

OS LIMITES DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: UMA ANÁLISE JURISPRUDENCIAL

Ana Flavia de Andrade Nogueira Castilho¹

Joseval Martins Viana²

Resumo: o artigo tem por objetivo analisar as estratégias utilizadas pelas empresas para reduzir ou evitar a incidência de tributos, enfatizando os limites dos planejamentos fiscais, a fim de evitar a simulação e a evasão fiscal. Justifica-se a pesquisa pela observância da linha tênue que separa o planejamento fiscal do instituto da simulação. Questiona-se o posicionamento dos tribunais em relação ao planejamento tributário e seus limites - ou seja, em que momento o planejamento fiscal converte-se em simulação? Nas considerações finais, após as análises das decisões jurisprudenciais, tem-se, que os tribunais vêm se posicionando em favor de um conceito abrangente de simulação, desconsiderando os negócios jurídicos fraudulento pelos mínimos contornos artificiosos estipulados, de modo a fazer-se repensar os objetivos e resultados do planejamento fiscal pelos profissionais do direito e da contabilidade. Ademais, a pesquisa se realizou pelo método hipotético-dedutivo com abordagem qualitativa e objetivos exploratórios.

Palavras-Chave: Elisão fiscal. Evasão fiscal. Planejamento

¹ Mestra em Direito – UNIVEM/Marília SP. Pós-graduada em Direito Tributário – LEGALE/São Paulo SP. Pós-graduada em Psicologia Jurídica – USC/Bauru SP. Integrante do Grupo de Pesquisa INPP (Intervenção do Estado na Vida da Pessoa) – UNIVEM/Marília SP. Conciliadora na Comarca de Pompeia SP. Advogada.

² Especialista em Direito Civil e Processo Civil. Mestre em Discurso Jurídico pela Universidade Presbiteriana Mackenzie. Doutor em Bioética pela Faculdade de Medicina do ABC (FMABC).

tributário. Limites. Simulação.

Abstract: the article aims to analyze the strategies used by companies to reduce or avoid the incidence of taxes, emphasizing the limits of fiscal planning in order to avoid simulation and tax evasion. The research justifies the observation of the fine line that separates the fiscal planning of the institute from the simulation. We question the position of the courts in relation to tax planning and its limits - that is, at what point does fiscal planning become a simulation? In the final considerations, after the analysis of the jurisprudential decisions, it has been that the courts have been positioning themselves in favor of a comprehensive concept of simulation, disregarding the fraudulent legal business for the minimum stipulated artificial contours, in order to rethink the objectives and results of tax planning by law and accounting professionals. In addition, the research was carried out by the hypothetical-deductive method with qualitative approach and exploratory objectives.

Keywords: Tax Elision. Tax evasion. Tax planning. Limits. Simulation.

INTRODUÇÃO



a atual crise global do capitalismo e crise econômica nacional, tem-se muito trabalhado e estudado as formas de se minimizar a tributação nas empresas. Diante da carga tributária elevada as empresas encontram-se em dificuldades de gerenciar a perda de capital e o pagamento excessivo de tributos. Sob essa perspectiva, a pesquisa se desenvolve com propósitos de estudar os subterfúgios empresariais em busca de aliviar a carga tributária e alimentar o ativo empresarial.

O questionamento firma-se no seguinte problema: em

qual momento o planejamento tributário se caracteriza como simulação e como tem se estabelecido a jurisprudência no que diz respeito aos limites do planejamento fiscal? A justificativa para a pesquisa se pauta, essencialmente, na estreita linha entre a simulação e alguns meios de planejar a fiscalidade, de modo que os profissionais do direito devem se atentar previamente a legislação tributária e não se aventurar em atos suspeitos, ilegais, ilegítimos ou artificiosos, evitando a perda de patrimônio do contribuinte e até mesmo, uma condenação penal dos componentes societários em virtude de sonegação fiscal.

No demais, o trabalho traz os aspectos gerais do planejamento fiscal, os regimes fiscais empresariais, a diferença entre os institutos da simulação, evasão fiscal e elisão fiscal. Analisa-se, a luz da jurisprudência brasileira os perigos que estão envoltos à necessidade de se apoiar em ações que prometem minimizar a cobrança dos tributos nas empresas.

