

# PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO IMPORTANTE ELEMENTO PARA A SOBREVIVÊNCIA DAS EMPRESAS NO AMBIENTE ECONÔMICO COMPETITIVO E GLOBALIZADO

Celia Waylan Pereira\*

## Resumo:

Dentro de um ambiente altamente competitivo e globalizado as empresas devem buscar formas de diminuir seus custos operacionais para maximizar seus lucros e permanência no mercado. O planejamento tributário apresenta-se assim, como alternativa lícita e viável para a consecução desses objetivos corporativos. Por meio da consulta à legislação constitucional, tributária e penal objetiva-se apresentar o planejamento tributário como procedimento indispensável para a sobrevivência das empresas.

Palavras-chave: Planejamento tributário. Legislação. Competitividade.

## 1 INTRODUÇÃO

A globalização da economia mundial trouxe grande complexidade ao ambiente econômico e fez com que as empresas fossem obrigadas a enfrentar exigências, não encontradas anteriormente, como o aumento na concorrência e minimização das riquezas, o que trouxe dificuldades para o ambiente empresarial (LIMA & DUARTE, 2007).

Para sobreviverem nessa nova realidade foi necessário que as empresas identificassem suas potencialidades e os pontos que geram mais custo dentro do ambiente organizacional, de modo que pudessem se adequar e aumentar sua presença global e garantir suas fontes de lucros. Nesse panorama, a redução dos custos operacionais se transformou em uma necessidade preponderante para as empresas que estão em situação de elevada competitividade (SIQUEIRA *et. al.*, 2011).

\* Especialista em Gestão Fiscal e Planejamento Tributário pela Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe (FANESE). E-mail: cfisco1@bol.com.br

A carga tributária brasileira, ou seja, o quociente entre o somatório das arrecadações de impostos, taxas e contribuições pelas três esferas de governo (federal, estadual e municipal) e o PIB (IBGE, 2008) atingiu o recorde de 35,5% em 2012 contra 35,3% em 2011 e o Brasil já é o país que cobra mais impostos na América Latina (IPEA, 2013). Assim, o ambiente tributário representa um dos maiores custos para a empresa e os empresários buscam alternativas para economizar impostos.

Uma dessas alternativas é a utilização do chamado planejamento tributário que, nas palavras de Siqueira *et. al.*, (2011), é uma maneira de reduzir a carga fiscal, lícitamente, através do conhecimento técnico e bom-senso daqueles que tomam as decisões dentro da corporação.

O planejamento tributário deve ser compreendido como atividade integrante do processo gerencial de uma sociedade empresária, cujo objetivo é avaliar as condições legais vigentes relacionadas ao pagamento de tributos e, diante das alternativas expostas, adotar as que representem um ônus menor (OTTO & MACEDO, 2013).

Siqueira *et al.* (2011) elucidam que o planejamento tributário é realizado através de estudos prévios à concretização dos fatos administrativos buscando antecipar-se aos efeitos jurídicos, fiscais e econômicos de determinada decisão tomada pela empresa objetivando encontrar alternativa legal menos onerosa para o contribuinte.

Vale destacar que o planejamento tributário não deve ser confundido com o crime de sonegação de impostos. A sonegação busca esconder a ocorrência do fato gerador, isto é, através de ações ou omissões enganosas ou dolosas evita-se a tributação, ocorrendo nessa prática a chamada evasão fiscal. Por sua vez, o planejamento tributário consiste na escolha entre duas ou mais opções lícitas, aquela que resulte no menor imposto a pagar ou que resulte na possibilidade de atrasar o pagamento (MASCARENHAS, 2004; OTTO & MACEDO, 2013).

Assim, objetiva-se nesse trabalho, através da análise da legislação constitucional, tributária e penal, mostrar quais as alternativas viáveis que resultem na manutenção da empresa num ambiente de competitividade crescente, de forma lícita.

## 2 METODOLOGIA

A metodologia empregada nesta pesquisa tem como base o método discursivo-dedutivo, através de pesquisas bibliográficas em livros, artigos, e buscas em sites especializados da área contábil, além de consulta à legislação em vigor sobre o assunto abordado.

