



Comissão de  
Direito Tributário

---

# CARTILHA DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

---

1ª EDIÇÃO - 2020/02

COMISSÃO DE DIREITO TRIBUTÁRIO - OAB/AM



Presidente

**MARCO AURÉLIO DE LIMA CHOY**

Vice-Presidente

**GRACE ANNY BENAYON ZAMPERLINI**

Secretária-Geral

**DANIELLE AUFIERO MONTEIRO DE PAULA**

Secretário-Adjunto

**FRANCISCO MACIEL DO NASCIMENTO**

Tesoureiro

**JOSÉ CARLOS VALIM**

Coordenador-Geral de Comissões

**ANDERSON FREITAS DA FONSECA**



Diretora-Geral

**IDA MARCIA BENAYON DE CARVALHO**



Presidente

**ALDENIZE MAGALHÃES AUFIERO**

Vice-Presidente

**ADRIANA MIRIAN DE MIRANDA TRINDADE  
BARBOSA**

Secretário-Geral

**JOSÉ DAS GRAÇAS BARROS DE CARVALHO**

Secretária-Adjunta

**MARIA ELIRIANY MARTINS GOMES BISSOLI**

Tesoureira

**MACILEIA MARIA MOREIRA LEÃO**



Comissão de Direito  
Tributário

Presidente

**RAGELIA SANTOS DE PAIVA KANAWATI**

Vice-Presidente

**KLYSSIA ALVES DA SILVA**

Secretária-Geral

**ALEFE JEMIMA MATOS MOZAMBITE**

Secretário-Adjunto

**CLEBER DE OLIVEIRA LIMA**

Diretora de Subcomissões

**MÔNICA MARCELINO DE LUCENA**

Tesoureira

**PRISCILA DE SOUZA MACEDO NEVES**

COORDENADORES DE SUBCOMISSÕES

**ALEFE JEMIMA MATOS MOZAMBITE** - Subcomissão Científica

**AROLDO CESAR GOMES CAVALCANTE** - Subcomissão de Tributos

**KLYSSIA ALVES DA SILVA** - Subcomissão de Comércio Exterior

**FABIANA OLIVEIRA BARROSO** - Subcomissão de Planejamento Tributário

**JOSIANE GOMES RIBEIRO** - Subcomissão de Análise Legislativa

**FRANCINILDE DE OLIVEIRA GALUCIO** - Subcomissão de Educação Fiscal

**KETHLEN RODRIGUES CAVALCANTE COLARES** - Subcomissão de Compliance Tributário

**ROMARIO GOMES COLARES** - Subcomissão de Eventos e Comunicação

MEMBROS EFETIVOS

**ALEX VIEIRA DE SOUZA**

**ANNA CRISTHINA BARBOSA MASSULO**

**EDUARDO BIANCHI RAMALHO DE CASTRO**

**INGRID OLIVEIRA RODRIGUES**

**LEONARDO BARROSO MONTEIRO**

**MARCELA SANDRINI DORNELES**

**MILKE CABRAL ALHO**

**TAYNA LANAY CARVALHO VELOSO**

MEMBROS CONSULTIVOS

**ALCINEY JANUÁRIO DE SOUZA**

**DOUGLAS KANAWATI MADEIRA**

**GABRIEL ROBERTO CARDOSO FURTADO**

**MÁRCIA REGINA CARDOSO**

## PALAVRAS DO PRESIDENTE

*Dr. Marco Aurélio de Lima Choy*

*Presidente da OAB/AM*



“Só há duas certezas na vida: a morte e os impostos”. Frase de Samuel Johnson, tão atual, que reflete o pensamento de muitos brasileiros.

Neste contexto, o trabalho da Comissão de Direito Tributário é fundamental no incentivo a Educação Fiscal de toda Sociedade e principalmente para a Advocacia.

Estamos vivenciando a maior tragédia da nossa geração. As futuras gerações estudarão o momento atual assim como estudamos nos livros os fenômenos das grandes guerras mundiais.

O cenário é desafiador para todos os seguimentos, da economia, contudo, precisamos orientar a Advocacia, sobre como realizar planejamento tributário como meio de conquistar clientes oferecendo um serviço jurídico diferenciado e de alta qualidade.

Principalmente diante da possível aprovação dos projetos de reforma tributária, e por isso, que a Ordem dos Advogados do Brasil, Seccional Amazonas, reafirma seus compromissos com a Valorização da Advocacia.

