

ARTIGO ORIGINAL

**O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO MEIO DE AUMENTAR A
COMPETITIVIDADE DE EMPRESAS NACIONAIS**

ORIGINAL ARTICLE

**TAX PLANNING AS A MEANS TO INCREASE THE COMPETITIVENESS OF
NATIONAL COMPANIES**

Bernardo Sperandio Lemos¹

Faculdade Estácio de Sá de Vitória – FESV, Brasil

Fernando de Alvarenga Barbosa²

Universidade Estácio de Sá – UNESA, Brasil

RESUMO

Este artigo tem como objetivo trazer ao contribuinte uma forma de lidar com a alta carga tributária, utilizando como ferramenta o Planejamento Tributário, afim de alcançar maior competitividade e eficiência empresarial, contribuindo assim para o entendimento sobre o tema de Planejamento Tributário. A metodologia aplicada ao trabalho foi, descritiva, onde fora utilizado livros e artigos que abordam o tema, quali-quantitativa baseando-se no levantamento de dados estatísticos e dados subjetivos e, por fim, método dedutivo, analisando a situação geral acerca do tema para chegar à conclusão. Por fim, conclui-se com a evidente importância de trazer uma contribuição sobre o tema abordado neste campo pouco explorado pelos contribuintes que exercem a atividade empresarial.

Palavras-chave: Planejamento Tributário; Tributo; Imposto; Competitivade Empresarial.

ABSTRACT

This article aims to provide taxpayers with a way of dealing with the high tax burden, using tax planning as a tool, in order to achieve greater competitiveness and business efficiency, thus contributing to the understanding of the subject of tax planning. The methodology applied to the work was descriptive, using books and articles on the subject, qualitative and quantitative, based on a survey of statistical and subjective data and, finally, the deductive method, analyzing the general situation on the subject to reach a conclusion. Finally, it concludes with the obvious importance of making a contribution on the subject addressed in this field that is little explored by taxpayers who carry out business activity.

Keywords: Tax Planning; Taxation; Tax; Business Competitiveness.

INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem por objetivo central trazer ao contribuinte uma forma de lidar com a alta carga tributária no país, para isto, surge ao tema o planejamento

¹ Estudante do curso de Direito da Faculdade Estácio de Sá de Vitória. E-mail: bernardos.lemos@hotmail.com.

² Professor dos cursos de Direito e de Relações Internacionais da UNESA. Leciona Direito Internacional Público e Privado, Ciência Política e História do Direito no Brasil. Professor Orientador do Núcleo de EaD, UNESA-RJ.

tributário como forma de aumentar a competitividade de empresas nacionais, trazendo assim uma ferramenta ao contribuinte que deseja tornar sua operação empresarial mais eficiente e menos onerosa do ponto de vista tributário.

A justificativa do presente trabalho se origina da necessidade de encontrar meios de aumentar a eficiência e diminuir a onerosidade dos custos tributários no âmbito empresarial, visto que, no Brasil, a carga tributária tem se mostrado ser uma das maiores do mundo, atingindo 33,71% do PIB no ano de 2022.

O trabalho está dividido em 4 seções, sendo a primeira com o objetivo de trazer o conceito do sistema tributário nacional, a segunda seção trás o conceito de tributos, a terceira seção trás ao texto as espécies tributárias devidamente explicitadas e delimitadas, enquanto a quarta seção se refere diretamente ao planejamento tributário e temas adjacentes, como por exemplo, elisão e evasão fiscal, lucro real, lucro presumido, simples nacional e crimes contra a ordem tributária.

A metodologia aplicada ao trabalho foi, primariamente, descritiva, onde fora utilizado livros e artigos que abordam o tema, secundariamente fora utilizada a metodologia quali-quantitativa baseado no levantamento de dados estatísticos e dados subjetivos e conclui-se a metodologia com o método dedutivo, analisando a situação geral acerca do tema para chegar à conclusão.

Conclui-se que o presente trabalho é de suma importância, considerando as condições impostas ao contribuinte no Brasil, trazendo a ele uma forma de tornar sua operação empresarial mais eficiente e lucrativa, possibilitando assim o crescimento empresarial e o aumento da competitividade empresarial.

