

# **Governança Tributária: um diferencial competitivo**

**CRC – Conselho Regional de Contabilidade  
Fortaleza, 30.03.2011**

**FONTELES, Gerson Lopes**

**Professor Aprendiz**

**“ Só há duas coisas inevitáveis na vida:  
a morte e os impostos ”**

**Benjamim Franklin + 1790**

**“ O imposto é uma parte do nosso patrimônio, que entregamos ao governo para que possamos manter o resto ”**

**Voltaire + 1778**

# Novo ambiente de negócios

- **IFRS - *International Financial Reporting Standards***
- **RTT – Regime Tributário de Transição**
- **SPED**
- **i – NF**
- **T – REX (DECRED, IRPF, IRPJ, DIMOB, DECRED, DOI, DCTF, DACON, DIMOF, PERD-COMP, DMED, RENAVAL, DAC, ETC)**
- **“Estado Fiscal”**

**“O Estado aqui vive, mal e porcamente, para sustentar o próprio Estado, aí compreendidos a roubalheira e o desperdício. Cada vez mais o Estado parece um fim em si mesmo. Pagam-se impostos para quê?”**

*João Ubaldo,  
Escritor, março 2006*

# REFLEXÃO

A cidadania funda-se em duas vertentes básicas:

- O cidadão – contribuinte
- O cidadão – consumidor

*O primeiro paga e o segundo cobra*

O termo “sujeito passivo” para o contribuinte é inadequado:

O Estado, enquanto prestador, é o sujeito passivo da obrigação tributária

# REFLEXÃO

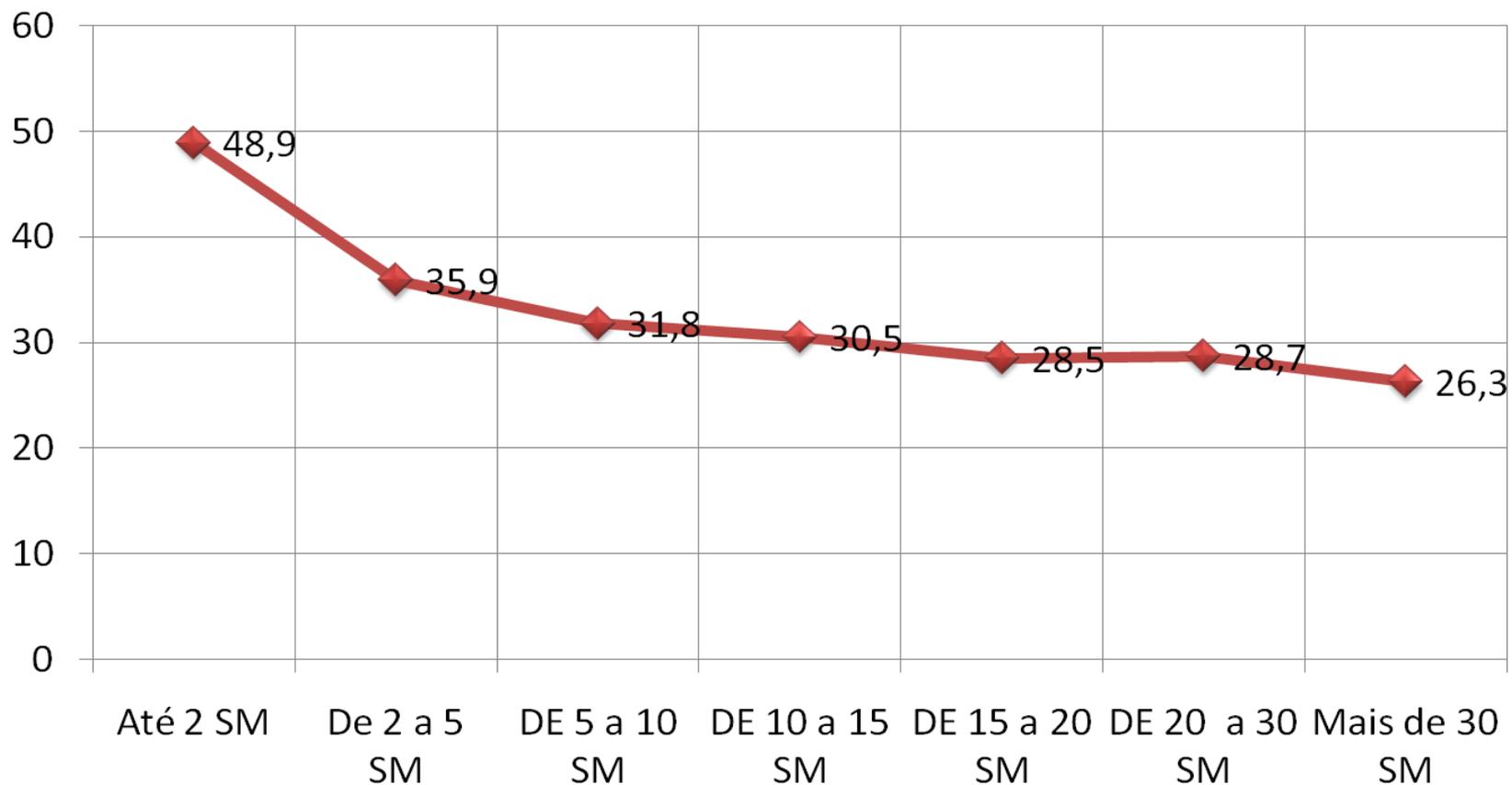
Paga-se no Brasil três tipos de impostos:

- Diretos – incidência sobre a renda
- Indiretos – incidência sobre consumo
- Extras – o preço que o contribuinte paga para comprar serviços de privados para suprir a falta ou ineficiência dos serviços públicos

# REFLEXÃO

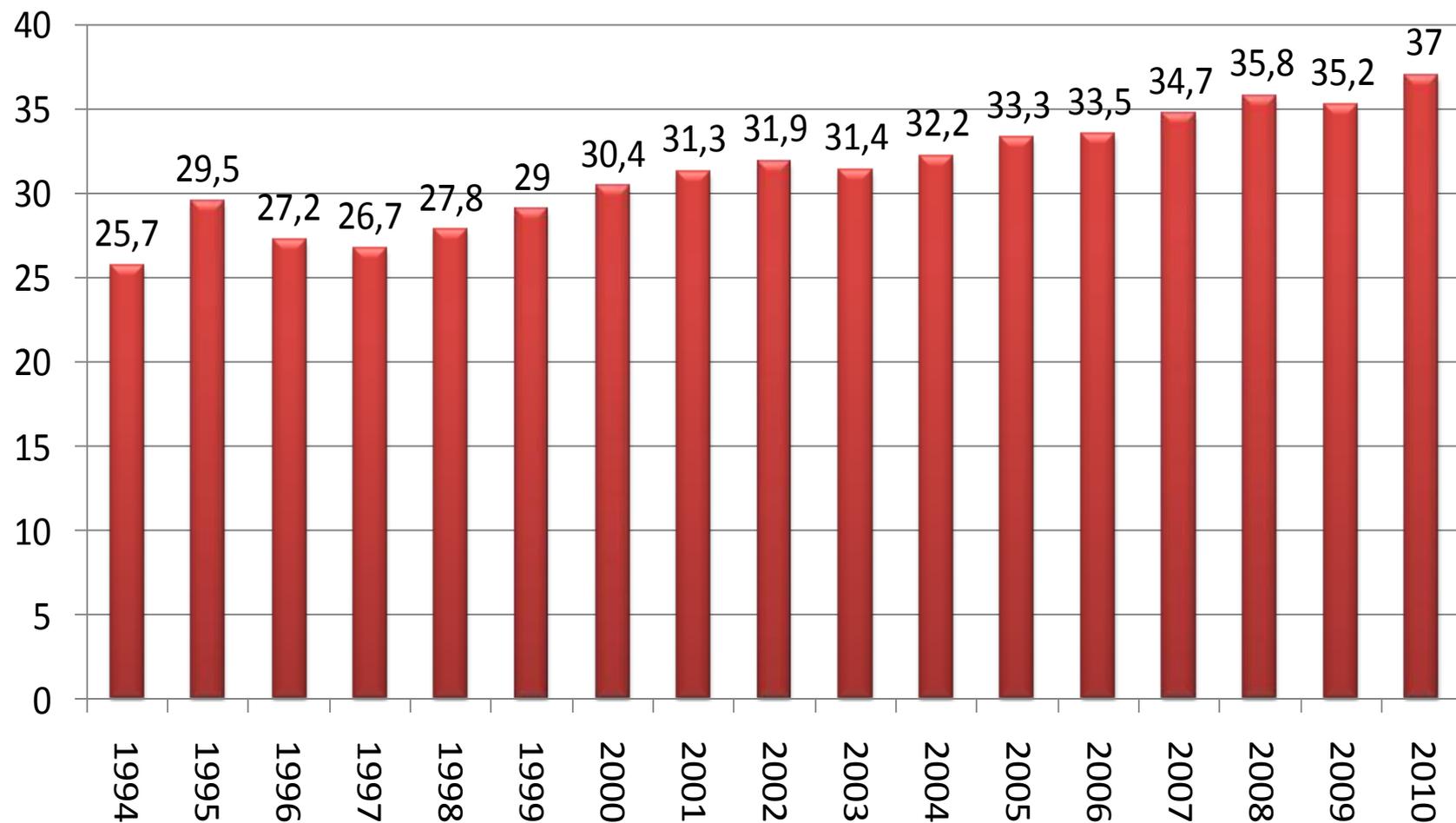
*O Direito Tributário busca essencialmente segurança e justiça*