E através de iniciativas como a presente Cartilha que a OAB/AM, através da Comissão de Direito Tributário vai proporcionar dicas valiosas para toda a Advocacia Amazonense e do Brasil, já que nesta é explicado de forma didática como o advogado pode oferecer o Planejamento Tributário como meio de segurança jurídica à seus clientes.

*Marco Aurélio de Lima Choy*

## PALAVRAS DA PRESIDENTE

*Dra. Ragelia Kanawati.*

*Presidente da Comissão de Direito Tributário e Conselheira Seccional Suplente da OAB/AM.*



Com o propósito de fomentar a importância do advogado tributarista para todos os segmentos da econômica do Brasil, e verificando que não precisam somente da atuação deste profissional as pessoas jurídicas como também as pessoas físicas, a Comissão de Direito Tributário da OAB-AM, por meio do trabalho da Subcomissão de trabalho de Planejamento Tributário coordenada pela Dra Fabiana Barroso, apresenta a toda Sociedade Brasileira a Cartilha de Planejamento Tributário.

Sabe-se que o planejamento tributário é uma das áreas de atuação da advocacia tributária e que representa uma significativa importância para todos, pois visa de acordo com a legislação muitas vezes a possibilidade de redução da carga tributária de forma legal e permitida.

Apresenta-se que a nossa Constituição Federal ao tratar sobre o princípio da Livre Iniciativa, também oportuniza que todos possamos verificar através de estudos a melhor forma de sermos tributos, de acordo com a Legislação, e para isso o planejamento tributário.

Logo, frisa-se que esta cartilha não contribui apenas para que a sociedade possa conhecer sobre como funciona e como podem ser feito um planejamento tributário, como também, reafirma a importância do acompanhamento e atuação da Advocacia Tributária.

Diante disso, espera-se que como uma forma introdutória, seja possível conhecer mas sobre a atuação da Advocacia Tributária perante o planejamento tributário.

Uma ótima leitura.

*Ragelia Kanawati*

## APRESENTAÇÃO

***Dra. Fabiana Oliveira Barroso,  
Coordenadora da Subcomissão de  
Planejamento Tributário da CDT/AM.***



Escrever sobre Direito Tributário é uma grande responsabilidade. Sei como o acesso a informação pode ser difícil para a população e até mesmo para a comunidade jurídica, uma vez que nosso Sistema Tributário é complexo e possui diversas nuances.

Quando me debrucei sobre os estudos em específico do Planejamento Tributário, pude perceber o quão importante ele é para a sobrevivência em meio ao caos que vivemos. É por meio do Planejamento Tributário que podemos lidar com a carga tributária existente de forma mais branda. E isso não vale somente para as empresas, vale para o contribuinte pessoa física também.

Por essa razão, resolvi desenvolver este projeto. Aproveito para agradecer pela oportunidade e confiança à Ordem dos Advogados do Brasil Seccional Amazonas, na pessoa do presidente Dr. Marco Aurélio Choy. Do mesmo modo, agradeço à Comissão de Direito Tributário da OAM/AM, na pessoa da nossa presidente Dra. Ragelia Kanawati, por dar a liberdade de pensar e de desenvolver ideias junto aos demais colegas de comissão para criar uma verdadeira rede de amparo e qualificação no que diz respeito à educação fiscal.

Dito isto, desejo uma boa leitura. E que esta seja apenas a primeira de muitas edições sobre o assunto que estaremos publicando.

*Fabiana Oliveira Barroso*

## ÍNDICE

1. <i>O que é Planejamento Tributário?</i> .....	8
2. <i>Por que Planejar?</i> .....	9
3. <i>A lei pode proibir o Planejamento?</i> .....	10
4. <i>Elisão, Evasão e Elusão Fiscal</i> .....	11
5. <i>Limites do Planejamento Tributário</i> .....	13
6. <i>Por onde começar a organizar um Planejamento Tributário</i> .....	14
7. <i>A Responsabilidade do Advogado no Planejamento Tributário</i> .....	15
8. <i>Considerações Finais</i> .....	17
9. <i>Referencial</i> .....	19

## ***1.0 que é Planejamento Tributário?***

O planejamento tributário é uma ferramenta legal pela qual o advogado elabora um plano de ação para seu cliente com o objetivo de economizar tributos, organizar a atividade econômica desenvolvida pelo cliente e trazer substrato econômico para suas transações.