DESENVOLVIMENTO

SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

O Sistema Tributário Nacional é o conjunto de normas em que se instituem, limitam e regulamentam o ato de tributar do Estado. O sistema tributário brasileiro passou a ser conformado pela Emenda Constitucional n. 18/65 à Constituição de 1946 e pelo Código Tributário Nacional de 1966, refletindo a forma federativa de Estado.

O Código Tributário Nacional - CTN, Lei 5172, de 25/10/1966, trás no corpo da lei a regulamentação prevista em seu artigo 2º:

O sistema tributário nacional é regido pelo disposto na Emenda Constitucional 18, de 1/12/65, em leis complementares e, nos limites de suas respectivas competências, em leis federais, nas Constituições e em leis estaduais, e em leis municipais.

O Art. 145 da Constituição Federal trás em seu texto quais tributos podem ser instituídos pelos entes federativos, portanto, concedendo aptidão para tributar com o objetivo de viabilizar o exercício de suas autonomias política e administrativa em respeito ao modelo federativo do Estado.

Não apenas isso, mas também pode-se verificar que a Constituição Federal não institui tributos por conta própria, mas sim concede autonomia para o entes federativos instituírem tais tributos, respeitando o previsto em lei.

Segundo Crepaldi (2021, p.18).

Os tributos são a principal receita financeira do Estado, classificando-se como receita derivada, porque advinda do patrimônio privado, e compulsória, uma vez que decorre de lei, independendo da vontade das pessoas de contribuírem para o custeio da atividade estatal. Parte do patrimônio de entes particulares é transferida para os domínios públicos, de forma compulsória e dentro do limite da legalidade, com o intuito de financiar o Estado.

Assim sendo, observa-se que os tributos tem o objetivo de financiar a atividade estatal em prol do bem-estar social, possibilitando o funcionamento de entidades, instituições e afins.

Segundo Sabbag (2021), os princípios sobre a limitação tributária podem ser encontrados nos arts. 150, 151 e 152 da Constituição Federal, a saber: legalidade, isonomia, irretroatividade, anterioridade, proibição do confisco, liberdade de tráfego, imunidades e entre outros.

Portanto, tais princípios devem ser observados e respeitados pelo Estado ao instituir um novo tributo, garantindo assim o respeito às limitações. Tais limitações tem a função de trazer segurança tributária aos contribuintes.

Além disso, o sistema tributário nacional também engloba o Sistema de Administração Tributária, que inclui órgãos como a Receita Federal do Brasil, as Secretarias Estaduais de Fazenda e as Secretarias Municipais de Finanças, responsáveis pela arrecadação e fiscalização dos tributos.

Segundo Pereira (2023), o Brasil ocupa a segunda posição mundial entre os países que mais tributam empresas, chegando a marca dos 34%, comparado a média mundial, este valor está cerca de 70% acima da média.

Posto isto, nasce a necessidade da proatividade do contribuinte brasileiro em procurar os melhores meios e modelo tributários para exercer sua atividade no país, denominando-se assim, planejamento tributário.

CONCEITO DE TRIBUTO

O conceito de tributo é definido pelo Código Tributário Nacional, especificamente pelo artigo 3º, “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).

Ou seja, é um pagamento de valor expresso que o contribuinte deve fazer ao Estado decorrente de uma relação jurídica entre ambos, nos limites estabelecidos pela lei e, sempre existirá um fato gerador (PAULSEN, 2022).

Segundo Sabbag (2021), considerando a natureza da tributação, o credor (fisco) vai em busca do patrimônio do devedor (contribuinte) de maneira compulsória, objetivando a retirada de valores, que são os tributos, tendo em vista que houve um fato gerador para o mesmo.

Não o bastante, os tributos são a principal fonte de receita do governo, permitindo que ele custeie serviços essenciais à população, como educação, saúde, segurança pública, infraestrutura, transporte e assistência social. Sem os tributos, o Estado não teria os recursos necessários para fornecer esses serviços.

Segundo Westin (2021), os tributos desempenham um papel crucial no financiamento tanto da estrutura governamental quanto dos serviços públicos essenciais, tais como saúde, educação e segurança. De maneira geral, esses tributos recaem sobre três categorias principais: o consumo, a renda e o patrimônio de indivíduos e empresas.