## REGRESSIVIDADE TRIBUTÁRIA



Fonte: Ipea

## CTB x PIB (em %)



Fonte: Receita Federal

# NORMAS EDITADAS (Fonte IBPT)

Entes	Gerais	Tributárias
Federal	<b>154.173</b>	<b>28.591</b>
Estadual	<b>1.095.279</b>	<b>83.516</b>
Municipal	<b>2.906.463</b>	<b>137.017</b>
<b>TOTAL</b>	<b>4.155.915</b>	<b>249.124</b>
<b>EM VIGOR</b>	<b>541.100</b>	<b>18.409</b>

# O PESO DOS TRIBUTOS NA ECONOMIA

Consumo (bens e serviços)	17,2	47,1
Salários	8,8	23,9
Renda / Lucros	7,3	19,9
Patrimônio	1,2	3,2
Outros	2,1	5,9
	<u>36,6</u>	<u>100</u>

Fonte: Receita Federal

RELAÇÃO CTB / PIB

# CRESCIMENTO DA CTB

Década	%
50	16,13
60	25,37
70	26,53
80	27,68
90	28,42
00	32,55
10	33,28

# CRESCIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS

LUSTRO	%
1988	7,30
1993	22,20
1998	29,60
2003	39,10
2008	43,99

# OVERDOSE FISCAL

PAÍSES OCDE	% PIB
Dinamarca	48,20
Suecia	46,40
Italia	43,50
Belgica	43,20
Finlandia	43,10
Austria	42,80
Franca	41,90
Noruega	41,00
Hungria	39,10
Eslovenia	37,90
Luxemburgo	37,50
Alemanha	37,00
Republica Tcheca	34,80
Brasil	34,50

“A CTB não é adequada para as condições brasileiras quando comparada com os países ainda não construídos.”