Toda empresa precisa pagar tributos independentemente da área de atuação, não é mesmo? Quem tenta burlar essa situação coloca a gestão na ilegalidade e não conquista o respeito do mercado.

Tenha em mente que um empreendedor que planeja as suas atitudes tem maiores chances de obter resultados positivos, seja na gestão do estoque, seja no gerenciamento do tempo — e não poderia ser diferente ao administrar as questões fiscais do empreendimento.

O mesmo vale para o contribuinte que é pessoa física, que quer manter a organização de suas finanças, por meio de um plano estratégico que lhe traga substrato econômico e economizar legalmente no pagamento dos tributos e no cumprimento de suas obrigações acessórias.



## 2. Por que Planejar?

- **Redução da carga tributária** - Envolve cerca de 34% da operação;



- **Redução de riscos** - A redução dos tributos deve se equilibrar com o custo da operação;



- **Redução de custos, despesas e tempo** - Substrato econômico.



### ***3. A lei pode proibir o Planejamento Tributário?***

Não. O planejamento tributário é um direito fundamental do contribuinte. Inclusive, tendo proteção constitucional garantindo a livre iniciativa e a possibilidade de organização eficiente desde que seja de acordo com a legislação e os preceitos éticos profissionais.

O planejamento tributário é classificado como elisão fiscal, ou seja, prática lícita e deve ser feito antes da ocorrência do fato gerador de tributo, com o objetivo de não pagar ou reduzir o valor dos tributos incidentes na atividade. Eficaz perante o Fisco. Isso quer dizer que o planejamento é preventivo!

Muitas pessoas confundem a elisão fiscal - planejamento tributário - com duas outras condutas: evasão e elusão fiscal.



## 4. Elisão, Evasão e Elusão Fiscal.

A evasão fiscal é um crime e é caracterizada após a ocorrência do fato gerador. É a famosa sonegação fiscal, atitude que acaba gerando a responsabilização penal do contribuinte!

Um exemplo didático de sonegação fiscal é o não pagamento de imposto de renda quando o contribuinte recebe valores tributáveis acima da faixa de isenção permitida na lei e não faz o recolhimento ao fisco e muito mesmo realiza declaração.

Já a elusão fiscal é uma prática abusiva e praticada antes da ocorrência do fato gerador, porém, baseada em simulação. Não tem eficácia perante o Fisco. A título de exemplo de elusão fiscal, temos a simulação de negócios jurídicos de incorporação imobiliária de forma simulada para evitar o pagamento de tributos por parte do contribuinte.



**Confira o esquema abaixo para não se confundir:**



## ***5. Limites do Planejamento Tributário.***

O planejamento tributário tem alguns limites, conforme visto acima. Ele deve ser feito antes da ocorrência do fato gerador. Além disso, o advogado que estiver montando um planejamento deve se atentar a demonstrar de forma contundente o subtrato econômico por trás de suas ações. Uma vez que o modelo e a forma dos atos e negócios jurídicos tem que ser justificados perante a norma jurídica válida.

O objetivo comercial principal da operação não pode ser a economia do tributo. É o motivo econômico que fundamenta a operação. O ganho operacional tem que ser maior que o ganho tributário. E se eu não conseguir construir um propósito comercial?

O ato ou negócio jurídico sem propósito comercial subjacente é aquele que é fingido, simulado, onde não há transparência!

Por onde começar a pensar o planejamento? Pelo estudo da legislação tributária, pela análise a fundo da atividade econômica que você quer implementar o planejamento, pesquisa de mercado, estudos de casos concretos.

Importante elucidar que não existe uma única receita para a formulação de um bom planejamento tributário, mas existem requisitos mínimos a serem cumpridos para que ele seja válido.



## ***6. Por onde começar a organizar um Planejamento Tributário?***

Por uma questão didática, organizamos alguns tópicos de como começar a pensar em um planejamento tributário.

1. **Análise** - estudo do cliente e do mercado onde ele está instalado;
2. **Delimitação** - identificação dos objetivos do planejamento;
3. **Projeção** - projeção de novos cenários e definição sobre os efeitos em curto, médio e longo prazo;
4. **Teste** - Exposição de possíveis riscos do planejamento;
5. **Negociação** - Análise junto ao cliente sobre a viabilidade de mudanças na atividade;
6. **Implementação** - Efetivação do cenário projetado no ponto 03.