## 3 A ORIGEM DOS TRIBUTOS E OS SISTEMAS DE TRIBUTAÇÃO NO BRASIL

O tributo, como se conhece hoje, foi instituído na Grécia através das ideias de Xenofonte que escreveu em 335 a.C., o ensaio “As formas de aumentar as receitas de Atenas”. Algum tempo depois, o império romano cresceu e se fortificou por meio da tributação, sendo que o nosso atual modelo de múltiplos impostos é herança dessa civilização (ORIGEM DOS TRIBUTOS, 2014).

Mascarenhas (2004) explica que ao longo do tempo, os tributos passaram a ser exigidos pelo Estado de maneira compulsória como mecanismo para manter sua estrutura e visando prestar serviços de utilidade pública à população. A tributação no nosso país iniciou através da cobrança do “quinto”, ainda no tempo colonial, sobre o ouro e demais pedras preciosas e também direitos alfandegários na importação e exportação de mercadorias. E no período das Capitânicas Hereditárias existiu o imposto de consumo, que foi a mais característica forma de imposto instituída até então.

A base da cobrança dos tributos é auxiliar o Estado objetivando o cumprimento de certas funções. Este poder tributário encontra fundamento e limites na lei. Contudo, nossa Constituição Federal de 1988 (CF/88) não define nem institui tributos, porém, delimita a competência para instituir tributos sobre os fatos tributáveis aos entes federativos (União, Estado, Município e Distrito Federal) ou a entidades paraestatais (LUKIC, 2012).

A definição de tributo está no texto do Código Tributário Nacional (CTN/66) que em seu art. 3º o conceitua como uma prestação compulsória a ser paga ao Estado. Assim, uma vez realizado o fato descrito na norma de incidência (fato gerador), estará o contribuinte ou responsável obrigado a recolher aos cofres públicos o respectivo montante.

O art. 5º do Código Tributário Nacional classifica os tributos em “impostos, taxas e contribuições de melhoria”. Já na Carta Magna, no art. 145, os referidos tributos são dispostos estabelecendo-se as prerrogativas para sua cobrança

Pela leitura do texto constitucional percebe-se que os impostos são cobrados sem que haja alguma prestação de serviço estatal específica ao contribuinte. Ou seja, são tributos não vinculados (MASCARENHAS, 2004; LIMA & DUARTE, 2007).

Por outro lado, também existem os tributos vinculados que são as taxas e as contribuições de melhoria que pressupõe uma clara identificação do motivo da cobrança, e que esta seja feita de forma individualizada por cada contribuinte, como se observa na definição do Código Tributário Nacional

**Art.77** As taxas cobradas pela União, Estados, pelo Distrito Federal ou pelo os Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, tem como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisível, prestado ao contribuinte ou posto a sua disposição.

Parágrafo único. A taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idêntico aos que correspondam a imposto, nem ser calculada em função do capital da empresa.

**Art. 81** A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, e instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o crescimento de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Os tributos são usados para atingir certos objetivos que podem ser: objetivo **fiscal**, quando se busca arrecadar recursos, **extrafiscal**, quando a utilização do tributo pelo Estado objetiva intervir na economia e **parafiscal**, quando o seu objetivo é arrecadar recursos para custear atividades que não integram, via de regra, as funções próprias do Estado (LUKIC, 2012).

Para fins de planejamento tributário é importante também destacar os institutos da não-incidência, a imunidade e isenção. Nas palavras de Machado (2001) a não incidência é a situação em que não se realiza a hipótese de incidência prevista na legislação, ou seja, não há tributação porque não se configurou o suporte fático.

A legislação prevê também a imunidade tributária que pode ser entendida como um instituto capaz de retirar do ente tributante a possibilidade de cobrar tributos em algumas hipóteses constitucionalmente previstas. As imunidades estão previstas no art. 150 da Constituição Federal/88, mas existem situações nas quais o texto legal fala em isenção, mas que devem ser entendidas como imunidade, como o art. 195 § 7º da CF (OLIVEIRA, 2014).