Neste contexto, a pesquisa se desenvolveu por meio do método hipotético-dedutivo, expondo a problematização desde o início, sob a concepção na qual se desenvolve a escrita com abordagem qualitativa, com objetivos exploratórios e explicativos.

1 METODOLOGIA E REFERENCIAL TEÓRICO

Emprega-se o método de pesquisa hipotético-dedutivo com a formulação do problema inicial especulativo, assim como se organiza a hipótese a ser discutida sob o olhar crítico, tendo ou não um posicionamento igual ou diferente da perspectiva hipotética inicial trabalhada como resultado das interpretações textuais (jurisprudencial).

A pesquisa concretiza-se pela abordagem qualitativa de gênero teórica em virtude do amparo bibliográfico necessário ao desenvolvimento do tema. Empregou-se a técnica de análise de dados qualitativos, na qual o objeto estipulado trata-se do

conteúdo jurisprudencial em análise. Quanto ao objetivo, a pesquisa tem caráter exploratório por buscar se familiarizar mais com o problema e explicativa por preocupar-se em identificar fatores que contribuem para os fatos.

Para desenvolver as hipóteses apontadas à resolução da problemática, busca-se como referencial teórico principal as jurisprudências dos tribunais, ressaltando posicionamentos favoráveis ou não, de modo a interpretar as decisões nas percepções científica imparciais e críticas.

2 ASPECTOS GERAIS DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O planejamento tributário tem a finalidade principal de estudar de forma estratégica legal a redução da carga tributária das empresas, seja por mudança de regime tributário, por reconhecimento de créditos tributários ou reorganização societária. O planejamento fiscal é um estudo das ações menos onerosas aos contribuintes, de forma lícita, sem ensinar a evasão ou simulação³.

Na concepção de Godoi e Ferraz (2012, p. 359), o planejamento tributário consiste em uma atividade pela qual procura-se organizar as atividades econômicas e negociais de forma a utilizar-se da incidência da menor carga tributária possível. Para Vey e Bornia (2010, p. 326), quando se faz um planejamento tributário deve-se afastar a ideia de *evasão fiscal*, atendendo as duas premissas da *elisão fiscal*, sendo elas a utilização de meios lícitos e atuação preventiva em relação ao fato gerador⁴.

³ Lei 6.404/1974. Art. 153. O administrador da companhia deve empregar, no exercício de suas funções, o cuidado e diligência que todo homem ativo e probo costuma empregar na administração dos seus próprios negócios. [...]. Art. 154. O administrador deve exercer as atribuições que a lei e o estatuto lhe conferem para lograr os fins e no interesse da companhia, satisfeitas as exigências do bem público e da função social da empresa.

⁴ A elisão fiscal trata-se de prática lícita para diminuir a incidência da carga tributária antes da ocorrência do fato gerador, sendo uma atuação preventiva legal. Na evasão fiscal “o contribuinte utiliza meios ilícitos e fraudulentos com objetivo de reduzir a

Ao lecionar sobre a prática do planejamento tributário, Francisco Coutinho Chaves (2017, p. 13) considera que uma revisão fiscal é necessária para verificar as possibilidades de reduzir os gastos empresariais com tributos, de forma a evitar o fato gerador e, conseqüentemente, a obrigação tributária. Para tanto, Chaves (2017, p. 13) ensina que os seguintes procedimentos devem fazer parte do planejamento tributário:

- a) fazer um levantamento histórico da empresa, identificando a origem de todas as transações efetuadas, e escolher a ação menos onerosa para os fatos futuros;
- b) verificar a ocorrência de todos os fatos geradores dos tributos pagos e analisar se houve cobrança indevida ou recolhimento a maior;
- c) verificar se houve ação fiscal sobre fatos geradores decaídos, pois os créditos constituídos após cinco anos são indevidos;
- d) analisar, anualmente, qual a melhor forma de tributação do Imposto de Renda e da contribuição sobre o lucro, calculando de que forma (real ou presumida) a empresa pagará menos tributos;
- e) levantar o montante dos tributos pagos nos últimos cinco anos, para identificar se existem créditos fiscais não aproveitados pela empresa.

