

## **1 INTRODUÇÃO**

O presente trabalho tem o ensejo de analisar o planejamento tributário em âmbito geral, confrontando os institutos da elisão e evasão fiscal, coadunados aos paraísos fiscais.

Ato contínuo, no âmbito tributário muito se debate sobre os limites do planejamento tributário e no seio deste, discute-se sobre os limites e a validade da elisão fiscal. As definições do que seja elisão e evasão fiscal não são unânimes na doutrina.

A doutrina majoritária preconiza no mais comezinho conceito de ambos os institutos, ser elisão fiscal a prática de atos legais que visa evitar a ocorrência do fato gerador e consequentemente o pagamento do tributo.

E por sua vez, considera-se evasão fiscal atos ilegais, condutas incompatíveis e rechaçadas pelo ordenamento jurídico que visam o não pagamento do tributo devido, isto é, são práticas ilícitas após a ocorrência do fato gerador, com o ensejo de não se pagar o tributo.

No cerne do planejamento tributário existe ainda a figura dos denominados “paraísos fiscais”, que consistem em países ou locais onde não há tributação ou esta tributação é quase nula, tal instituto é muito debatido no meio social, contudo, pouco estudado no âmbito jurídico.

## **2 OBJETIVOS**

Em meio as indefinições supracitadas, diante do atual cenário do país e a crise econômica existente no Brasil, busca-se com este trabalho verificar a relevância do planejamento tributário para a sobrevivência das empresas no mercado atual, tendo em vista que muitas destas não estão conseguindo sobreviver no mercado chegando ao ponto de fechar as portas.

Neste íterim, será trabalhado, conforme já exposto, os institutos da elisão e evasão fiscal ambos coadunados à utilização dos “paraísos fiscais”.

Assim busca-se compreender os fenômenos da elisão e da evasão fiscal no âmbito do planejamento tributário e ainda verificar em qual das duas vertentes se enquadra o ato de remeter capital para os paraísos fiscais, e ainda, a legitimidade deste instituto, visto ser o planejamento tributário uma forma lícita de se operacionalizar uma condição menos onerosa ao pagamento da carga tributária exigida no país.

## **3 METODOLOGIA**

Para a confecção do trabalho a metodologia utilizada será pesquisa bibliográfica pautada na análise crítica de posicionamentos doutrinários, análise de textos legislativos, como por exemplo, Lei n° 6.099 de 12 de setembro de 1974 que trata sobre o

arrendamento mercantil, instituto bastante utilizado no âmbito do planejamento tributário, e eventuais lacunas na legislação brasileira.

## **4 DESENVOLVIMENTO**

### **4.1 Planejamento tributário**

Na busca pela definição de planejamento tributário, pode se dizer que, segundo Ferreira (1999, p.1582) planejamento “é o ato ou efeito de planejar, e planejar significa fazer um plano ou roteiro”. Constatou-se ser esta uma palavra bastante conhecida no senso comum, não ensejando maiores considerações.

A expressão “planejamento tributário”, tem sido largamente utilizada para indicar a organização e acuidade na realização de negócios jurídicos por empresas que visam à redução da carga tributária.

O planejamento tributário pode ter condutas evasivas ou elisivas, lícitas ou ilícitas, consideradas normais ou abusivas, ou seja, existem várias nuances, a saber, para se escolher a forma lícita mais vantajosa do ponto de vista fiscal.

### **4.2 Elisão e Evasão Fiscal**

Ao longo dos anos, com a evolução dos tempos, o ser humano buscou se organizar, dentre outras searas, na seara tributária, com o fito de reduzir o ônus tributário que lhe recai. Neste contexto surge o planejamento tributário e no seio deste, condutas que foram denominadas elisivas e evasivas.

Conceitua-se como evasão fiscal a conduta, seja comissiva ou omissiva, com a finalidade de reduzir, postergar ou burlar a incidência tributária (LOPES, 2010).

Doutro modo, a elisão consiste numa ação que não deve ser considerada em si mesma, mas em função de um contexto. A eficácia jurídica é o mecanismo de incidência, uma vez efetivado o fato antecedente, inquinam-se os efeitos prescritos no consequente (CARVALHO, 2007).

Na doutrina brasileira os mais abalizados doutrinadores do direito tributário brasileiro divergem entre si sobre o binômio elisão-evasão.