Desta forma, os fatos abrangidos pelas normas constitucionais de imunidade não podem ser objetos de tributação, ainda que uma lei estabeleça a incidência, pois tal lei seria absolutamente inconstitucional. Machado (2001) advoga que os fatos definidos dentre as imunidades tributárias passariam a compor, então, o âmbito da não incidência, tornando-se uma “forma qualificada de não incidência”.

Resende (2014) explica que a isenção, por sua vez, é uma dispensa do recolhimento do tributo que o Estado concede em situações específicas através da legislação infraconstitucional. É necessária autorização legislativa para essa dispensa que não é perene como a imunidade, podendo ser cobrado o tributo em determinados períodos e, em outros não.

O CTN/66 em seu artigo 1781, deixa claro que a isenção poderá ser revogada ou modificada por lei. E em seu art. 1772, o mesmo CTN/66, determina que a isenção não é extensiva às taxas e às contribuições de melhoria, bem como aos tributos instituídos após a sua concessão.

#### 4 O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO FORMA DE GERENCIAR OS TRIBUTOS

Consoante o entendimento de Otto & Macedo (2013) o planejamento tributário é atividade integrante do processo gerencial de uma empresa, através do qual é avaliada a legislação relacionada ao pagamento de tributos (e cumprimento de obrigações acessórias) e, diante das alternativas legais existentes, adota-se preventivamente aquelas que se demonstrarem menos onerosas.

Assim, o planejamento tributário pode ser conceituado como sendo um estudo detalhado, realizado previamente aos fatos geradores, no qual visando à diminuição da

carga tributária, busca-se fundamentação jurídica e econômica para reduzir a carga tributária (MARTINEZ, 2014).

Ao realizar o planejamento são identificados todos os processos que geram a implementação de fatos geradores de tributos e a variação da carga tributária pela diferenciação de alíquotas, em função dos locais de produção ou distribuição. Busca-se, então, a viabilidade jurídica e empresarial da supressão ou modificação dos processos, comparando-se essas alterações com uma possível inexigibilidade tributária ou uma redução dos valores devidos (SILVA & SILVA, 2011).

Nas palavras de Lizote e Lana (2014)

O planejamento tributário serve para reduzir, adiar ou anular, dentro dos meios legais, o ônus fiscal. Em decorrência do complexo e oneroso sistema tributário brasileiro, fazer uso destas técnicas é, para muitas empresas, uma forma de sobreviver no mercado, operando com preços passíveis de competição.

Mascarenhas (2004) destaca que se, por um lado, há a obrigação de pagar tributo com a ocorrência do fato gerado, por outro, o contribuinte pode entender que tem o direito de orientar seus negócios de maneira tal que não haja a configuração do fato descrito na norma de imposição tributária ou que o fato ocorra em valores menores.

Para Lizote e Lana (2014) “a finalidade principal do planejamento tributário é a economia e/ou a redução legal da quantidade de impostos a serem pagos ao governo”.

## 5 SISTEMAS TRIBUTÁRIOS

Ao se realizar um planejamento tributário, a empresa deve levar em conta o impacto de todos os tributos nas operações realizadas. Para isso é importante, também, o estudo dos sistemas tributários (ou modalidades de tributação) que são mecanismos através dos quais a Administração Pública apura e recolhe os tributos das pessoas jurídicas, com fins lucrativos (LIMA & DUARTE, 2007).

O conhecimento das características de cada sistema é imprescindível para uma tomada de decisão correta da forma de tributação, estimando-se receitas e custos, de modo que a opção por um, ou outro sistema, deve recair para aquela modalidade em que o pagamento de tributos, se dê de forma mais econômica (FECOMERCIO MG, 2014).

Importante destacar também, que a escolha da modalidade deve ser realizada e definida até o primeiro pagamento do imposto no exercício fiscal e que a legislação não permite mudança de sistemática no mesmo exercício. De modo que, se a decisão tomada pela empresa não for a melhor, não poderá ser mudada e terá validade e efeito no ano todo. Os sistemas permitidos pela legislação são o Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e SIMPLES (FECOMERCIO MG, 2014).