Observa-se que o autor não menciona as modificações empresariais dentre os procedimentos do planejamento fiscal, como a *incorporação*, a *fusão* e a *cisão*⁵. A reorganização societária pode ser trabalhada como uma estratégia fiscal com

incidência tributária, um negócio jurídico executado de forma dolosa, tentando burlar o fisco com o objetivo de não pagar determinada obrigação tributária”. (VEY; BOR-NIA, 2010, p. 326). A elisão fiscal se define como a “adoção pelo contribuinte de condutas lícitas que tenham por finalidade diminuir, evitar ou retardar o pagamento do tributo”. (MARINS, 2002, p.31).

⁵ Sumariamente: a fusão consiste na união de empresas (artigo 228, lei nº 6.404/76); a incorporação consiste em absorção de sociedades por outras (artigo 227, lei nº 6.404/76); e a cisão trata-se de transferência de patrimônio para outras sociedades (artigo 229, lei nº 6.404/76).

propósitos de redução da incidência da carga tributária, porém a linha que a separa da simulação fiscal pode ser muito estreita, podendo trazer maiores problemas com o fisco posteriormente.

Dentre as práticas do planejamento tributário, o estudo do regime tributário adotado pelas empresas e a busca por créditos tributários são as práticas que mais podem colaborar na economia que se busca para aumentar o passivo da empresa e superar eventuais crises financeiras. Neste contexto, passa-se a análise objetiva dos regimes tributários, ressaltando suas características gerais.

2.1 REGIMES TRIBUTÁRIOS

Os regimes tributários se dividem em lucro real, presumido ou simples. O lucro real refere-se à obrigação tributária sobre o lucro líquido da pessoa jurídica, dispondo a lei 8.541/1992 sobre quem são obrigados a adotar esse critério de recolhimento fiscal. Entre essas pessoas jurídicas estão as atividades de bancos comerciais, de investimentos, financiamento, caixas econômicas, cooperativas de créditos, entre outros; assim como, as atividades cuja a receita do ano calendário anterior ultrapasse a 78 milhões de reais (BRASIL, 1992). O lucro real é a regra geral para apuração somente do Imposto sobre Renda (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro líquido (CSLL) da pessoa jurídica, que poderá ter a apuração trimestral ou anual.

No lucro presumido o IRPJ e CSLL são apurados com alíquotas determinadas com margens de lucro presumidas. Podem optar pela tributação presumida as pessoas jurídicas que não estão obrigadas por lei ao faturamento por meio do lucro real. Lecionam Canado e Carmo (2011, p.106), que neste modelo de tributação “há uma presunção acerca da lucratividade da empresa, que serve como base de cálculo do Imposto sobre a Renda”, no qual, “essa presunção se opera aplicando-se um percentual, definido em lei, sobre a receita bruta da empresa (tudo

o que ingressar positivamente na empresa durante o trimestre, período de apuração para pagamento do imposto de renda) ”.

Já para o enquadramento no Simples Nacional, modalidade simplificada de recolhimento fiscal para as pequenas empresas e microempreendedores individuais, a partir de 2018 o limite da receita bruta anual passa a ser de 4,8 milhões para a primeira e de 81 mil para o segundo, respectivamente (BRASIL, 2017). O Simples Nacional trata-se de um regime de arrecadação simplificado do IRPJ, CSLL, PIS/Pasep, Cofins, IPI, ICMS, ISS e Contribuição Patronal Previdenciária – CPP, conforme redação da Lei Complementar 123/2006.

2.2 SIMULAÇÃO E EVASÃO FISCAL

Disciplina o Código Civil Brasileiro que há a simulação de negócio jurídico quando o feito aparentar conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem; contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira; os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados (artigo 167, § 1º, CC)⁶. Simulação é conceituada por Godoi e Ferraz (2012, p. 363) como sendo uma divergência intencional entre a vontade real íntima e a declaração ou ato feito pelos indivíduos, ou seja, a simulação ocorre quando “as partes, combinadas entre si, estabelecem um regramento de interesses diverso daquele que pretendem observar nas suas relações, procurando atingir um objetivo divergente da causa típica do negócio escolhido”. Trata-se de um