No mais, o planejamento tributário pode ser dividido em algumas espécies:

1. **Reorganização Operacionais** - revisão da tributação da atividade/localidade, recuperação de créditos fiscais;
2. **Reestruturação Societárias** - Incorporações, transformações, dissoluções e outras atitudes de cunho empresarial;
3. **Planejamento Internacional** - criação de sociedades de offshore, holdings, tradings e etc.



## **7. Responsabilidade do Advogado no Planejamento Tributário**

A Receita Federal do Brasil (RFB) publicou no Diário Oficial da União Parecer Normativo n. 04/2018. Com objetivo de estabelecer critérios para a aplicação da responsabilidade tributária prevista no art. 124, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN), atribuída ao sujeito que tenha “interesse comum na situação que constitua o fato gerador” do tributo, mesmo sem ser o contribuinte definido em lei.

No que diz respeito a doutrina e a jurisprudência construíram a distinção entre “interesse econômico” e “interesse jurídico” a fim de interpretar essa regra e compreender até onde vai a responsabilidade do advogado. Segundo essa distinção, somente se houver interesse jurídico (e não meramente econômico) é que o Fisco pode aplicar a responsabilização do art. 124 do CTN.

Assim, é necessário que ocorra a prática comum (conjunta) do fato gerador por parte do sujeito que se quer responsabilizar: caso contrário, não se pode exigir o tributo a não ser do próprio contribuinte ou de seu substituto legal. Contudo, o Fisco (não somente federal) vem se mostrando historicamente arredio a essa tese.

Apesar disso, a RFB tem adotado na prática uma interpretação excessivamente ampla da expressão “interesse comum”. São conhecidos inúmeros casos em que tributos e pesadas multas são exigidos de pessoas jurídicas e físicas que tenham tido os mais diversos tipos de contato com o contribuinte e com o fato tributado. Alguns exemplos que tipicamente têm acarretado a utilização do art. 124 pelo Fisco são os planejamentos societários considerados abusivos “sem causa econômica”, ou as várias práticas classificadas pela Receita Federal como sonegação, fraude ou conluio.

Então, não é raro que impõe-se a responsabilização por “interesse comum” até mesmo contra pessoas ou empresas que tenham tido contatos muito remotos ou pontuais com o fato gerador, de maneira indefensável. Embora sem subscrever a tese segundo a qual o “interesse jurídico” do art. 124 significa a prática comum do fato gerador, o novo Parecer da RFB não adota uma postura de radicalização interpretativa.

O Parecer estabelece ainda que para além do “cometimento em conjunto do fato jurídico tributário”, existem três grandes grupos de hipóteses em que a responsabilização deve ser aplicada: (1) abuso de personalidade jurídica com desrespeito à autonomia patrimonial, (2) evasão e simulação e crimes fiscais assemelhados (3) abuso da personalidade jurídica mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo).

A elasticidade incerta da possibilidade jurídica de responsabilização tributária de quem quer que seja — sócios da empresa, clientes e fornecedores, tomadores e prestadores e mesmo os advogados. — com base no dito “interesse comum” tem gerado insegurança jurídica e, portanto, repellido investimentos internos e externos na economia brasileira.



## **8. Considerações Finais**

Através do Planejamento Tributário é possível verificar uma série de elementos que a correria do dia a dia acaba não permitindo a sua devida importância para o bom andamento seja para a vida econômica e financeira da pessoa jurídica como da pessoa física.

Contudo, explica-se que o Planejamento Tributário não existe uma fórmula única aplicável a todas as organizações, entidades ou tipos de pessoas, seja elas jurídicas ou físicas.

Contudo, podem-se verificar que existem tipos diferentes que podem ser identificados pelos Advogados que atuam na Área Tributária. Demonstra-se que existem alguns tipos, como por exemplo: o Estratégico, o Tático, o Operacional e até mesmo o corretivo.

Evidencia-se que o planejamento tributário estratégico é aquele que tem em média um estudo profundo que produz resultados entre 5 a 10 anos. Através dele é possível verificar através de um panorama mais detalhado situações envolvendo a questão estrutural fiscal da pessoa seja ela física ou jurídica. Contudo mais conhecido para a atuação com a pessoa jurídica.