No entanto, em todos esses três pilares, existem distorções que tendem a favorecer os indivíduos com maiores recursos financeiros, ao passo que impõem um peso desproporcional sobre os menos favorecidos economicamente.

AS ESPÉCIES DE TRIBUTOS

O ordenamento jurídico brasileiro prevê 5 espécies de tributos, previstos nos artigos 145, 148 e 149 da Constituição Federal e no artigo 5º do Código Tributário Nacional, sendo eles: Impostos, taxas, contribuição de melhoria, contribuições sociais e empréstimos compulsórios.

Fala-se em espécies porque, apesar de terem elas algumas características que as distinguem, todas são tributos.

Impostos

O art. 16 do CTN trás em seu texto a definição para imposto, vejamos: "Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte".

Ou seja, imposto tem natureza não vinculada visto que não há como fato gerador uma atividade estatal, mas sim se origina de atividades, como por exemplo, mercatins, de compra e venda ou importações e exportações de produtos entre pessoas físicas e pessoas jurídicas.

De acordo com Sabbag (2021), basta a realização do fato gerador para o nascimento (ou surgimento) da obrigação tributária, e posteriormente, o recolhimento do imposto, o que lhe atribui a característica de tributo unilateral.

Alguns exemplos de impostos incluem o Imposto de Renda (IR), o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) e o Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), entre outros.

Os impostos também podem ser utilizados como instrumentos de política econômica para influenciar o comportamento dos agentes econômicos, como incentivar investimentos, regular o consumo de produtos nocivos à saúde ou promover a justiça social.

Segundo Novais (2022, p. 47):

A essência dos impostos estaria, portanto, relacionada com a colaboração e manutenção de toda a máquina pública na realização dos serviços denominados de “*uti universi*” (universais), disponibilizados e prestados em prol de toda a comunidade.

Taxas

O art. 77 do CTN trás em seu texto a definição para taxa, vejamos:

Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

Posto isto, verificasse que a taxa é derivada de uma prestação de serviço, divisível, pelo estado, ao qual o contribuinte tem como fato gerador a provocação ou usufruto do respectivo serviço, por exemplo, ao solicitar a renovação da carteira nacional de habilitação é necessário pagar uma taxa no respectivo órgão responsável pela emissão da mesma.

As taxas, segundo Novais (2022), tem por objetivo financiar os serviços públicos denominados de “*uti singuli*” (singulares), pois prestados apenas a parcela determinada da sociedade e não para todos.

Assim sendo, as taxas desempenham um papel fundamental no sistema de financiamento dos serviços públicos, pois são uma fonte de recursos específica para cuidar de atividades que beneficiam diretamente indivíduos ou grupos da sociedade específicos, diferentemente dos impostos, que são pagos por todos os cidadãos e empresas de acordo com a sua capacidade financeira, as taxas são cobradas apenas àqueles que beneficiam ou utilizam serviços públicos específicos.

Um exemplo típico em que o Estado pode cobrar uma taxa é a “taxa de coleta de lixo”. Nesse caso, os municípios cobram uma taxa diretamente dos residentes ou proprietários de imóveis para financiar os serviços de coleta e tratamento de resíduos sólidos, como o lixo doméstico, porém, a cobrança do tributo pode ser direcionada apenas aos indivíduos que usufruem do serviço prestado.

Contribuição de melhoria

Segundo Novais (2022), a contribuição de melhoria origina-se da máxima de “proibição ao enriquecimento sem causa”, o objetivo central do tributo é evitar que o particular experimente aumento patrimonial às custas de receitas do poder público.

O acréscimo de riqueza alcançado pela valorização do imóvel, em decorrência da obra pública, desenvolverá o dever de ressarcimento aos cofres públicos dos custos efetivados (NOVAIS, 2022).

Ou seja, é um tributo instituído para evitar o enriquecimento de particulares decorrente de obras públicas que possam afetar positivamente o valor do imóvel do contribuinte.

De acordo com Sabbag (2021), a existência deste tributo se justifica como freio ao enriquecimento involuntário de proprietários de imóveis que serão beneficiados com as obras públicas que os valorizem, fazendo assim com que, em compensação ao valorizamento do imóvel, eles venham a pagar uma indenização ao Estado por desfrutar desse incremento econômico.

