dos negócios.

Nascimento e Reginato (2009, p. 264) concordam com a relação do planejamento tributário como atividade técnica feita por Borges (2011, p. 38) quando afirmam que:

O planejamento tributário consiste em uma técnica que visa avaliar até que ponto as operações industriais, os negócios mercantis e as prestações de serviços são impulsionadores das obrigações e dos encargos tributários inseridos em cada uma das respectivas alternativas legais pertinentes, para que, mediante meios e instrumentos legítimos, se possa adotar aquele que possibilite a anulação, redução ou adiamento do ônus fiscal (NASCIMENTO; REGINATO, 2009, p. 264).

O acolhimento do planejamento tributário como um procedimento de interpretação do sistema tributário, visando à criação de um modelo de ação para o contribuinte, em busca da otimização da conduta como forma de economia em seus tributos, num agir voltado, imediatamente para o êxito, em termos pragmáticos é defendido por Torres (2010, p. 26). Ainda sobre o conceito de Planejamento Tributário, Fabretti (2012, p. 8) explica que se trata do estudo feito

preventivamente, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas no que tange aos tributos.

Young (2011, p. 17) analisa o planejamento tributário como uma prática multidisciplinar: “o planejamento tributário compreende os aspectos fiscais, contábeis, financeiros, trabalhistas, societários e jurídicos”.

Fabretti (2012, p. 8) afirma ainda que “sua finalidade é obter a maior economia fiscal possível, reduzindo a carga tributária para o valor realmente exigido por lei”. Esse autor entende também que é dever de todo administrador maximizar os lucros e minimizar as perdas e, por essa razão, o planejamento tributário passa a ser um instrumento de gestão tão importante quanto qualquer outro planejamento, seja de marketing, de vendas, de qualificação de pessoal, de comércio exterior, etc.

ELISÃO E EVASÃO FISCAL

Sendo o objetivo do planejamento tributário, na concepção de Oliveira, Perez Junior e Silva (2007, p. 210), a obtenção de uma legítima economia tributária, eis que surge, na concepção de Fabretti (2012, p. 135), a figura da Elisão Fiscal, sendo entendida como legítima e lícita economia tributária. Para Gutierrez (2006, p. 72), a procura constante, por métodos lícitos, de formas de atingir melhores resultados econômicos na gestão tributária dentro do leque de possibilidades que o sistema legal permite, é a realização do planejamento tributário lícito ou Elisão Fiscal. Segundo esse autor, a palavra elisão tem sua origem no vocábulo latino *elisione*, significando o ato ou efeito de elidir, eliminar, suprimir.

Um dos principais critérios usados para separar a elisão fiscal da fraude fiscal é a antecedência ou não da conduta em relação à ocorrência do fato gerador do tributo. Oliveira (2000) ensina que a economia lícita é aquela que decorre da escolha dos atos a serem praticados antes da ocorrência

do fato gerador, sem violação da lei e com prática de atos reais conducentes ao resultado econômico que se deseja, ou mesmo da omissão da prática de atos.

O Código Tributário Nacional (CTN) já prevê, em seu artigo 108, a forma como o contribuinte deverá agir ao se deparar com essas lacunas ou imperfeições na legislação tributária:

Art. 108 - Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

- I - a analogia;
- II – os princípios gerais de direito tributário;
- III – os princípios gerais de direito público;
- IV – a equidade.

A analogia citada pelo CTN é um dos modos de integração do direito, que serve para suprir as lacunas dos textos legais e é conceituada por Gutierrez (2006, p. 46) como: “o procedimento pelo qual se atribui a um caso não regulado por uma regra jurídica a mesma disciplina de um caso similar já regulado”. Ainda de acordo com esse autor, a aplicação da analogia envolve duas fases: a constatação (empírica), por comparação, de que há uma semelhança entre fatos-tipos diferentes, e um juízo de valor, que mostra a relevância das semelhanças sobre as diferenças, tendo em vista uma decisão jurídica procurada (GUTIERREZ, 2006, p. 49).

Concluindo, Gutierrez (2006, p. 115) afirma que, no direito tributário, todos os comportamentos não proibidos expressamente são legais. Assim, pode-se chegar à conclusão de que existe uma cláusula geral exclusiva, que afirma que aquilo que não está expressamente vedado em lei é permitido. Daí é que vem a liberdade do contribuinte de praticar um planejamento tributário com base na elisão fiscal. E nem a ordem jurídica nem a ética proíbem as empresas de organizar suas atividades de modo a reduzir seus custos com tributos a um mínimo possível, desde que atuem na elisão fiscal, ou seja, de maneira lícita.