Do ponto de vista do ilustre jurista Hugo de Brito Machado (2010) tanto a elisão quanto a evasão fiscal podem se revestir de licitude ou ilicitude, podendo ambas terem sentidos equivalentes.

Assevera o referido doutrinador que sendo necessário distinguir ambos os institutos, prefere-se adotar a evasão como uma conduta lícita e a elisão como uma conduta ilícita. Para Hugo de Brito Machado (2010), elidir consiste em eliminar ou suprimir, e só é possível se eliminar ou suprimir algo que já ocorreu, agindo desta forma,

está a se agir ilicitamente. Doutro modo, evadir consiste em fugir e sendo assim, quem foge está a evitar a ocorrência de determinada situação e desta forma, tal conduta pode ser preventiva, desse modo, nada impede de ser lícita.

No campo prático, um exemplo de elisão fiscal é a utilização do contrato de arrendamento mercantil, também denominado leasing.

De acordo com o artigo 1º, parágrafo único da Lei nº 6.099 de 12 de setembro de 1974, com redação dada pela Lei nº 7.132 de 1983 o arrendamento mercantil pode ser definido como negócio jurídico realizado entre pessoa jurídica, na qualidade de arrendadora, e pessoa física ou jurídica, na qualidade de arrendatária, e que tenha por objeto o arrendamento de bens adquiridos pela arrendadora, segundo especificações da arrendatária e para uso próprio desta.

Os sujeitos envolvidos na operação denominam-se arrendador e arrendatário. Ao final do contrato o arrendatário pode escolher entre devolver o bem ao arrendador, renovar o contrato ou comprar o bem por um valor residual livremente acordado entre as partes.

O fisco muitas vezes insurge-se contra a realização de leasing financeiro porque o citado contrato permite em sentido estrito senso a efetiva realização do planejamento tributário uma vez que é admitido legalmente, dependendo do regime de tributação, a dedução das despesas gastas com a manutenção do bem arrendado, para o cálculo da provisão do Imposto de Renda e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido.

Além disso, o Supremo Tribunal Federal, de acordo com o informativo nº 570 já se posicionou que em casos de leasing financeiro incidirá na operação apenas Imposto Sobre Serviços (ISS), e não haverá incidência de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

Outro exemplo clássico atualmente bastante utilizado é a opção pela realização de contratos civis para fins de recebimento de valores a título de direitos de imagem. Artistas, personalidades e jogadores de futebol, mais rotineiramente, se utilizam de contratos civis para reger a relação em detrimento do recebimento de tais valores a título de verbas trabalhistas. A finalidade é reduzir a base de cálculo de incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte, e de encargos trabalhistas como INSS e FGTS e conseqüentemente reduzir o pagamento de tributos e encargos trabalhistas.

### **4.3 Paraísos Fiscais**

Nos dias atuais, vem ganhando força e cada vez mais adeptos, no seio do planejamento tributário a opção por remeter capital a países com nula tributação ou tributação módica, sendo estes denominados “paraísos fiscais” (tax heaven).

Atualmente no Brasil, com o surgimento dos escândalos de corrupção, os paraísos fiscais entraram na moda, e foram vinculados a esquemas cinematográficos de corrupção e lavagem de dinheiro. Comumente os paraísos fiscais são citados pela mídia, bem como, pela população em geral, com certo preconceito, se referindo a locais onde operam chefes do tráfico de drogas e por chefes de quadrilhas que atuam nos crimes denominados de “colarinho branco” para “lavar” o dinheiro sujo do mundo criminoso.

Com espeque nos fatos supracitados tem-se a ideia de que os paraísos fiscais são utilizados unicamente para atividades ilícitas. Entretanto, tal entendimento não é verdade. Asseverar que todos os paraísos fiscais são utilizados para operações ilícitas é generalizar em demasia. Assim, busca-se desmitificar tal concepção com a realização de um estudo menos simplista dos paraísos fiscais.

Afinal, o que são os paraísos fiscais? Qual a forma de se caracterizar um paraíso fiscal?

A caracterização de um paraíso fiscal pode ocorrer de diversas maneiras, de acordo com a Organização para Cooperação do Desenvolvimento Econômico (OCDE), citada por Borges, consiste em um órgão criado com o objetivo promover políticas que visem o desenvolvimento econômico e o bem-estar social de pessoas pelo mundo, em 1998 elaborou um relatório em que considera Paraísos Fiscais as jurisdições que possuem as características elencadas a seguir: 1) Ausência de efetivo intercâmbio de informações com outros Estados; 2) Concessão de benefícios tributários de modo não-transparente; 3) Inexigibilidade de o contribuinte engajar-se em atividade substancial para habilitar-se ao benefício tributário.