⁶ “O caso de documentos antedatados ou pós-datados é mais simples e fácil de identificar na realidade, bastando apurar os fatos para se chegar a uma conclusão segura ar despeito da ocorrência ou não de simulação. Mas a primeira e a segunda hipóteses, ao contrário do que em princípio se poderia pensar, comportam interpretações diversas. A ideia fundamental presente em ambas as hipóteses é a de aparência não verdadeira, mas o dispositivo legal não desenvolve o conceito de aparente ou de não verdadeiro. Então é preciso ser filósofo ou linguista para constatar que há mais de uma maneira de compreender a contraposição entre verdade e mentira, realidade e aparência”. Na integra. (GODOI; FERRAZ, 2012, p. 362).

disfarce, uma característica diversa atribuída à verdade fática com propósitos de lançar artifícios de enganar alguém.

A evasão fiscal pode ser definida como um fenômeno que consiste na sonegação fiscal, por parte do contribuinte, ou no emprego de meios fraudulentos para evitar a sua incidência sobre ele (EVASÃO, 2010, p. 276-277). Sintetizando, a evasão fiscal consiste em manobras ilícitas para diminuir a carga tributária após a ocorrência do fato gerador.

Entrementes, a simulação, ainda pode ser estudada sob três concepções, sendo elas na visão da teoria voluntarista, da teoria declaracionista e da teoria objetiva. Na teoria voluntarista, na “simulação as partes não querem realmente o negócio; querem somente fazê-lo aparecer para terceiros e, por isso, as partes emitem uma declaração desconforme com a sua vontade”. (FERRARA, 1999, p. 52).

Na teoria declaracionista, deve-se prevalecer a declaração da vontade sem analisar se a declaração está realmente de acordo com a vontade do indivíduo. Interpretam Godoi e Ferraz (2012, p. 364) que, posteriormente criou-se uma nova versão dessa teoria, na qual “a simulação deveria ser vista como um fenômeno unitário, isto é, o ato simulado seria o resultado de duas declarações que se anulariam ou se neutralizariam”⁷.

Já na teoria objetiva, segundo Godoi e Ferraz (2012, p. 365) “não interessa ao direito os motivos que levaram as partes à celebração do negócio jurídico, mas apenas o objetivo prático perseguido com o aludido negócio”, pois a simulação “ocorreria quando as partes, combinadas entre si, estabelecem um regramento de interesses diverso daquele que pretendem observar nas suas relações, procurando atingir um objetivo divergente da causa típica do negócio escolhido”.

⁷ “Na realidade, as partes envolvidas não desejariam operar nenhuma alteração em suas situações jurídica. Nesse contexto, a duplicidade de declarações conferiria unidade ao ato simulado não por uma divergência entre vontade e declaração, mas pela troca, entre as partes, de declarações que se anulariam ou se neutralizariam, criando uma nova declaração”. (GODOI; FERRAZ, 2012, p. 364).

Os tribunais diferenciam a simulação da evasão fiscal, tratando a primeira como meios indiretos do contribuinte não pagar o tributo, porém lícitos, enquanto na segunda ele utiliza-se de meios ilícitos para reduzir a carga tributária após a ocorrência do fato gerador. Assim, vem diferenciar a elisão fiscal dos outros dois institutos, como sendo o meio lícito e direto de se evitar ou minimizar um tributo⁸.

3 ESTRATÉGIAS DE REDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA: POSICIONAMENTO DA JURISPRUDÊNCIA

Um regime tributário menos oneroso como forma de minimizar ou evitar tributos se tornou uma busca dos profissionais da contabilidade e do Direito Tributário, que trabalham juntos, a fim de obter meios legais de diminuir os gastos com pagamentos de tributos. Acontece que nem sempre os caminhos trilhados pelos contribuintes são lícitos. Muitas vezes, por desconhecimento das obrigações acessórias e principais ou, ainda, por conduta dolosa, terminam por sonegar tributos.