O Lucro Real é regulamentado através dos arts. 13 e 14 da Lei nº 9.718/1998, com as alterações introduzidas pelo o art. 46 da Lei nº 10.637/2002, decreto 3000/99, e art. 22 da Lei nº 12.249/2010. Além disso, é aplicável o RIR/2009 da Receita Federal. O lucro real é um método de apuração e recolhimento do imposto de renda a partir de um resultado econômico (LIMA & DUARTE, 2007).

FERNANDES (2014) define o lucro real como “uma forma de tributação do lucro líquido ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação fiscal, sendo estas, demonstradas através do Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR”.

Lima & Duarte (2007) esclarecem que apura-se o lucro real, através dos elementos: lucro ou prejuízo econômico do período base; exclusões e compensações de valores prescritos ou autorizados por lei, que finalizam com o resultado, o qual denominamos lucro real, se lucro houver.

Qualquer empresa pode optar, sem qualquer restrição, pela tributação com base no lucro real. Aliás, este é o regime próprio de incidência do Imposto de Renda, pois, neste regime se demonstra o resultado efetivo apurado no exercício da atividade. Para que a empresa possa optar por outro regime deverá verificar a possibilidade de enquadramento. Os demais regimes têm por característica a forma simplificada de apuração e escrituração com possibilidade, em certos casos, de redução da carga tributária (FISCOWEB, 2014).

Sobre as pessoas jurídicas que estão obrigadas por lei a adotarem o pagamento do imposto de renda pelo Sistema de Tributação com base no Lucro Real, o artigo 246 do RIR, dispõe que aquelas que superem o limite de vinte e quatro milhões de reais como receita total, as que desempenhem atividades de bancos (de investimentos, comerciais) e que explorem atividades de *factoring*, por exemplo, estão obrigadas ao sistema do lucro real.

Já o lucro presumido é um método de apuração do imposto de renda, aplicável às pequenas e médias empresas, porque atribui menos ônus lucrativo (LIMA & DUARTE, 2007).

De acordo com o art. 223, do RIR/1999, o lucro presumido pode ser definido da seguinte forma:

Lucro Presumido é o montante determinado pela soma do valor resultante da aplicação dos preceitos fixados pela legislação em vigor, sobre a receita bruta de cada atividade, auferidos em cada período de apuração trimestral, mais os ganhos de capital, os rendimentos e os ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras e demais valores determinados pela lei e auferidos no mesmo período.

Podem optar pela referida modalidade de tributação as Pessoas Jurídicas que não incluídas nos itens de obrigatoriedade de tributação pelo Lucro Real; que obtiveram, no ano-calendário anterior, receita bruta igual ou inferior a R\$ 48.000.000 (quarenta e oito milhões de reais), ou ao limite proporcional de R\$ 4.000.000 (quatro milhões de reais) vezes o número de meses em atividade no ano, se inferior a doze de acordo com a RIR/99 e Lei nº 10.637/2002.

MASCARENHAS (2004) expõe que

As empresas autorizadas a optar por esse sistema de tributação ficam sujeitas a realização de uma previsão do lucro, aplicando um percentual sobre a receita bruta auferida trimestralmente, acrescida de outros valores recebidos pela empresa a título de ganhos de capital na alienação de ativos, rendimentos provenientes de aplicações financeiras, juros remuneratórios do capital próprio e demais receitas e resultados positivos

Por outro lado, temos o lucro arbitrado como um sistema de apuração da base de cálculo do imposto de renda, utilizada pela autoridade tributária ou pelo contribuinte, e aplicável quando houver um descumprimento das obrigações acessórias relativas a determinação do lucro real ou presumido (RIR/1999).

De acordo com Murphy (2010) as formas de lucro arbitrado previstas na legislação tributária buscam descobrir aproximadamente qual seria o lucro real da pessoa caso tivesse sido possível fazer a apuração pela forma tradicional, ou seja, por meio das escritas fiscal e comercial. A autora esclarece que inicialmente, busca-se um percentual da receita bruta e em caso, de não ser conhecida a renda bruta, aplica-se índices previstos no diploma legal

sobre as grandezas do “último lucro real conhecido, o valor do capital e o valor do patrimônio líquido constante do último balanço patrimonial conhecido”.