Vito Tanzi

CTB de país desenvolvido e serviços públicos terceiro-mundista

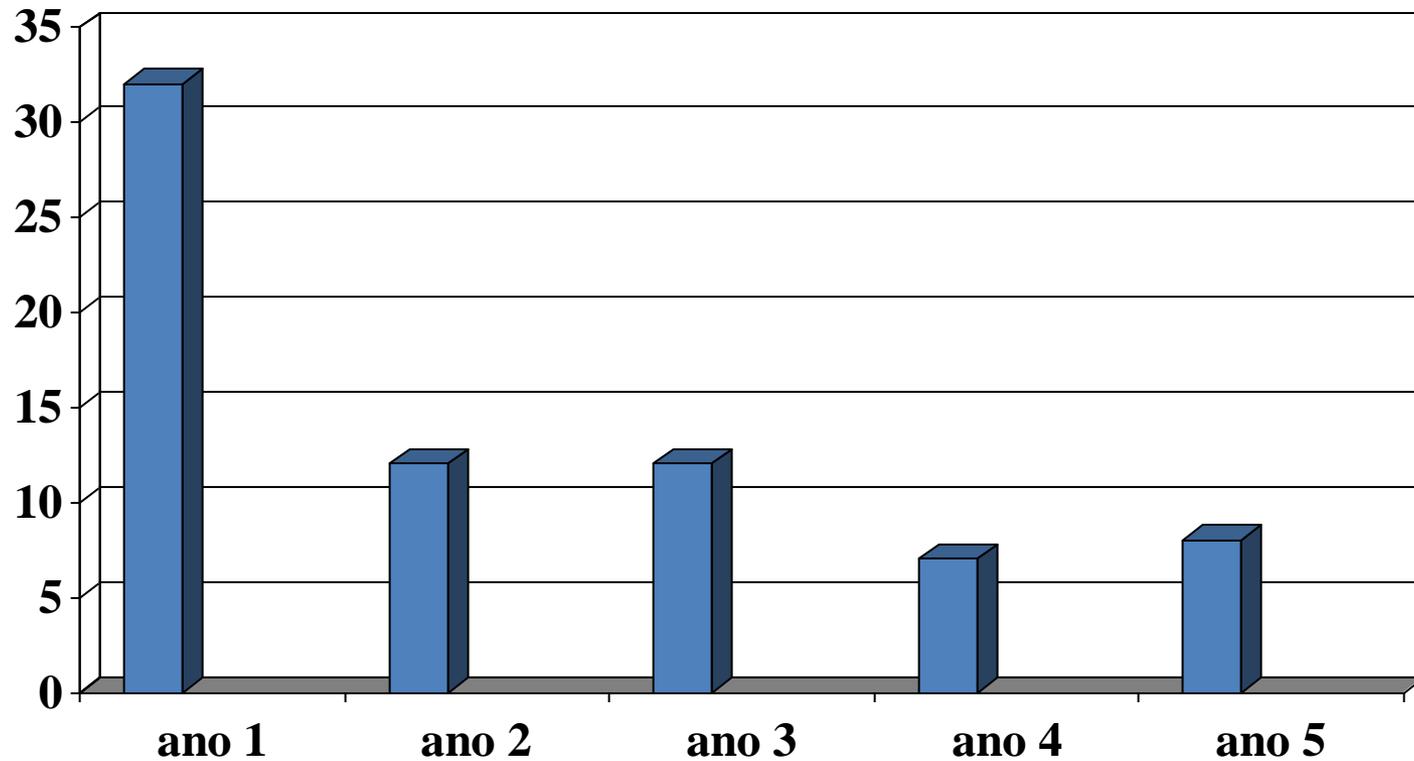
## PAÍSES EM FORMAÇÃO

	PIB
Brasil	34,50
Coréia	25,60
Turquia	24,60
Rússia	23,00
China	20,00
Chile	18,20
México	17,20
Índia	12,10

# AMBIENTE NOCIVO ÀS EMPRESAS

- **IMPOSIÇÕES TRIBUTARIAS NO BRASIL**
- **85 (veja lista com citação das normas)**
- **[www.Portaltributario.com.br/tributos.htm](http://www.Portaltributario.com.br/tributos.htm)**

# MORTANDADE DAS EMPRESAS NO BRASIL (Sebrae)



# AMBIENTE NOCIVO ÀS EMPRESAS

- Elevada carga tributária
- Burocracia excessiva
- Juros altos
- Difícil acesso ao crédito
- Leis trabalhistas anacrônicas
- Infraestrutura deficiente