A incorporação é um método de organização societária que desperta suspeitas do fisco quando as sociedades deficitárias que vão absorver outras sociedades lucrativas (às avessas) ou as sociedades deficitárias são absorvidas por uma ou mais sociedades lucrativas, deixam sinais de ocorrência de fato gerador e a obrigação tributária não cumprida. Observa-se que o ordenamento jurídico brasileiro não proíbe que uma sociedade deficitária absorva uma sociedade lucrativa, ou vice-versa, desde que as operações realizadas sejam feitas dentro da lei (GODOI; FERRAZ, 2012, p. 367). O que indica facilmente uma simulação é a constituição de sociedade com a mesma composição societária que não faz qualquer alteração na posição econômica e financeira da empresa (CHAVES, 2017, p. 49), como é o caso das

⁸ APELAÇÃO CÍVEL Nº 2004.71.10.003965-9/RS. RELATOR: Des. Federal DIRCEU DE ALMEIDA SOARES

incorporadoras que passam a realizar obras por construtoras a fim de desonerar as folhas de pagamento, mas mantém a mesma composição societária⁹.

A simulação fiscal pode ser apontada pelo fisco em esfera administrativa quando entender que os atos de reorganização societária buscam somente a redução fiscal, mas nem sempre a administração tributária estará certa em suas suspeitas, pois pode se tratar de elisão fiscal, na qual não é um ato ilícito e sim, atos coordenados pela lei que permitem a economia tributária.

Neste contexto, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região estabeleceu no julgamento do agravo *AG 44424 RS 2004.04.01.044424-0*¹⁰ que “admite-se a elisão fiscal quando

⁹ TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EVASÃO FISCAL. ATOS ILÍCITOS. FRAUDE. SIMULAÇÃO. EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. AUTO DE INFRAÇÃO APOIADO EM ELEMENTOS SÓLIDOS. DECLARAÇÃO POR ESCRITURA PÚBLICA. FORÇA PROBANTE. [...]. O fato de existir direção ou administração das empresas pelos mesmos sócios e gerentes e controle de uma pela outra, origem comum do capital e do patrimônio das empresas, comunhão ou conexão de negócios e, principalmente, utilização da mão de obra comum ou outras situações que indiquem o aproveitamento direto ou indireto por uma empresa da mão de obra contratada não elimina a necessidade de que cada empresa possua estrutura autônoma, tanto formal quanto material, ou seja, realmente exerça atividade econômica organizada de forma independente da empresa controladora. Se essa situação não estiver caracterizada, não existe verdadeira empresa, mas uma filial, uma extensão da empresa controladora. RECURSO ESPECIAL Nº 1.619.985 – PR.

¹⁰ INCORPORAÇÃO. AUTUAÇÃO. ELISÃO E EVASÃO FISCAL. LIMITES. SIMULAÇÃO. EXIGIBILIDADE DO DÉBITO. 1. Dá-se a elisão fiscal quando, por meios lícitos e diretos o contribuinte planeja evitar ou minimizar a tributação. Esse planejamento se fundamenta na liberdade que possui de gerir suas atividades e seus negócios em busca da menor onerosidade tributária possível, dentro da zona de licitude que o ordenamento jurídico lhe assegura. 2. Tal liberdade é possível apenas anteriormente à ocorrência do fato gerador, pois, uma vez ocorrido este, surge a obrigação tributária. 3. A elisão tributária, todavia, não se confunde com a evasão fiscal, na qual o contribuinte utiliza meios ilícitos para reduzir a carga tributária após a ocorrência do fato gerador. 4. Admite-se a elisão fiscal quando não houver simulação do contribuinte. Contudo, quando o contribuinte lança mão de meios indiretos para tanto, há simulação. 5. Economicamente inviável a operação de incorporação procedida (da superavitária pela deficitária), é legal a autuação. 6. Tanto em razão social, como em estabelecimento, em funcionários e em conselho de administração, a situação final - após a incorporação - manteve as condições e a

não houver simulação do contribuinte. Contudo, quando o contribuinte lança mão de meios indiretos, para tanto, há simulação”. Sob essa perspectiva aduz o mesmo tribunal, que “dá-se a elisão fiscal quando, por meios lícitos e diretos o contribuinte planeja evitar ou minimizar a tributação”, de modo que, “a elisão tributária, todavia, não se confunde com a evasão fiscal, na qual o contribuinte utiliza meios ilícitos para reduzir a carga tributária após a ocorrência do fato gerador”.