Quando o contribuinte ultrapassa a linha tênue que existe entre a licitude e a ilicitude dos atos praticados a fim de obter um planejamento tributário, tornando-se este uma prática ilegal, surge a figura da evasão fiscal, que pode ser conceituada como toda e qualquer ação ou omissão que

tende a reduzir ou a retardar o cumprimento de obrigação tributária, sendo um subterfúgio para o cumprimento da obrigação tributária já existente, na tentativa de sua eliminação por forma ilícita. Ou seja, o ato ou a omissão praticados após a ocorrência do fato gerador, via de regra, são contrapostos à disposição legal, simulando uma situação verídica (NASCIMENTO; REGINATO, 2009, p. 265). Para Young (2011, p. 76), “A evasão fiscal é um ilícito tributário sobre o qual caem as normas pautadas na Lei que dispõe sobre crimes contra a ordem tributária”. Essa autora ainda afirma que, nessa categoria, são utilizadas práticas ilícitas e fraudulentas para se obter um menor ônus tributário, que é o que difere a evasão da elisão fiscal. Na concepção de Torres (2012, p. 123), a evasão constitui um crime, como acontece nos casos de simulação, sonegação e fraude contra a lei. Seguindo essa linha de raciocínio, Fabretti (2012, p. 137) afirma que a evasão, além de constituir crime contra a ordem tributária, também constitui crime de ordem econômica e contra as relações de consumo.

Podem ser citados como exemplos de evasão fiscal: a falta de emissão de documento fiscal, a nota “calçada”, ou seja, aquela em que o valor constante na primeira via do documento fiscal é diferente do das demais vias emitidas, registros contábeis de despesas que não foram efetuadas a título de diminuir o lucro (quando há a tributação sobre esse lucro), empresas constituídas de forma fraudulenta, entre outros (YOUNG, 2011, p. 75) apud Martins.

Por fim, Amaral (2010, p. 115) afirma que a evasão não será admitida, sob pena de descerrar-se a camuflagem confeccionada, para daí emergir o ato que por ela foi oculto.

FERRAMENTA DE GESTÃO EMPRESARIAL

A carga tributária imposta pelo governo absorve uma parte considerável do lucro das empresas, porém, através do planejamento tributário, é possível reduzir consideravelmente esse ônus (LOPES, 2000, p. 83). Essa busca pela constante economia tributária, nas palavras de Torres (2010,

p. 30), é dever de qualquer administrador, pois constitui obrigação deste o ato de empregar todos os recursos necessários para atingir os objetivos da empresa, que, fundamentalmente, são a maximização de lucros e a minimização de custos, tendo como base o regime de economicidade.

Lopes (2000, p. 84) considera o planejamento tributário como uma atividade da rotina empresarial de significativa importância, pois é dever do administrador empregar todos os recursos legais que estiverem ao seu alcance para lograr êxito nos fins e interesses da empresa. A procura de todas as possibilidades de economia lícita de tributos possibilita uma substancial redução nos preços finais dos produtos, permitindo a continuidade da gestão empresarial, mantendo empregos, propiciando a circulação de riquezas e possibilitando a realização de novos negócios sujeitos a novas cargas fiscais, trazendo, assim, um benefício coletivo para a sociedade.

Campos (1986, p. 19) não diferencia o ato de planejar os tributos de uma empresa de qualquer ato em busca de redução de custos quando afirma que “o empresário que decide optar pela alternativa mais econômica do ponto de vista fiscal procede exatamente como quando resolve adquirir um insumo pelo menor preço possível”. E completa asseverando que “o planejamento tributário é tão importante quanto o Planejamento Estratégico e Financeiro”. Por fim, ele defende a criação de “departamentos” e “comitês de impostos”, com o intuito de tirar o controle e gerenciamento dos tributos de uma organização das mãos do departamento financeiro que, em regra, não detém o conhecimento adequado para gerir os tributos de uma forma eficaz.

A criação desse departamento de gerência ou comitê dos tributos é defendida, nos dias atuais, por Borges (2011), que entende que o departamento de tributos deveria ficar responsável pelo efetivo cumprimento dos encargos e obrigações fiscais da empresa e que, para atingir esse objetivo, considerado por ele de alta relevância na atividade empresarial, o departamento deveria desenvolver atribuições gerais e atribuições específicas. Essas atribuições é que seriam as responsáveis pela análise e elaboração (gerais) e execução diária (específicas) do planejamento

tributário. Sua sugestão pode ser considerada mais apropriada para grandes empresas, estando fora das possibilidades das micro, pequenas e médias empresas.