# O PESO DAS MICROS E EPP'S NA ECONOMIA

- **99,2% do total de empresas formais**
- **57,2% dos empregos**
- **26,0% da massa salarial**

# IMPOSTO DEMAIS É VENENO

**DESTROI empregos e**

**MATA empresas**

**FENACON**

# CARGA TRIBUTÁRIA

(QUEM FICA COM A RIQUEZA)

	%
<b>GOVERNO-SÓCIO SEM K</b>	<b>37,70</b>
<b>PESSOAL E ENCARGOS</b>	<b>31,90</b>
<b>REMUNERAÇÃO DO K</b>	<b>30,40</b>
<b>TOTAL</b>	<b>100,00</b>

FIPECAFI, 2005  
Prof. Ariovaldo dos Santos

# POR QUE GOVERNANÇA TRIBUTÁRIA?

Porque gerenciar tributos é administrar custos

- O STN é bastante complexo
- Tem constantes alterações
- Complica o ambiente de negócios
- O Estado quer sempre mais tributos
- A fiscalização está mais preparada

# NOVO CÓDIGO CIVIL

Como consequência, o art. 187 considera ilícito o comportamento do *“titular de um direito que, ao exercê-lo, excede manifestadamente os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé e pelos bons costumes”*

**Estes novos princípios estão influenciando o  
Planejamento Tributário**

# PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

- A questão fundamental do **PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO** é se os efeitos jurídicos da operação são oponíveis ao Fisco.

Oponível: o Fisco deve suportar os efeitos dos atos ou negócios jurídicos celebrados

# PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

- A idéia de PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO é fenômeno antigo

Bártolo de Sassoferrato (Glosador,+1.360 DC) narra no Consilium 135 que uma Comuna passou a cobrar uma taxa dos mercadores que negociavam na Praça do Mercado (uso do solo)

Caçadores vendiam na Praça mas não colocavam as peles no chão (FG), carregavam-nas nos ombros e questionaram a taxa

A decisão foi que a taxa era devida porque eles estavam ali para comercializá-las

# PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

- O exemplo é deveras interessante para, pois a tensão entre formalismo e realismo fiscal permeia o debate sobre Planejamento:
  - Formalista - se as peles não tocaram o chão não ocorreu o FG da obrigação tributária
  - Realista - se a finalidade deles no mercado era comercializar, a taxa era devida

# PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

A dualidade, fato gerador e finalidade, acompanhará, permanentemente, o Planejamento Tributário

- Interpretação econômica
- Este é o ancestral do Planejamento Tributário
- Prevalência da substância sobre a forma

# PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Tem Matriz constitucional

a) Princípio de liberdade de:

- Ter iniciativa empresarial (Inc. IV, Art. 170)
- Contratar (Incs. XX e LIV, Art. 5º.)
- Organizar os negócios livremente (Parágrafo Único, Art. 170)

# PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Tem Matriz constitucional

b) direito de propriedade:

- E garantido o direito de propriedade (Inc. XXII, Art. 5º.)
- Só pagar Tributo previsto em Lei (Inc. I, Art. 150)

# LÍCITO E ILÍCITO

## Princípio geral do direito privado

**Tudo é permitido, exceto o que está  
legalmente proibido**

# QUESTÕES RELEVANTES DIANTE DA EXCESSIVA CTB

- **Emendas Constitucionais:** a cada quatro meses uma EC é aprovada pelo Congresso
- **Leis Complementares:** alteram o CTN para ampliar competência tributária
- **Medidas Provisórias:** utilizadas em matéria tributária com a conivência do Poder Legislativo .“Em caso de relevancia e urgência”

# DIREITO DE REDUZIR A CARGA TRIBUTÁRIA

## (LEI 6.404/76)

*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.*

# DIREITO DE REDUZIR A CARGA TRIBUTÁRIA

(LEI 6.404/76)