Conclui-se que o fato gerador da contribuição de melhoria é o enriquecimento injustificado, visto que a obra estará beneficiando uma pequena parcela dos contribuintes com a valorização do imóvel e pode ser instituído por qualquer ente político tributante que realize a obra, sendo eles: União, Estados, Distrito Federal ou Municípios.

Contribuições sociais

As contribuições sociais tem sua previsão no art. 149 da Constituição Federal (BRASIL, 1988), vejamos:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

Posto isto, nota-se que as contribuições sociais são de competência única e exclusiva da União, portanto, se origina para custear uma atividade de competência federal.

As contribuições sociais custeiam a atuação do Estado em outros campos sociais, diversos daqueles previstos no art. 195 da CF, quais sejam, saúde, previdência e assistência social, pertencentes à Seguridade Social e financiados pelas correspondentes contribuições para a seguridade social. (SABBAG, 2021).

Segundo Paulsen (2022), a instituição de tal contribuição deve atender aos objetivos da ordem social, o que delimitará quais atividades poderão ser custeadas pela contribuição social.

Empréstimos compulsórios

Os Empréstimos Compulsórios tem sua previsão no art. 148 da Constituição Federal, vejamos:

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

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

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

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

Logo, observa-se que o empréstimo compulsório é uma modalidade de tributo sob a responsabilidade exclusiva da União, não relacionado a serviços prestados pelo governo, e tem uma finalidade específica determinada por lei (o montante arrecadado possui um destino legalmente definido).

Além disso, segundo Paulsen (2022), o empréstimo compulsório é reembolsável, pois o órgão responsável pela arrecadação deve restituir o valor pago pelo contribuinte, e sua criação requer a promulgação de uma lei complementar.

CONCEITO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Segundo Crepaldi (2021), os tributos tem representado, muitas das vezes, a maior parcela de custos de uma empresa e, portanto, tornou-se indispensável a correta administração do ônus tributário para a sobrevivência de uma empresa.

De acordo com Almeida (2020, p.30) "O planejamento tributário visto na concepção dos valores e do pós-positivismo é admitido como forma de economizar tributos, sempre condicionado às práticas que não representem abuso de direito". Portanto, confere-se que o planejamento tributário estará sempre condicionado à legalidade de elidir.

Segundo Crepaldi (2021), a despesa tributária é um ônus empresarial, que quando possível, deve ser reduzido objetivando a maior lucratividade do empreendimento. Portanto, com a necessidade de reduzir a carga tributária em um empreendimento, surge o fenômeno chamado Planejamento Tributário.

O planejamento tributário tem por finalidade proporcionar uma operação empresarial de forma mais eficiente, onde visa reduzir os tributos a serem pagos e assim possibilitar maior competitividade empresarial, seja com preços competitivos no mercado ou com maior valor disponível para reinvestimentos.

Considerando que todo tributo tem um fato gerador, o planejamento tributário visa, antes de iniciar a atividade econômica, encontrar qual a melhor forma de operação para a atividade empresarial com o objetivo de não incidir no fato gerador de um tributo desnecessário para aquela atividade (CREPALDI, 2021).

Segundo Oliveira (2021), existe a possibilidade de evitar desencadear essa situação, logo, é possível se elidir da ocorrência do fato gerador. Assim sendo, cabe ao sujeito da empresa planejar e verificar qual a melhor forma de executar sua atividade empresarial.

Cabe ressaltar que para se ter efetivamente uma economia tributária, o contribuinte deve sempre estar atento as alternativas que a lei oferece, pois em certos casos, basta uma busca na legislação tributária para encontrar meios legítimos de reduzir ou eliminar a carga tributária.

Neste sentido, Crepaldi (2021) trás um exemplo de planejamento tributário em operações típicas, como por exemplo, venda de produtos pela internet, vejamos: "venda de produtos ao consumidor final: efetuar as vendas por meio de estabelecimento situado em Estado cuja incidência de ICMS (alíquota sobre consumidor final – alíquota interna) seja menor;", sendo assim, a empresa poderá,

de forma lícita, optar por realizar suas operações de venda em um estado cujo ICMS seja menor, assim evitando um custo maior e desnecessário com tributos.