Por fim, outro importante modelo de incentivo fiscal é o SIMPLES Nacional que, nada mais é, que um sistema integrado de pagamentos de impostos e contribuições destinado às micro empresas e empresas de pequeno porte e que foi instituído pela Lei 9.317/1996.

Nas palavras de Otto & Macedo (2013) o SIMPLES simplificou e unificou a forma de recolhimento de diversos tributos em todas as esferas de governo possuindo como vantagens a desoneração tributária, por meio da instituição de alíquotas diferenciadas às empresas optantes desse regime, além de instituir a preferência, pelas empresas optantes, em licitações públicas e dando maior acessibilidade ao crédito.

As condições gerais de opção são baseadas no faturamento anual, excluindo as deduções legais, sendo de até R\$ 360.000,00 para Microempresa, excluindo as vedações. Essas vedações estão listadas no parágrafo IV do art. 3º e Art. 17 da Lei Complementar 123 (SEBRAE/SP, 2014).

Fernandes (2014) esclarece que nesse regime não são computadas as despesas, sendo o SIMPLES calculado sobre o faturamento mensal, conforme tabela 1 abaixo e que tal regime tributário também apresenta algumas desvantagens, tais como: não é permitido o aproveitamento de benefícios fiscais, ausência de créditos de ICMS e IPI, determinadas atividades exigem, além, do percentual sobre a receita, o pagamento do INSS sobre a folha.

Tabela 1: Tributações referentes ao SIMPLES Nacional por atividade (Fonte: Fernandes, 2014).

ATIVIDADES	MENOR TRIBUTAÇÃO	MAIOR TRIBUTAÇÃO
COMÉRCIO	4,00%	11,61%
INDUSTRIA	4,50%	12,11%
SERVIÇOS E LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS	6,00%	17,42%
SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL/ VIGILÂNCIA/LIMPEZA	4,50%	16,85%
SERVIÇOS DE ACADEMIAS/ADM E LOCAÇÃO DE IMÓVEIS DE TERCEIROS (DEPENDENTE DO % DA FOLHA DE PAGAMENTO EM RELAÇÃO AO FATURAMENTO DA EMPRESA)	8,80%	22,90%

Recentemente, foi sancionada, sem vetos, a nova legislação referente ao SIMPLES Nacional que incluiu mais de 140 atividades tais como consultórios médicos/odontológicos,

escritórios de advocacia e corretores de imóveis, não contempladas atualmente. O faturamento das empresas continuará como critério para inclusão nesse regime, mas segundo a Secretaria das Micro e Pequenas Empresas, somente dentro de 90 dias, os estudos para revisão das tabelas estarão prontos (SEBRAE/PR, 2014).

## 6 CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA

Conforme já destacado, o planejamento tributário permite evitar, reduzir ou retardar a incidência do tributo valendo-se o contribuinte de meios lícitos para pagar menos tributos (OTTO & MACEDO, 2013).

Consoante o ensinamento de Bastos (2014) quando o contribuinte premeditadamente utiliza-se de ardis para evitar o pagamento do tributo, mesmo quando já ocorreu o fato gerador, e foi gerada a obrigação tributária, está cometendo atos de evasão fiscal, ou seja, um ato ilícito.

De modo que, consoante entendimento de Nogueira (1999) o ilícito tributário pode ser dividido em razão da *natureza* (substanciais e formais) e em função do *grau de culpabilidade* (objetivas, culposas e dolosas). Acerca da natureza da infração, anota o autor que “a infração será substancial quando um dos sujeitos desatender elementos da obrigação principal.” e complementa que “a infração será formal quando um dos sujeitos agir contra a forma prescrita, isto é, contra os requisitos de procedimentos, as chamadas formalidades.”

Lima Nogueira (2014) cita como exemplo do primeiro caso, o não recolhimento do imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISSQN) no prazo legal e como exemplo do ilícito formal deixar o contribuinte de escriturar os livros fiscais atinentes ao tributo ICMS. Percebe-se que na infração formal não há ofensa ao objeto principal da obrigação e que, portanto, tais infrações estão ao alcance da apreciação e da punibilidade da administração fazendária, com sujeição a multas e penas administrativas.