*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.*

# PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Técnica gerencial que analisa os negócios visando conhecer a CTB incidente, reduzindo-a por meio de alternativas lícitas

# ELISÃO FISCAL

“ Ato ou negócio jurídico destinado a reduzir ou eliminar o ônus tributário, mediante utilização de brechas fiscais (*fiscal loopholes*), sem ofensa à lei e anteriormente do fato gerador ” (grifou-se)

Everardo Maciel

# LEI ANTIEVASÃO

## LC 104/2001

### PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 116

“ A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular\* a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em Lei Ordinária”

\* Ocultar, encobrir com intuito de dolo (má-fé)

# LEI ANTIEVASÃO

**Houve uma primeira tentativa de regulamentar esse parágrafo que foi rejeitada pelo Congresso, por pressão popular (arts. 13 a 19 MP 66/02).**

**A administração tributária por meio de atos administrativos e agentes estão desconsiderando atos e negócios jurídicos ao arrepio da lei.**

# LEI ANTIEVASÃO

**ART. 110, CTN – “A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas constituições dos estados, ou pelas leis orgânicas do distrito federal ou dos municípios, para definir ou limitar competências tributárias”**

# LEI ANTIEVASÃO

**ESTA NORMA NÃO PODE IMPEDIR A FORMA  
MENOS ONEROSA DE TRIBUTAÇÃO**

**Jurisprudência aceita pelos Tribunais**

**“ Se a lei permite solução, tributariamente menos onerosa, não se pode impor ao contribuinte a utilização de soluções outras, que impliquem maior ônus tributário ”**

**(AMS 1 - 414 PB, 90-05. 013220-6 TRF 5a. Reg. 1a. - T - HBM)**

# LEI ANTIEVASÃO

## Abuso do direito no CC

*Art. 50 – Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica.*

# MEDIDAS DE PLANEJAMENTO

## 1. Reorganização societária

(Lei 6.404/76, arts. 224 a 229)

*Fusão, cisão, incorporação (Resultante e Receptora), aquisição, transformação, extinção, constituição de newco, etc*

# REORGANIZAÇÕES SOCIETÁRIAS

**Por que modificar a estrutura da Sociedade?**

- **Deixar de atender aos interesses sociais**
- **Aumentar a competição no mercado**
- **Realizar parcerias estratégicas**
- **Descartar atividades deficitárias**

- **Reduzir custos administrativos e operacionais**
- **Resolver problemas sucessórios**
- **Acessar financiamentos**
- **Reduzir tributos e evitar contingências (nosso tema)**

# MEDIDAS DE PLANEJAMENTO

## 2. Utilização de produtos *(taylor-made)*

*Sociedade Holding, Emissão de debêntures com participação nos lucros, SCP, SPE, MEI, Consórcio, etc*

# MEDIDAS DE PLANEJAMENTO

## 3. Contencioso tributário (administrativo e judicial)

- **Na crise, o empresário se financia nos tributos**
- **Há aproximadamente 200 teses tributárias**
- **Discutir matérias tributárias nos Tribunais Administrativos (especializados e não tem custas)**

# PAPEL DO CONTADOR

## (parágrafo único do art. 1.177 CC)

- Os contabilistas prepostos são agora responsáveis, com vinculação do seu patrimônio pessoal, solidariamente em função de irregularidades que intencionalmente cometam na escrituração e no levantamento das peças contábeis, e que venham a causar danos a terceiros (todos com quem a empresa se relaciona).

