



CONEXÃO UNIFAMETRO 2020

XVI SEMANA ACADÊMICA

ISSN: 2357-8645

## PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO

**Isabelle Lucena Lavor**

Centro universitário FAMETRO

[isabelle.lavor@professor.unifametro.edu.br](mailto:isabelle.lavor@professor.unifametro.edu.br)

**Eliseu Sampaio Nogueira**

Centro universitário FAMETRO

[eliseusn@uol.com.br](mailto:eliseusn@uol.com.br)

**Área Temática:** Constituição, Cidadania e Efetivação de Direitos

**Encontro Científico:** VIII Encontro de Iniciação à Pesquisa

### RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo apresentar uma visão teórica e prática acerca do planejamento tributário, principalmente quanto ao seu conceito, formas e finalidades. Ressalta-se a importância do tema no intuito de discutir os limites desse planejamento e a busca pela economia de tributos. Para tanto, a pesquisa respaldou-se em análise documental e bibliográfica de cunho descritiva. Serão abordados, também, os conceitos de elusão e evasão fiscais, pois serão feitas considerações sobre os limites ao planejamento tributário e a norma antielisão. Mostrar-se-á até que ponto o planejamento tributário pode ser considerado abusivo por meio de um estudo de caso. Conclui-se, portanto, que o planejamento tributário, se ultrapassados os limites da licitude, incorre no chamado planejamento tributário abusivo, tornando possível sua desconsideração pelo Fisco e pelo Poder Judiciário.

**Palavras-chave:** Planejamento tributário abusivo; Elusão e Evasão; Norma antielisão.

### INTRODUÇÃO

A questão de como o planejamento tributário abusivo tem aparecido e vem, frequentemente, preocupando as autoridades fiscais brasileiras, em especial ao fisco federal. Parcela da máquina estatal fiscalizatória a que esse trabalho foca sua atenção, mormente no que diz respeito a quais artifícios os contribuintes têm se utilizado para fazer valer a economia de tributos.

O que se propõe nesse trabalho é, primordialmente, identificar as formas e meios de que se valem toda uma gama de contribuintes para, no todo ou em parte, obter economia tributária de forma ilícita.

Como objetivo geral apresentar-se-á uma visão teórica e prática do planejamento tributário, de sorte a tentar desmistificar a questão da economia tributária e suas consequências,

propiciando conhecimento teórico, prático e sistêmico do planejamento tributário abusivo, compreendendo seus limites.

A justificativa se insere na necessidade de difundir e esclarecer aspectos importantes do planejamento tributário abusivo, os limites à economia de tributos e as características do modelo de tributação sobre o consumo no Brasil. Maior esclarecimento que a sociedade brasileira deve dispor a fim de economizar no pagamento de tributos, economia essa feita de forma absolutamente legal, sem a observância de práticas abusivas e juntar-se aos inúmeros artigos e trabalhos já publicados, dando sua pequena parcela de ajuda, pois há um grande interesse pelo tema na comunidade.

Segundo a utilização dos resultados, a pesquisa de certo modo, também possui uma natureza aplicada, haja vista que a partir dos estudos busca-se uma concepção pautada em educação fiscal para mudanças no contexto social.

## **METODOLOGIA**

Para a elaboração do estudo, foi necessário desenvolver pesquisa bibliográfica, básica, qualitativa, explicativa, inerente a realidade dos fatos, sua complexidade e obstáculos quanto a aplicabilidade do planejamento tributário abusivo.

O presente estudo se pautou eminentemente na pesquisa bibliográfica e documental, fazendo-se uma revisão da literatura acerca do tema e em uma análise da legislação pertinente.

Assim, a matéria em estudo, trouxe aspectos importantes do planejamento tributário abusivo, bem como os limites à economia de tributos e as características do modelo de tributação sobre o consumo no transcurso da sociedade contemporânea, impondo novos debates acerca da problemática.

## **RESULTADOS E DISCUSSÃO**

### **CONCEITO**

Planejamento é o trabalho de preparação para qualquer empreendimento, segundo roteiro e métodos determinados. É o processo que leva ao estabelecimento de um conjunto coordenado de ações (pelo governo, pela direção de uma empresa etc.) visando à consecução de determinados objetivos.<sup>1</sup>

Segundo o magistério de Silvio Aparecido Crepaldi, o planejamento tributário seria

---

<sup>1</sup> FERREIRA, Aurelio Buarque de Holanda. Novo Aurélio Século XXI. 3ª ed. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1999.

o mesmo que elusão fiscal, algo preventivo e dentro da estrita observação da legislação brasileira vigente e visaria encontrar mecanismos que permitiriam diminuir desembolsos financeiros com pagamentos de tributos.<sup>2</sup>

O objetivo do planejamento é o de evitar, reduzir ou postergar o ônus econômico advindo dos tributos, mas, não somente deles, e sim o de toda a carga tributária relacionada, como, por exemplo, juros e multas fiscais provenientes do inadimplemento da obrigação tributária, seja ela principal ou acessória. As condutas devem ser revestidas de forma jurídica e visarem o fato econômico, conquanto possam ou não objetivar também o fato jurídico.