Segundo Otto & Macedo (2013) as infrações substanciais, por atingirem o objeto da obrigação principal, poderão se sujeitar às penalidades da administração fazendária e do judiciário, ou exclusivamente do judiciário, a depender da extensão da infração e de suas características. Quando se trata de ilícito tributário substancial, necessariamente se fala em crime contra a Fazenda Pública e, portanto, sempre estará envolvido o Poder Judiciário.

Em relação à culpabilidade, as infrações tributárias podem ser classificadas como objetivas, “aquelas em que o agente ou responsável, embora não tendo culpa nem intenção de praticar, no entanto era responsabilizado formalmente pela lei”; culposas, em que o autor, “embora sem intenção, agiu ou se omitiu por *negligência*, *imperícia* ou *imprudência*”; e dolosas, “quando o infrator age deliberadamente contra a lei...” (NOGUEIRA, 1999).

Surge nesse interim, um questionamento: como deve ser feita a responsabilização do sujeito que comete crime tributário? Derzi (2002) aponta que há o entendimento que o *injusto penal* depende do *injusto tributário*, ou seja, há o princípio da unidade do injusto penal e tributário. Os crimes contra a ordem tributária, supõem não só a realização das condutas típicas, descritas na lei penal, como ainda, obrigatoriamente, a ofensa dos deveres tributários.

Importante observar que a CF/88 veda a prisão por dívida (art. 5º, LXVII), de modo que, o simples fato do contribuinte não recolher tributo não é passível de tipificação criminal. O punível criminalmente, é a "conduta" através da qual o contribuinte cometeu o ilícito (AMARO, 2013).

Merece destaque também o artigo 136 do Código Tributário Nacional, que deixa claro que não é necessário que a pessoa que tenha praticado crime contra a Fazenda Pública o tenha feito de forma intencional (dolosa), e ainda que tais atos tenham surtido os efeitos negativos contra o Estado.

As infrações dolosas dividem-se em sonegação fiscal, fraude e conluio. A sonegação tem por objetivo esconder a ocorrência do fato gerador, enquanto a fraude visa reduzir ou anular valor do tributo a ser pago. Já o conluio ocorrerá quando duas ou mais pessoas (naturais ou jurídicas) se unem para a prática de sonegação ou fraude tributária (OTTO & MACEDO, 2013).

A Lei 8.137, de 27 de Dezembro de 1990, define os crimes contra a ordem tributária e estabelece penas de prisão que variam de 06 meses a 05 anos, além de multa aos infratores, de acordo com a natureza e extensão dos danos causados à Fazenda Pública.

De acordo com a referida lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, os crimes contra a ordem tributária se caracterizam pelos atos de suprimir ou reduzir tributo mediante:

a) omissão da informação ou declaração falsa às autoridades fazendárias;

- b) fraude da fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos ou omitindo operação de qualquer natureza em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
- c) falsificação ou alteração de nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;
- d) elaboração, distribuição, fornecimento, emissão ou utilização de documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;
- e) recusa ou não-fornecimento, quando obrigatório, de nota fiscal – ou documento equivalente – relativa à venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada; ou fornecimento da nota em desacordo com a legislação.

Por fim, Miranda (2008) chama atenção para o fato de que há uma ênfase na intencionalidade do ato de sonegar como o elemento fundamental de caracterização do crime fiscal, o que reafirma a tese, sempre alvo de muita polêmica entre os juristas, de que o crime de sonegação seria de mera conduta.

## 7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Compete ao Estado instituir e cobrar tributos, e aos cidadãos e empresas, pagá-los. No Brasil o Sistema Tributário Nacional vem sendo construído ao longo dos anos, sobretudo a partir de 1966, com a homologação da Lei que instituiu o Código Tributário Nacional. O CTN organiza o conjunto de normas e regulamentos existentes sobre o tema tributário, mas, além do CTN existem outras legislações aplicáveis às mais variadas situações tributárias.