Entretanto, vale ressaltar que o planejamento tributário deve ser realizado de forma ética e com orientação dentro da legalidade, evitando práticas de evasão fiscal ou elisão fiscal abusiva, que podem resultar em deliberações legais e danos à empresa.

Portanto, contar com profissionais especializados em contabilidade e consultoria tributária é essencial para garantir que uma estratégia desenvolvida esteja em conformidade com as leis fiscais vigentes.

Lucro real, lucro presumido e Simples Nacional

É importante ter conhecimento sobre lucro real, lucro presumido e simples nacional pois, assim o contribuinte poderá optar por um sistema de tributos ao qual considerar mais vantajoso financeiramente.

Segundo a Receita Federal, por Lucro Real se entende o próprio lucro tributável, para fins de legislação do imposto de renda, distinto do lucro líquido apurado contabilmente (SAIPOS, 2023).

Ou seja, a tributação das alíquotas se dará após a apuração do lucro, não do faturamento, assim sendo considerado a modalidade mais justa de tributação, visto que o contribuinte apenas pagará imposto sobre o lucro real ao qual sua atividade econômica frutificou.

O Lucro Presumido é uma alternativa de tributação que se encontra em uma posição intermediária entre o Simples Nacional e o Lucro Real. Nesse sistema, os impostos são calculados com base em uma taxa predefinida sobre o valor total das vendas efetuadas, independentemente do lucro real obtido, variando de acordo com o tipo de atividade. Esse regime tributário é geralmente adotado por empresas de pequeno e médio porte (SAIPOS, 2023).

De acordo com Calendo (2022), no conceito de lucro presumido, todos os ganhos e rendimentos de capital integram a base de cálculo, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito.

A distinção fundamental entre os regimes tributários reside na forma de cálculo da base de tributação, enquanto o Lucro Real é determinado considerando detalhadamente as despesas, receitas, custos e gastos, o Lucro Presumido baseia-se no montante da receita já apurada.

De acordo com Crepaldi (2021), o Simples Nacional é um regime tributário destinado às empresas de pequeno porte e microempresas, onde os tributos são unificados trazendo assim maior simplicidade para o contribuinte, além disso, o regime foi criado para incentivar o pequeno empresário com alíquotas mais razoáveis visando fomentar o crescimento econômico destas empresas.

Portanto, confere-se que, para as pequenas e microempresas, o Simples Nacional está entre as melhores opções de regime tributário a ser adotada, visto que trará diversos benefícios aos contribuintes que estão emergindo no âmbito empresarial.

Segundo Crepaldi (2021), a empresa que tem a folha de pagamento maior, poderá se beneficiar mais do Simples Nacional, visto que o INSS já está presente na alíquota unificada, enquanto nos outros regimes tal tributo recairá sobre a folha de pagamento, representando aproximadamente 26% de tributo sobre o cálculo.

Conceito de elisão fiscal e evasão fiscal

Considerando que para se concretizar o planejamento tributário, é necessário se utilizar de ferramentas como a elisão fiscal, entretanto, por vezes pode ser executada de forma errônea e acarretar em uma evasão fiscal, onde deixa de ser algo lícito e passa a se tomar um caminho ilícito para reduzir a carga tributária.

Elisão fiscal

Considerando que alguns doutrinadores consideram a elisão fiscal como sendo de fato o fenômeno do planejamento tributário, vejamos que, a definição de elisão fiscal se resume em, segundo Crepaldi (2021), o contribuinte busca por evitar a incidência do fato gerador de tributo e encontrar alternativas legais para postergar o pagamento, esse é o caminho sugerido pela maioria dos especialistas no planejamento tributário.

Ou seja, a elisão fiscal tem como objetivo principal evitar o fato gerador de tributos aos quais não são efetivamente necessários para a atividade do contribuinte.

Segundo Crepaldi (2021), há 2 (dois) tipos de elisão fiscal, sendo elas, a que decorre da própria lei e a que resulta de lacunas e brechas existentes na própria lei.