## O ILÍCITO TRIBUTÁRIO

O ilícito ou infração tributária tem seu conceito, por vezes, associado ao de ilegalidade, pois ambas expressões trazem, em certas ocasiões, uma carga de identidade. No entanto, o campo do ilícito é mais abrangente, e quer dizer algo contrário ao ordenamento jurídico vigente. A ilegalidade significa contrário à lei. O conceito de ilícito abarca o de ilegal, mas a recíproca não é verdadeira. Na lição de Paulo de B. Carvalho, quando a conduta é tida como antijurídica por transgredir o mandamento prescrito, recebe o nome de ilícito ou infração tributária.<sup>3</sup>

O planejamento tributário abusivo, a propósito, deve ser coibido porque ultrapassa a fronteira do lícito, invadindo o campo da ilicitude, o que faz surgir a concretização da hipótese de incidência da penalidade, ensejando não somente a descaracterização do ato ou negócio, mas também de sanções por parte do Estado-fisco.

## NORMAS ANTELISIVAS: BREVES COMENTÁRIOS

O conceito de normas antielisivas está umbilicalmente ligado aos conceitos de Elusão ou Evasão Fiscais, isso porque há autores que reconhecem as sobreditas normas como normas antievasivas, como, por exemplo, André Gustavo B. Leite (cláusula geral antievasão atípica) ou mesmo uma norma geral antielusão, segundo Marciano S. de Godoi. Não há uniformidade terminológica, embora se possa guiar pelo que diz a doutrina dominante em relação ao assunto.

Normas Antielisivas são comandos autorizadores dirigidos à Administração Fiscal

<sup>2</sup> CREPALDI, Silvio Aparecido. Planejamento tributário. Teoria e prática. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 4.

<sup>3</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 26ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 466.

para a reconstituição dos elementos componentes da obrigação tributária a partir da constatação da prática de atos caracterizadores de dissimulação da ocorrência do fato gerador ou da natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

As normas antielisivas específicas surgiram antes mesmo da promulgação da norma geral e, a depender das circunstâncias, continuarão a surgir outras tantas, no próprio CTN ou na legislação esparsa.

### **EXEMPLO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: CASO GRENDENE**

O caso Grendene talvez seja o mais emblemático caso envolvendo segmentação de receita (renda), caso esse em que foram discutidos temas como evasão, propósito negocial, abuso de direito, simulação e fraude, tendo tido desfecho nas áreas administrativa e judicial. Trata-se, a bem da verdade, de um *leading case*, pois a partir deste julgado, começaram a se traçar limites ao planejamento tributário lícito e o que se pode e o que não pode ser feito quando se busca economia tributária, nas suas mais diversas formas.

A Grendene foi autuada pela fiscalização federal em 1985, relativa a irregularidades detectadas no ano-calendário de 1981. A fim de que se entenda melhor o caso, a empresa vendia seus produtos diretamente à 08 (oito) empresas coligadas, de propriedade dos diretores da própria Grendene.

A autuação baseou-se no art. 157, § 1º do RIR/80 – Regulamento do Imposto de Renda<sup>4</sup>, onde se alegou subfaturamento de parcela das vendas da Grendene, a qual realocava tal parcela da renda tributável a uma ou mais das oito empresas, de modo a transferir o seu lucro tributável.

A Grendene S/A Calçados e Componentes eram tributadas pelo lucro real, enquanto suas oito coligadas (Alpene, Comerfar, Money, Trio, APN, Nepealex, Silver, Comercial) eram pelo lucro presumido. A empresa autuada impugnou o lançamento efetuado por meio do recurso nº 89.806 interposto contra a Delegacia da Receita Federal em Caxias do Sul – RS.

Com o desfecho na esfera administrativa desfavorável ao contribuinte, a disputa foi levada ao Poder Judiciário - Juízo Federal da 5ª Vara do Rio Grande do Sul, por meio de Ação Anulatória de Débito Fiscal contra a União em que a empresa contestou, em apertada síntese,

---

<sup>4</sup> Art. 157 – A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais.

§1º - A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, bem como os resultados apurados anualmente em suas atividades no território nacional (...).

que os atos praticados por ela e pelas oito empresas não configurariam omissão de receitas por não se enquadrarem em nenhuma das hipóteses do RIR/80 (arts. 158,180 e 181) e também quanto à base de cálculo da autuação pois o valor autuado desconsidera o ICM incidente sobre a diferença de preços (entrada e saída de mercadorias), além de não computar os custos próprios de cada empresa (aluguel, luz, salários, etc), o que reduziria o lucro tributável de forma considerável.