O fato é que, para o contribuinte normal, entender o sistema tributário é algo complicado e que exige muito conhecimento jurídico, o que quase nunca ocorre com o contribuinte comum, de modo que esse imbricado sistema, leva a grande maioria das empresas a seguirem as normas mais simples, que nem sempre são as mais favoráveis à sua realidade.

Além disso, muitos contribuintes, por falta de orientação ou de conhecimento, cometem ilícitos tributários, dolosos ou não, que podem agravar sua situação econômica financeira, ou mesmo lhe trazer implicações penais.

Para evitar essa série de problemas, deve-se utilizar o planejamento tributário que permitirá conhecer qual a tributação que incidirá sobre as operações realizadas pela empresa permitindo a antecipação dos fatos geradores e, se possível, abrindo opções legais de adaptação competitiva, evitando-se a tributação.

Resumen:

Dentro de un entorno global altamente competitivo, las empresas deben encontrar maneras de reducir sus costos de operación para maximizar ganancias y mantenerse en el mercado. La planificación fiscal se presenta como alternativa legal y viable para lograr estos objetivos corporativos. A través de consultas a la legislación constitucional, penal y leyes fiscales mostraremos que la planificación fiscal es esencial para la supervivencia de las empresas.

Palabras clave: Planificación fiscal. Legislación. Competitividad.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AMARO, L. **Direito tributário contemporâneo**. Ives Gandra da Silva Martins e João Bosco Coelho Pasim (coords.). São Paulo: Ed. Saraiva, 2013.

BASTOS, Roseli Quaresma. Elisão e evasão fiscal: Os limites do planejamento tributário. In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XIII, n. 81, out 2010. Disponível em: <[http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=8325](http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=8325)>. Acesso em 13 jul. 2014.

DERZI, M. de A. M. *in* **Crimes contra a ordem tributária**. Ives Gandra da Silva Martins...[et. al.] São Paulo: IOB, 2002.

FECOMÉRCIO MG. Disponível em: [http://www.fecomerciomg.org.br/pdfs/mcepp\\_vantagens\\_opcoes.pdf](http://www.fecomerciomg.org.br/pdfs/mcepp_vantagens_opcoes.pdf). Acesso em 19 jun 2014.

FERNANDES, L. da C. **Modalidades de Tributação**. Disponível em: <<[http://tirio.org.br/media/Apresentacao\\_lucio.pdf](http://tirio.org.br/media/Apresentacao_lucio.pdf)>> Acesso em 25 jun 2014.

FISCOWEB. Disponível em: <<<http://www.ebs.com.br/treinamento/apostilas/Lucro%20Real%20e%20Presumido%20%E2%80%93%20Planejamento%20para%202012.pdf>>> Acesso em: 15 jul 2014

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). **Sistema de contas nacionais**: Brasil. 2. ed. Rio de Janeiro: IBGE, 2008.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA (IPEA). **Carga Tributária Brasileira**: Estimação e Análise dos Determinantes da Evolução Recente – 2002-2012. Disponível em: <<[http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td\\_1875.pdf](http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td_1875.pdf)>> Acesso em 15 nov. 2013.

LIMA, F.B.; DUARTE, A.M. da P. **Planejamento Tributário**: Instrumento Empresarial de Estratégia Competitiva. *Qualitas*, v. 6, n.1, 2007. Disponível em: <<<http://revista.uepb.edu.br/index.php/qualitas/article/view/106/75>>>. Acesso em 14 nov. 2013.

LIMA-NOGUEIRA, R. W. **Notas sobre o ilícito tributário na doutrina e na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal**. Disponível em: <<http://www.mundojuridico.adv.br>>. Acesso em 09 ago 2014.

LIZOTE, S.A.; LANA, J. **A Importância do Planejamento Tributário para a Lícita Redução dos Tributos e Otimização dos Lucros**. In: IX SEget, 2012. Disponível em: <<<http://www.aedb.br/seget/artigos12/1021676.pdf>>> Acesso em: 08 ago. 2014

LUKIC, M. de S. R. Disponível em: <<[http://academico.direitorio.fgv.br/ccmw/images/a/ac/Planejamento\\_Tributario\\_2012-1.pdf](http://academico.direitorio.fgv.br/ccmw/images/a/ac/Planejamento_Tributario_2012-1.pdf)>> Acesso em: 17 de junho de 2014.