Uma das principais atividades do departamento de tributos defendidas por Borges (2011, p.) é a de “Fornecer ideias, sugestões ou planos que possibilitem a legítima anulação, redução ou adiamento do ônus tributário da empresa”, tendo essa atividade que ser executada com total prioridade em qualquer empresa, apresentando como fatores essenciais a capacidade técnica, a criatividade dos executores e a natureza das operações realizadas pela empresa. Tal atividade deve ser desenvolvida de forma usual e assume papel de altíssima relevância no gerenciamento fiscal e, conseqüentemente, na administração geral da empresa. Esse autor afirma ainda que o eficiente desempenho do departamento de tributos contribui efetivamente para o sucesso dos negócios realizados pela empresa e, se o trabalho desse departamento for executado de forma errônea, poderá resultar em grandes prejuízos para os negócios da empresa.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

De forma geral, a gerência de tributos seria a principal função desse departamento ou comitê tributário, devendo participar ativamente das atividades de planejamento tributário, sendo de vital importância a realização periódica de testes de aplicabilidade dos atos, práticas e procedimentos a serem adotados para a legítima economia dos tributos, para validação de sua prática perante operatividade funcional da empresa, devendo ser avaliado o grau de adequação dessas rotinas para a execução do planejamento tributário em questão (BORGES, 2011, p. 19).

O estudo de Caneca *et al.* (2009) com 130 gestores de empresas da região metropolitana de Recife-PE que terceirizam o seu departamento de tributos para escritórios de serviços contábeis mostra que o conhecimento sobre planejamento tributário de 51,5% desses escritórios está atendendo de maneira eficaz; 36,9% deles precisam melhorar os seus conhecimentos, e somente

3,8% dos entrevistados alegam fazer eles mesmos ou por outros meios sua análise das questões tributárias.

A pesquisa reafirma, então, que grande parte das empresas brasileiras recorre à terceirização de serviços contábeis para sua gestão tributária.

REFERÊNCIAS

AMARAL, Paulo Adyr Dias do. **A motivação do lançamento tributário**. Belo Horizonte: O Lutador, 2010.

BORGES, Humberto Bonavides. **Gerência de impostos**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Diário Oficial da União. Poder Executivo, Brasília, DF, 27 out. 1966.

CAMPOS, Cândido Henrique de. **Planejamento tributário: Imposto de Renda – Pessoas Jurídicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas: 1986.

CANECA, Roberta Lira; MIRANDA, Luiz Carlos; RODRIGUES, Raimundo Nonato; LIBONATI, Jeronymo José; FREIRE, Deivisson Rattacaso. A influência da oferta de contabilidade gerencial na percepção da qualidade dos serviços contábeis prestados aos gestores de micro, pequenas e médias empresas. **Revista Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. 11, n. 43 , p. 35-44 , jan-mar, 2009.

FABRETI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

GUBERT, Pablo Andrez Pinheiro. **Planejamento tributário: análise jurídica e ética**. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2003.

GUTIERREZ, Miguel Delgado. **Planejamento tributário - Elisão e Evasão Fiscal**. São Paulo: Quartier Latin, 2006.

LOPES, Maria Cristina Godinho. **Planejamento tributário como instrumento de gestão empresarial**. 2000. 90 f. Dissertação (Mestrado em Administração Rural) – Universidade Federal de Lavras, Lavras, 2000.

MARTINS, Luiz Felipe de Carvalho. **O planejamento Tributário como ferramenta de gestão nas empresas comerciais varejistas de Varginha/MG**. 2014. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração) – Fundação Pedro Leopoldo – FPL, Pedro Leopoldo, Minas Gerais.

NASCIMENTO, Auster Moreria; REGINATO, Luciane. **Controladoria: um enfoque na eficácia organizacional**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

NAZARIO, Neander da Silva; MENDES, Paulo César de Melo; AQUINO, Ducineli Régis Botelho de. Percepção dos discentes quanto à importância do conhecimento em Contabilidade Tributária em Instituições de Ensino Superior do Distrito Federal: um estudo empírico. **30º Encontro da ANPAD**, Salvador, 2006.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

OLIVEIRA, Luís Martins de; CHIEREGATO, Renato; JUNIOR, José Hernandez Perez; GOMES, Marliete Bezerra. **Manual da Contabilidade Tributária**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JUNIOR, José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria estratégica**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Planejamento tributário: elisão e evasão fiscal. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). **Curso de Direito Tributário**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária**. 7. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2011.

REZENDE, Amaury José; PEREIRA, Carlos Alberto; ALENCAR, Roberta Carvalho. **Contabilidade Tributária: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas**. São Paulo: Atlas, 2010.

SOUZA, R. G. **Compêndio de legislação tributária**. São Paulo: Resenha Tributária, 1975.

TORRES, Heleno Taveira. Limites ao Planejamento Tributário – Normas Antielusivas (Gerais e Preventivas) – A Norma Geral de Desconsideração de Atos ou Negócios do Direito Brasileiro. In: MARINS, James (Coord.). **Tributação e antielisão**. 7. ed. Curitiba: Juruá, 2010. p. in. e fin. (Coleção Tributação em Debate).

TORRES, Ricardo Lobo. **Planejamento Tributário**: elisão abusiva e evasão fiscal. São Paulo: Elsevier, 2012.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. **Planejamento Tributário**: fusão, cisão e incorporação. 7. ed. Curitiba: Juruá, 2011.