Quanto ao débito fiscal, o valor exigido pelo Fisco tratava-se de lucro não tributável, tendo em vista a quantificação da mera diferença entre entradas e saídas nos livros fiscais de ICM, base esta, ainda não computada pelas deduções permitidas.

Concluindo, por unanimidade, deu-se provimento parcial ao recurso apenas para diminuir o valor do crédito tributário, porém restando consideradas a omissão de receitas caracterizada pela criação de empresas fingidas, que, na realidade, só existiam no papel, havendo, portanto, a caracterização de simulação.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS/CONCLUSÃO

Diante do que foi explicado ao longo deste texto, pode-se concluir, em síntese, que o conceito de planejamento tributário, a despeito da opinião abalizada de vários doutrinadores, em seu sentido amplo, diz respeito à atividade de examinar as diversas formas pelas quais uma atividade econômica pode ser desenvolvida e, como tal, verificar qual destas é a mais vantajosa do ponto de vista tributário. O resultado desse exame pode acarretar atos lícitos ou ilícitos.

Não há uniformidade terminológica quando se trata dos conceitos de elusão, evasão e elusão fiscais. Nem mesmo há um entendimento uníssono quando se trata do próprio conceito de planejamento tributário. No entanto, essa dificuldade desaparece quando se assume uma posição conceitual desde o início, ao se tratar da discussão envolvendo o planejamento tributário, que pode designar a atividade de planejar quanto o próprio resultado desta.

O planejamento tributário, assim entendido como todo um estudo prévio de alternativas, lícitas ou ilícitas, visando à economia do ponto de vista tributário, compreende os conceitos de elusão, evasão e elusão fiscais. Assim, fica menos difícil caracterizar o planejamento tributário ou fiscal abusivo.

No caso paradigma exemplificado, as oito empresas, apesar de terem cumprido todas as formalidades inerentes a sua constituição, o seu funcionamento restou simulado, tendo em vista que as mesmas existiram apenas formalmente porém não existiam de fato, pois não realizavam atividade econômica, senão a de reduzir



o lucro tributável da Grendene.

## REFERÊNCIAS

ANAN JR, Pedro. Remuneração dos sócios e acionistas e o planejamento fiscal. In: ANAN JR, Pedro (Coord.). **Planejamento Fiscal**. São Paulo: Quartier Latin, 2005, p.304.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 26ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

CHAVES, Francisco Coutinho. **Planejamento tributário na prática**. São Paulo: Atlas, 2014.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Planejamento tributário**. Teoria e prática. São Paulo: Saraiva, 2012.

ESTRELLA, André Luiz Carvalho. **A norma antielisão revisitada**. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coord.). São Paulo: Quartier Latin, 2004.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. São Paulo: Atlas, 2009.

GODOI, Marciano Seabra de. Dois conceitos de Simulação e suas consequências para os limites da Elisão Fiscal. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. (Coord.) **Grandes questões atuais de Direito Tributário**. São Paulo: Dialética, 2007.

\_\_\_\_\_. Uma proposta de compreensão e controle dos limites da elisão fiscal no direito brasileiro. Estudo de casos. In.: YAMASHITA, Douglas (Coord.) **Planejamento tributário à luz da jurisprudência**. São Paulo: Lex Editora, 2007.

JANCZESKI, Celio Armando. **Cláusula antielisiva à luz da interpretação da lei tributária**. In: PEIXOT, Marcelo Magalhães (Coord.). São Paulo: Quartier Latin, 2004.

LEITE, André Gustavo Barros. Constitucionalidade da cláusula geral antievasão atípica. In: ELALI, André, MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito, TRENNEPOHL, Terence. (Coord.) **Direito Tributário**. São Paulo: Quartier Latin, 2011.

\_\_\_\_\_. **Introdução ao Planejamento Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2014.

\_\_\_\_\_. **Teoria Geral do Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2015.

NEVES, Andrea Nogueira, LEITE, Priscila Farisco Rocha. A validade da Lei Complementar nº 104/01 no ordenamento jurídico tributário brasileiro – efeito correlato no âmbito do planejamento fiscal. In: ANAN JUNIOR, Pedro (Coord.). **Planejamento fiscal**. São Paulo: Quartier Latin, 2004.

OLIVEIRA, Julio, ANTONIO, Renata. O planejamento tributário em face da norma antielisiva. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães. **Planejamento tributário**. São Paulo: Quartier Latin, 2004.

TORRES, Heleno Taveira. Direito Tributário Sancionador e o Garantismo Constitucional. In:



CONEXÃO UNIFAMETRO 2020

XVI SEMANA ACADÊMICA

ISSN: 2357-8645

ROCHA, Valdir de Oliveira. **Grandes Questões Atuais de Direito Tributário**. 19º vol. São Paulo: Dialética, 2015.

TORRES, Ricardo Lobo. **Planejamento tributário: elisão abusiva e evasão fiscal**. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.