Quando se trata da elisão fiscal baseada na legislação, o próprio texto legal autoriza ou, em alguns casos, incentiva a redução da carga tributária. É evidente que o legislador possui uma intenção deliberada de conceder ao contribuinte certos incentivos fiscais (CREPALDI, 2021).

A segunda categoria abrange situações em que o contribuinte decide estruturar suas transações de forma a reduzir sua carga tributária, fazendo uso de elementos que não são vedados pela lei ou de disposições legais que permitem evitar a ocorrência do evento tributável de um imposto específico. (CREPALDI, 2021).

De acordo com Almeida (2020), sob a perspectiva do aspecto temporal ou cronológico, considera-se que a elisão ocorreria sempre antes da incidência do fato gerador, seja impedindo o mesmo ou excluindo a conduta da abrangência da norma.

Evasão fiscal

Diferentemente da elisão fiscal, a evasão fiscal envolve ações ilegais que prejudicam o sistema tributário, seja deixando de pagar os impostos devidos ou pagando menos do que deveria, de maneira intencional ou por negligência.

A evasão intencional pode se manifestar através de sonegação ou fraude, a sonegação ocorre após a ocorrência do evento que gera a obrigação tributária, envolvendo a ocultação desse evento às autoridades fiscais e a não quitação dos impostos devidos, enquanto a fraude, no contexto da evasão fiscal, é planejada antes do evento gerador, envolvendo truques e simulações destinados a evitar a incidência dos impostos (CREPALDI, 2021).

Cabe ainda explicitar os diferentes tipos de evasão fiscal, previstas no artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 (Brasil, 1964) a saber: sonegação fiscal, fraude e conluio. Vejamos:

Sonegação fiscal

Com sua previsão no art. 71 da Lei 4.502/64 (Brasil, 1964):

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Logo, observa-se que para se configurar como sonegação é necessária a natureza dolosa do ato, segundo Godoy (2021, p. 35):

Na norma legal, entendemos que Sonegação Fiscal nada mais é do que deixar pagar ou reduzir tributos omitindo informações, fraudando fiscalizações tributárias, falsificando ou adulterando notas fiscais (e outros), elaborando, distribuindo, fornecendo, emitindo ou utilizando documentos falsos (ou inexatos), e negando ou deixando de fornecer notas fiscais, sob pena de prisão e multa.

Portanto, denota-se que sonegação fiscal é ilegal e é considerada um crime previsto na Lei de Crimes Contra a Ordem Tributária. As penalidades para quem é pego sonegando impostos podem incluir multas substanciais, pagamento retroativo dos impostos devidos, juros, e até mesmo sanções criminais, como detenção, em casos mais graves que o contribuinte se enquadre nos crimes contra a ordem tributária.

As autoridades fiscais tem mecanismos de fiscalização e investigação para identificar e combater a sonegação fiscal, visando garantir que todos os contribuintes cumpram suas obrigações tributárias de maneira justa e equitativa.

Fraude

Segundo Cirne (2022, p. 436). "A fraude fiscal acaba por ser toda e qualquer ação ou omissão que pretende ilidir, reduzir ou retardar o cumprimento de uma

obrigação tributária.", ou seja, tem por objetivo dificultar a efetiva tributação, seja reduzindo de forma ilícita, retardando ou ilidindo a efetividade da tributação.

O contribuinte pratica ações ou transações ilegais com o objetivo de, por um lado, evitar o pagamento de impostos ou, por outro, obter benefícios fiscais, recorrendo a métodos fraudulentos para alcançar esses objetivos.

Conluio

Conluio, segundo o art. 73 da Lei 4.502/64, "é o ajuste doloso, ou seja, com intenção, que duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas realizam visando a sonegação ou a fraude". (Brasil, 1964)

Logo, diante disto, confere-se que é um ato doloso, onde por exemplo, empresas de um determinado setor firmam um "acordo" coletivo com o objetivo de definir um teto salarial informalmente para seus funcionários a serem contratados, fazendo assim com que usufruem de um mercado de trabalho de alta demanda e com salários baixos.

Ou seja, o termo "conluio" refere-se a um acordo ilegal ou colaboração entre duas ou mais partes para a realização de atividades fraudulentas, antiéticas ou ilegais. Essas atividades geralmente têm como objetivo enganar ou prejudicar terceiros, muitas vezes para obter vantagens financeiras indevidas.