Quanto ao Planejamento Tático pode-se mencionar que é de médio prazo entre 5 a 3 anos, onde se busca um estudo em determinada demanda de atuação da pessoa, seja ela física ou jurídica. Através dele é possível analisar de forma mais sintética a situação que se busca planejar para redução da carga tributária.

Quanto ao planejamento tributário operacional, envolve uma boa parte da atuação do dia a dia da pessoa, seja ela física ou jurídica. Através dele é possível analisar situações de risco e com o planejamento impedir que se continue ariscando. Este é conhecido por ser de curto prazo.

Já para o planejamento tributário corretivo, muito conhecido pela promoção de estudos que viabilizam a apresentação de teses tributárias, corrigir feitos realizados de forma indevida, como por exemplo o pleito de recuperação de créditos tributários pagos de forma indevida. Porém, evidencia-se que existem limites para que o planejamento tributário seja realizado.

Entende-se que ao passo que se entende os limites para a realização do Planejamento Tributário, é importante também destacar a responsabilidade do Advogado Tributarista e a do Responsável da Pessoa Jurídica como também pessoa Física. Já que o Código de Ética e disciplina, indica que a Responsabilidade do Advogado é subsidiária e ilimitada.

E quando se fala em responsabilidade, ressalta-se que os papéis de trabalho da Advocacia Tributária está sempre condicionado ao aceite do responsável pela pessoa jurídica ou da pessoa física, já que este tem o poder da administração e gestão fiscal e tributária.

Assim, esta é uma das áreas de atuação da Advocacia Tributária, que dependendo do caso em concreto, poderá ter resultados de curto, médio e longo prazo. Podendo ser utilizado para redução da carga tributária tanto para as pessoas jurídicas como para as pessoas físicas.

Por fim, não existe uma fórmula determinada para realizar planejamento tributário, tudo dependerá do caso em concreto, porém caberá ao Advogado Tributarista o reconhecimento de cada tipo e de acordo com o aceite de seu cliente implantar, visando o objetivo de estudos realizados.

## 9. Referencial

BRITO, Edvaldo. Interpretação econômica da norma tributária e o planejamento tributário. O Planejamento Tributário e a Lei Complementar 104. São Paulo: Dialética, 2001.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Evasão e Elisão Fiscal. O Parágrafo Único do Art. 116, CTN, e o Direito Comparado. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

\_\_\_\_\_. Os limites atuais do planejamento tributário. O Planejamento Tributário e a Lei Complementar 104. São Paulo: Dialética, 2001.

\_\_\_\_\_. Teoria da Evasão e da Elisão em Matéria Tributária. Planejamento Fiscal – Teoria e Prática. São Paulo: Dialética, 1998.

DERZI, Misabel Abreu Machado. A Desconsideração dos Atos e Negócios Jurídicos Dissimulatórios segundo a Lei Complementar nº 104, de 10 de Janeiro de 2001.

O Planejamento Tributário e a Lei Complementar 104. São Paulo: Dialética, 2001.

HUCK, Hermes Marcelo. Evasão e Elisão – Rotas Nacionais e Internacionais do Planejamento Tributário. São Paulo: Saraiva, 1997.

\_\_\_\_\_. Evasão e Elisão no Direito Tributário Internacional. Planejamento Fiscal – Teoria e Prática. São Paulo: Dialética, 1998.

IBFD. International Tax Glossary. Amsterdam: IBFD, 1988.

MACHADO, Hugo de Brito. A Norma Antielisão e o Princípio da Legalidade – Análise Crítica do Parágrafo Único do Art. 116 do CTN. O Planejamento Tributário e a Lei Complementar 104. São Paulo: Dialética, 2001.

\_\_\_\_\_. Curso de Direito Tributário, 10ª edição. São Paulo: Malheiros, 1996.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Norma antielisão é incompatível com o sistema constitucional brasileiro. O Planejamento Tributário e a Lei Complementar 104. São Paulo: Dialética, 2001.

MELO, José Eduardo Soares de. Planejamento tributário e a Lei Complementar 104. O Planejamento Tributário e a Lei Complementar 104. São Paulo: Dialética, 2001.

NASCIMENTO, Carlos Valder (coord.) [et. al.]. Comentários ao Código Tributário Nacional. Rio de Janeiro: Forense, 2001.

OLIVEIRA, Juarez. Constituição da República Federativa do Brasil. 11.ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

OLIVEIRA, Luis Martins (et. al.) Manual de contabilidade tributária. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2003.