Ressalta o Tribunal Federal da 4ª Região, que o planejamento tributário se fundamenta na liberdade que possui os contribuintes de gerir suas atividades e “seus negócios em busca da menor onerosidade tributária possível, dentro da zona de licitude que o ordenamento jurídico lhe assegura”, sendo tal liberdade “possível apenas anteriormente à ocorrência do fato gerador, pois, uma vez ocorrido este, surge a obrigação tributária”¹¹.

organização anterior da incorporada, restando demonstrado claramente que, de fato, esta "absorveu" a deficitária, e não o contrário, tendo-se formalizado o inverso apenas a fim de serem aproveitados os prejuízos fiscais da empresa deficitária, que não poderiam ter sido considerados caso tivesse sido ela a incorporada, e não a incorporadora, restando evidenciada, portanto, a simulação. 7. Não há fraude no caso: a incorporação não se deu mediante fraude ao fisco, já que na operação não se pretendeu enganar, ocultar, iludir, dificultando - ou mesmo tornando impossível - a atuação fiscal, já que houve ampla publicidade dos atos, inclusive com registro nos órgãos competentes. 8. Inviável economicamente a operação de incorporação procedida, tendo em vista que a aludida incorporadora existia apenas juridicamente, mas não mais economicamente, tendo servido apenas de "fachada" para a operação, a fim de serem aproveitados seus prejuízos fiscais - cujo aproveitamento a lei expressamente vedava. 9. Uma vez reconhecida a simulação deve o juiz fazer prevalecer as consequências do ato simulado - no caso, a incorporação da superavitária pela deficitária, conseqüentemente incidindo o tributo na forma do regulamento - não havendo falar em inexigibilidade do crédito, razão pela qual a manutenção da decisão que denegou a antecipação de tutela pretendida se impõe. (TRF-4 - AG: 44424 RS 2004.04.01.044424-0, Relator: DIRCEU DE ALMEIDA SOARES, Data de Julgamento: 30/11/2004, SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJ 26/01/2005 PÁGINA: 430).

¹¹ INCORPORAÇÃO. AUTUAÇÃO. ELISÃO E EVASÃO FISCAL. LIMITES. SIMULAÇÃO. EXIGIBILIDADE DO DÉBITO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. LITIGÂNCIA DE MÁ-FÉ. 1. Dá-se a elisão fiscal quando, por meios lícitos e diretos o contribuinte planeja evitar ou minimizar a tributação. Esse planejamento se fundamenta na liberdade que possui de gerir suas atividades e seus negócios em busca da

Recentemente, o Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 1.619.985-PR salientou que “o único critério seguro para indicar se o procedimento configura elisão ou evasão é o que se vale do exame dos meios (atos ou negócios jurídicos) escolhidos e praticados pelo contribuinte para excluir ou diminuir a tributação”. Afirma o Superior Tribunal de Justiça que caso a administração tributária “se depare com atos ou negócios jurídicos viciados por dolo, fraude, simulação, sonegação ou conluio, pode desconsiderá-los, sem necessidade de anulação judicial, e qualificá-los de acordo com a categoria jurídica e a norma de tributação pertinente”.

A legislação brasileira não vislumbra grande preocupação com os limites do planejamento tributário, porém em virtude de engenhosas manobras empresariais para evitar o pagamento de tributos ou reduzi-los indireta e ilícitamente, os tribunais têm adotado a abordagem ampla do conceito de simulação, ou seja, explica Godoi e Ferraz (2012) que não apenas os casos de simulação, evasão e sonegação fiscal notórias passam a ser investigadas pela administração tributária, mas todo manejo empresarial que alimenta o mínimo possível de suposta manipulação fraudulenta¹².

Neste contexto, será preciso repensar os caminhos trilhados pelo planejador tributário, observando todas as legislações que regem os tributos, evitando a figura da evasão e da simulação, a fim de resguardar o patrimônio do contribuinte, o profissionalismo e a boa conduta dos profissionais do Direito. O objetivo do planejamento fiscal é gerar uma economia para o

menor onerosidade tributária possível, dentro da zona de licitude que o ordenamento jurídico lhe assegura. 2. Tal liberdade é possível apenas anteriormente à ocorrência do fato gerador, pois, uma vez ocorrido este, surge a obrigação tributária. [...]. APELAÇÃO CÍVEL Nº 2004.71.10.003965-9/RS. RELATOR: Des. Federal DIRCEU DE ALMEIDA SOARES.