Um exemplo do crime de conluio no âmbito empresarial é, quando empresas concordam em fixar preços, dividir mercados ou limitar a concorrência de alguma forma, o que é ilegal e prejudicial aos consumidores.

Crimes contra a ordem tributária

É de extrema importância abordar o tema sobre crimes contra a ordem tributária para que o contribuinte esteja ciente do que um erro doloso pode acarretar para si ou para sua atividade empresarial, tendo em vista as vastas incidências de crimes cometidos em nosso país.

Os crimes contra a ordem tributária vem para distinguir o simples inadimplemento daquilo que de fato é crime, envolto pelo cunho doloso e com objetivo de gozar de benefício tributário indevido.

Segundo Lunelli (2023, p. ?):

É um exagero afirmar que qualquer pagamento a menor de imposto é sonegação. Deve-se distinguir a falta de pagamento (inadimplência fiscal) do ato de sonegar, que é a intenção deliberada de fraudar a apuração do imposto devido.

Bitencourt e Monteiro (2023, p. 11) esclarecem que:

os crimes tributários não se confundem com as infrações tributárias; contudo, sempre e quando o delito fiscal tenha como pressuposto lógico, ou fático, o dever de pagar tributo, será necessário constatar se houve, ou não, a prática de uma infração tributária

Revela-se que, a estreita diferença entre o contribuinte que incorrerá em um crime contra a ordem tributária e o contribuinte que apenas se encontra em inadimplemento, está, principalmente, na motivação do contribuinte que antecede a prática, sendo dolosa ou apenas um erro culposos.

Segundo Ministério Público do Estado do Pará (2023), constituem crimes contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

Omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias; Fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal; Falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável; e Elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato; Negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação; Fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo; Deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos; Exigir, pagar ou

receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal; Deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento; Utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública.

Segundo a Lei dos Crimes Contra a Ordem Tributária (8.137/90), a pena para esses crimes é de detenção e varia de 6 meses a 2 anos e multa, logo, o contribuinte deve, necessariamente, estar de acordo com a norma tributária vigente e buscar o planejamento tributário de forma lícita com a finalidade de atingir a elisão fiscal.

CONCLUSÃO

Diante da dificuldade encontrada pelo contribuinte em lidar com a alta carga tributária no Brasil, surge a necessidade de buscar caminhos e opções que proporcionem a economia tributária. Posto isto, o presente trabalho veio para trazer uma ferramenta ao contribuinte, sendo ela o Planejamento Tributário, onde fora esclarecido sua aplicabilidade e funcionabilidade utilizando-se como base o livro de Silvio Aparecido Crepaldi – Planejamento Tributário. Nesta obra encontram-se as opções de economias tributárias lícitas em que o contribuinte pode se utilizar para se beneficiar.

Além disso, no presente trabalho fora abordada a diferente de elisão fiscal e evasão fiscal e os crimes contra a ordem tributária para que o contribuinte esteja ciente das sanções caso incorra em algum dos crimes citados anteriormente, pois a diferença entre o contribuinte que atinge a economia tributária e o contribuinte que pratica a evasão fiscal se encontra no dolo e, principalmente, no lapso cronológico entre as ações. Na elisão fiscal o contribuinte toma atitudes elisivas antes de gerar o tributo, enquanto na evasão fiscal o contribuinte toma atitudes evasivas após ter gerado o tributo.