# **PAPEL DO CONTADOR**

## **(parágrafo quarto art. 14 da Lei 8078/90 CDC)**

- **A responsabilidade pessoal dos profissionais liberais será apurada mediante a verificação de culpa.**

# **PAPEL DO CONTADOR**

- **ESTÃO OS CONTADORES  
QUALIFICADOS PARA  
ELABORAR PLANEJAMENTOS  
TRIBUTÁRIOS?**

# **PAPEL DO CONTADOR**

- **ESTÃO OS CONTADORES  
PREOCUPADOS EM  
ENCONTRAR FORMAS  
LICITAS DE PAGAR MENOS  
TRIBUTOS?**

# **PAPEL DO CONTADOR**

- **ESTÃO OS CONTADORES  
GERENCIANDO A CTB  
DOS SEUS CLIENTES?**

# **PAPEL DO CONTADOR**

- ESTÃO OS CONTADORES  
ADOTANDO OPÇÕES LEGAIS  
MAIS SIMPLIFICADAS?**

# PAPEL DO CONTADOR

- **ESTÃO OS CONTADORES MAIS PREOCUPADOS EM REDUZIR SUAS RESPONSABILIDADES E AS EXIGÊNCIAS DOS CLIENTES?  
(COMPETÊNCIAS)**

# PAPEL DO CONTADOR

- **Para o planejamento Tributário ser aceito pelo Fisco não bastam os procedimentos das operações serem lícitos (propósito comercial e não ter abuso de forma)**

# PAPEL DO CONTADOR

- **Quanto melhor (transparente) a modelagem tributária melhor a vantagem competitiva.**

# PAPEL DO CONTADOR

- **Caso a estrutura do planejamento seja desconsiderada pelo Fisco:**
  - **Autuação: 75% de multa**
  - **Com sonegação: 150% de multa**
  - **Sem cooperação com o Fisco: 225% de multa**

# FUNÇÕES BÁSICAS DA CONTABILIDADE

- REGISTRO
- CONTROLE (GT)

## ATENÇÃO CONTADORES

- “ A escrituração (livros contábeis e fiscais) faz prova em favor do contribuinte, cabendo ao Fisco demonstrar sua inveracidade “
- Conselho de Contribuintes (CARF)  
(Acórdão 101-95461)

# CAUTELAS

- Evitar indícios de má-fé
- Cautela nos registros contábeis e fiscais
- Não aceitar o arbítrio dos agentes fiscais
- Buscar amparo JUDICIAL

# ART. 167 CCB

HAVERÁ SIMULAÇÃO NOS ATOS JURÍDICOS EM GERAL

- I - Quando aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem (Interposição de pessoas)
- II - Quando contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira (Ocultação da verdade)
- III - Quando os instrumentos particulares forem ante-datados ou pós-datados (Falsidade de data)

# CONTROLES DOS RISCOS

- ✓ Não produzir provas contra si
- ✓ Evitar a inversão do ônus da prova
- ✓ Os grandes escritórios de advocacia e as *big*s de auditoria estão preparando pessoal para este mercado
- ✓ Preparar pessoas para atendimento e acompanhamento dos Agentes e procedimentos da fiscalização

# APROVEITAR FAVORES FISCAIS

## Instituto da Consulta

- Fazer consulta ao Órgão quando houver dúvida sobre qualquer procedimento fiscal;
- Direito de petição (Art. 5o. XXXIV CF.);
- O Estado tem o dever de produzir uma resposta conclusiva.

Arts. 46 a 53, Lei 70.235/72

Arts. 48 a 50, Lei 9.430/96

IN – SRF 573/2005

# SUGESTÃO DE LEITURA

1. **CASTRO, Leonardo Freitas de Moraes...et al. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO : Análise de Casos / organizador, São Paulo: MP Editora, 2010;**
2. **CAMPOS Candido H. Prática de Planejamento Tributário – Como fazer Planejamento Tributário – São Paulo: Quartier Latin, 2007.**

***SIMPLEX VERITAS***

**IMPOSTOS.  
QUEM SABE MAIS,  
PAGA MENOS.**

# OBRIGADO

*FONTELES*



*ASSOCIADOS*

**Fonteles Advocacia Empresarial S/S**  
**Av. Santos Dumont , 2828 – 12º andar – Aldeota – CEP 60150-161 – Fortaleza-Ce.**  
**Fone (85) 4012 – 2121 – email: [jur@fonteles.com.br](mailto:jur@fonteles.com.br)**  
**[www.fonteles.com.br](http://www.fonteles.com.br)**