¹² “A conclusão é que os tribunais vêm se mostrando adeptos do conceito amplo de simulação, considerando ineficazes planejamentos baseados em negócios artificiosos e desprovidos de qualquer racionalidade econômica ou negocial”. Na integra. (GO-DOI; FERRAZ, 2012, p. 359).

contribuinte, caso exista essa possibilidade na empresa ou sociedade analisada, uma vez que, nem sempre há condições de uma redução no pagamento dos tributos, devendo as empresas reavaliarem sua administração financeira em busca de melhorar o ativo empresarial, neste caso.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O trabalho alcançou o objetivo inicial de estudo sobre o posicionamento jurisprudencial no que diz respeito as estratégias que visam a redução da carga tributária às empresas e suas vertentes adequadas. Fez-se breve análise dos institutos da simulação, evasão e elisão fiscal, relacionando-as com os manejos fiscais societários e concluindo as hipóteses de suas materializações.

Observa-se que entre as ações possíveis de planejamento tributário destacam-se a verificação de todos os fatos geradores dos tributos pagos a fim de identificar pagamentos indevidos e análise da existência de ações fiscais decaídas, ambos os atos tem propósitos de levantamento de créditos à empresa. O mais frequente e adequado no que se refere ao planejamento tributário é a verificação anual do regime fiscal empregado e o levantamento histórico de transações da empresa com a finalidade de identificar a melhor forma de tributação, podendo ser elas a arrecadação pelo lucro Real, Presumido ou Simples.

Ao que se refere à especulação introdutória quanto aos limites do planejamento tributário e o posicionamento dos tribunais referentes às manobras fiscais permitidas e as ilegais, tem-se que estes trabalham com conceitos bem delineados do que se entende por simulação, evasão e elisão fiscal. Conforme o estudado, a reorganização societária é o alvo de maior suspeita por parte do fisco, principalmente quando se trata da incorporação às *avessas*.

Neste contexto, a pesquisa demonstra que a linha que

separa o planejamento tributário da simulação pode ser bem estreita e resultar em manipulação de atos, podendo ser entendidos pela administração tributária como um ato ilegal. Ainda, ao se tratar de ações após a ocorrência dos fatos geradores, terá, inevitavelmente, uma suspeita de evasão fiscal, de modo que deve se atentar aos limites das estratégias utilizadas, valendo-se de maneiras que não descaracterize a elisão fiscal, modo legítimo e legal de se reduzir ou afastar tributos.



REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- BRASIL. *Resolução* CGSN nº 135, de 22 de agosto de 2017. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=85679&visao=anotado>>. Acesso em 10 de março de 2018.
- BRASIL. *Lei* nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8541.htm>. Acesso em 10 de março de 2018.
- CARMO, Vanessa Rahal. CARMO, Lie Uema. Determinantes estratégicas na escolha do regime de tributação: lucro real, lucro presumido ou simples. In: PRADO, Roberta Nioac et al. *Estratégia societárias, planejamento tributário e sucessório*. São Paulo: Saraiva, 2011.
- CHAVES, Francisco Coutinho. *Planejamento tributário na prática: gestão tributária aplicada*. Francisco Coutinho Chaves. – 4. ed. – São Paulo: Atlas, 2017
- EVASÃO. In: NETTO, José de Oliveira. *Dicionário Jurídico*. Leme: EDIJUR, 2010.
- FERRARA, Francisco. *A simulação dos negócios jurídicos*. Campinas: RedLivros, 1999.

- GODOI, Marciano Seabra. FERRAZ, Andréia Karla. *Planejamento tributário e simulação: estudo e análise dos casos Rexnord e Josapar*. Revista GV 15, São Paulo, p. 359-380, jan-jun 2012. Disponível em: <<http://direitosp.fgv.br/publicacoes/revista/edicao/revista-direito-gv-15>>. Acesso em 03 de janeiro de 2018.
- MARINS, J. *Elisão tributária e sua regulação*. São Paulo: Dialética, 2002.
- VEY, Ivan Henrique. BORNIA, Antônio Cezar. *Reorganização societária como forma de planejamento tributário: um estudo de caso*. V.9, n.1-2, 2010. Disponível em: <<http://editora.unoesc.edu.br/index.php/race/article/view/564>>. Acesso em: 15 de janeiro 2018.