MACHADO, H. de B. **Curso de Direito Tributário**. 19ª ed. São Paulo:Malheiros, 2001

MARTINEZ, M.P. **O Contador Diante Do Planejamento Tributário E Da Lei Antielisiva**. Disponível em: <<<http://www.planejamentotributario.ufc.br/artigo%20-%20Manuel%20Perez%20Martinez.doc>>> Acesso em 22 jun 2014.

MASCARENHAS, J. de F. **O IRPJ e o Planejamento Tributário nas Organizações: uma Análise Sobre os seus Efeitos no Diferencial Competitivo**. Recife, 2004. Monografia (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Universidade Federal de Pernambuco (UFPE). 2004. Disponível em: <<[http://www.ufpe.br/gepec/exemplos/04\\_monografia02%28julianadefreitas\\_gepec%29.pdf](http://www.ufpe.br/gepec/exemplos/04_monografia02%28julianadefreitas_gepec%29.pdf)>> Acesso em: 22 jun. 2013.

MURPHY, C.M. de S. **Imposto sobre a renda: Lucro Arbitrado – Pressupostos e Casos Polêmicos**. Dissertação (Mestrado em Direito): São Paulo: Pontificia Universidade Católica de São Paulo, 2010. Disponível em: <<[www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp134978.pdf](http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp134978.pdf)>>. Acesso em: 01 ago 2014.

NOGUEIRA, B. R. Curso de Direito Tributário. 14ª. Edição. São Paulo: Ed. Saraiva, 1999.

OLIVEIRA, Alexandre Machado de. Imunidade tributária. In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XIII, n. 77, jun 2010. Disponível em: <[http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=7865](http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=7865)>. Acesso em ago 2014.

ORIGEM DO TRIBUTO – NRE. Disponível em: <<  
[http://www.nre.seed.pr.gov.br/doisvizinhos/arquivos/File/origem\\_do\\_tributo.pdf](http://www.nre.seed.pr.gov.br/doisvizinhos/arquivos/File/origem_do_tributo.pdf)>> Acesso em: 17 jun 2014

OTTO, V.M.C.; MACEDO, L. C. de. **Planejamento Tributário Como Diferencial Competitivo**. Disponível em: <<  
<http://www.cpgls.ucg.br/ArquivosUpload/1/File/V%20MOSTRA%20DE%20PRODUO%20CIENTIFICA/DIREITO/32-.PDF>>> Acesso em: 15 nov. 2013.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Lucro Arbitrado**. Disponível em: <<  
[http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2013/Capitulo\\_XIV\\_LucroArbitrado\\_2013.pdf](http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2013/Capitulo_XIV_LucroArbitrado_2013.pdf)>>. Acesso em: 25 jun 2014.

RESENDE, T. de A. **Imunidade Tributária e Isenções de Impostos**. Disponível em: <<  
<http://www.fundata.org.br/Artigos%20-%20Cefeis/17%20-%20IMUNIDADE%20TRIBUTARIA%20E%20ISEN%C3%87%C3%95ES%20DE%20IMPOSTOS.pdf>>> Acesso em 18 jun 2014.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (SEBRAE/SP). **Temos um novo Simples Nacional**. Disponível em: <<  
<http://sites.pr.sebrae.com.br/blogs/2014/08/08/temos-um-novo-simples-nacional/>>>. Acesso em 10 ago 2014.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (SEBRAE/SP). **Cartilha Na medida tributação**. Disponível em: [http://www.sebraesp.com.br/arquivos\\_site/biblioteca/guias\\_cartilhas/na\\_medida\\_tributacao.pdf](http://www.sebraesp.com.br/arquivos_site/biblioteca/guias_cartilhas/na_medida_tributacao.pdf). Acesso em: 20 jul. 2014.

SIQUEIRA, E.B.; CURY, L.K.P; GOMES, T.S. **Planejamento Tributário**. Revista Ceppg, n. 25, 2011.