Por fim, conclui-se que o presente trabalho é suma importância, considerando as condições impostas ao contribuinte no Brasil, trazendo a ele uma forma de tornar sua operação empresarial mais eficiente e lucrativa, possibilitando assim o crescimento empresarial e o aumento da competitividade empresarial.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Thaís Soares de O. **Planejamento Tributário** . [Digite o Local da Editora]: Grupo Almedina (Portugal), 2020. *E-book*. ISBN 9788584935697. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788584935697/>. Acesso em: 30 out. 2023.
- BITENCOURT, Cezar Roberto; MONTEIRO, Luciana De Oliveira. **Crimes contra a Ordem Tributária** - 2a edição 2023. Saraiva, 2023. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553626980/>. Acesso em: 10 out. 2023.. Acesso em: 10 out. 2023.
- BRASIL. **Constituição**. República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF. Senado Federal, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acesso em: 10 out. 2023.
- BRASIL. LEI Nº 5.172, de 24 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**, Brasília-DF, 25 de outubro de 1966, ano 1966. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 9 out. 2023.
- BRASIL. União. **LEI n. 4.502, de 30 de novembro de 1964**. Diário Oficial da União, Brasília-DF, 30 de novembro de 1964. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4502.htm. Acesso em: 9 out. 2023.
- CALENDO, Paulo. **Curso de direito tributário** . [Digite o Local da Editora]: Editora Saraiva, 2022. *E-book*. ISBN 9786555599992. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555599992/>. Acesso em: 30 out. 2023.
- CIRNE, Jennifer. Fraude Fiscal. **Jurismat**, 2022. Disponível em: <https://revistas.ulusofona.pt/index.php/jurismat/article/view/8873/5277>. Acesso em: 9 out. 2023.
- CREPALDI, SILVIO APARECIDO. **Planejamento Tributário**. Saraiva Educação S.A., v. 3, f. 206, 2021. 411 p.
- GODOY, Murilo Cesar Monteiro. **Sonegação fiscal e os crimes fiscais nos ordenamentos jurídicos brasileiro e português**. 2021 Tese.
- GOVERNO FEDERAL. **Elisão fiscal**. SENADO. BRASIL. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/manualdecomunicacao/guia-de-economia/elisao-fiscal#:~:text=Planejamento%20que%20visa%20reduzir%20a,cont%C3%A1beis%20mas%20sem%20cometer%20il%C3%ADcito..> Acesso em: 9 out. 2023.

LUNELLI, Reinaldo Luiz. **Crimes Contra a Ordem Tributária**. Portal Tributário . Brasil, 2023. Disponível em: <https://www.portaltributario.com.br/artigos/crimes-contra-a-ordem-tributaria.htm>. Acesso em: 10 out. 2023.

MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DO PARÁ. **Crimes Contra a Ordem Tributária**. MPPA. Belém-PA, 2023. Disponível em: <https://www2.mppa.mp.br/areas-de-atuacao/criminal/crimes-contra-a-ordem-tributaria.htm>. Acesso em: 10 out. 2023.

NOVAIS, Rafael. **Direito Tributário Facilitado**. Brasil, 2022. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559645282/>. Acesso em: 09 out. 2023.. Acesso em: 9 out. 2023.

SABBAG, Eduardo. **Direito Tributário Essencial** . [Digite o Local da Editora]: Grupo GEN, 2021. *E-book*. ISBN 9786559640317. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559640317/>. Acesso em: 30 out. 2023.

OLIVEIRA, R. M. de. Fundamentos do planejamento tributário. **Revista Direito Tributário Atual**. Brasil, 2021. ? p. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1185>. Acesso em: 8 out. 2023. Acesso em: 8 out. 2023.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo** - 13a edição 2022. São Paulo: Saraiva , 2022.

PEREIRA, Laura. **Impostos**: Brasil é o 2º país que mais tributa empresas. Money Times. Brasil, 2023. Disponível em: <https://www.moneytimes.com.br/impostos-brasil-e-o-2o-pais-que-mais-tributa-empresas-confira-o-ranking/#:~:text=Em%20compara%C3%A7%C3%A3o%20com%20a%20m%C3%A9dia,do%20que%20em%20pa%C3%ADses%20desenvolvidos..> Acesso em: 10 out. 2023.

SAIPOS. **Entenda quais são as principais diferenças entre o Lucro Real e o Lucro Presumido**. Saipos. Brasil, 2023. Disponível em: <https://saipos.com/noticia/principais-diferencas-entre-o-lucro-real-e-o-lucro-presumido>. Acesso em: 9 out. 2023.

WESTIN, Ricardo. **Por que a fórmula de cobrança de impostos do Brasil piora a desigualdade social**. Brasília-DF, 2021. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/infomaterias/2021/05/por-que-a-formula-de-cobranca-de-impostos-do-brasil-piora-a-desigualdade-social>. Acesso em: 10 out. 202