Ato contínuo, em âmbito nacional, no tocante ao critério legislativo, a primeira lei que disciplinou de modo acanhado sobre o tema foi a Lei nº 9.430 de 1996. O referido dispositivo disciplina no artigo 24 e parágrafo quarto o que seriam países com tributação favorecida, nome legal conferido aos paraísos fiscais.

De acordo com a legislação supracitada, considera-se países com tributação favorecida aqueles que possuem tributação com alíquota máxima inferior à 20% e ainda, países que preconizam sigilo determinado por lei, quanto aos seus usuários.

Em 28 de novembro de 2014, o então Ministro da Fazenda Guido Mantega editou a portaria 488 que reduziu para 17% a alíquota máxima da tributação da renda no conceito

de países com tributação privilegiada, de modo a atualizar o percentual tendo em vista a dinâmica do mercado

Nesse diapasão, remeter capital para os paraísos fiscais e utilizá-los no âmbito do planejamento tributário, deve ser considerado uma conduta elisiva ou evasiva?

Na realização do estudo sobre tema através de consultas legais, jurisprudenciais e doutrinárias sobre a problemática proposta, até então, não foi encontrado em todo arcabouço jurídico nada que impeça a utilização dos paraísos fiscais no âmbito do planejamento tributário. Nesse sentido, tem-se que a utilização dos paraísos fiscais no seio do planejamento tributário é uma conduta legítima, desde que cumpridos alguns requisitos.

Pontualmente, sobre a problemática, em entrevista ao Portal G1 do sítio globo.com os professores Igor Mauler Santiago, Eduardo Coutinho e Dorival Guimarães deliberam sobre a referida indagação.

Eduardo Coutinho e Dorival Guimarães (2016) evidenciam os benefícios da atuação em âmbito dos paraísos fiscais:

As vantagens são tributação reduzida ou inexistente, segurança jurídica, liberdade cambial...o investidor pode operar em qualquer moeda, tem livre mobilidade de capitais e sigilo, desde que os recursos enviados ao exterior sejam declarados à Receita Federal, no entanto, não há ilegalidade na operação (PORTAL G1, 2016).

O modo mais comum de se investir dinheiro em âmbito internacional é via empresas denominadas “offshore”, empresa criada no exterior, sem operar com mão de obra ou produção de bens.

Nesse contexto, Igor Mauler Santiago na entrevista evidencia:

Uma pessoa física ou jurídica constitui uma offshore, e essa empresa aplica dinheiro no exterior. É muito simples. É mais uma atividade de gestão de fortunas. Você tem escritórios nesses lugares. Como o ‘grande produto’ é esse, eles [paraísos fiscais] são organizados. É preciso apenas contratar alguém que vai constituir uma empresa no seu nome em qualquer um desses lugares. É como se fosse uma empresa de papel, uma ‘paper work’ (SANTIAGO, 2016).

Sendo assim, com base em todo o exposto, uma vez cumpridos os requisitos formais, como, licitude do capital, envio deste para o exterior via Banco Central e fornecimento das informações via declaração à Receita Federal, o ato de remessa de capital para os paraísos fiscais, bem como, a utilização destes no âmbito do planejamento tributário é perfeitamente legítima.

Doutro modo, uma vez descumpridos estes requisitos, assevera-se que o contribuinte estará incorrendo em crime, com expressa previsão no artigo 22 e parágrafo único da lei nº 7492 de 1986, com pena de 2 a 6 anos de reclusão e multa.

Portanto, consubstancia-se que tais requisitos uma vez descumpridos, não se tratam de mero descumprimento de obrigação acessória, mas sim, de cometimento de crime, previamente tipificado em lei penal, tornado uma conduta que poderia ser elisiva em uma conduta evasiva.

## **5 CONCLUSÃO**

Mediante a leitura de obras e estudos realizados tem-se que o planejamento tributário é de suma importância para as pessoas físicas bem como para as pessoas jurídicas no cenário econômico-financeiro atual, de instabilidade e insegurança jurídica.

No âmbito do planejamento tributário observar a legislação tributária e zelar pelos atos praticados é de imensurável importância para a legalidade do mesmo tendo em vista as repercussões fiscais que tais condutas podem gerar.

No seio do planejamento tributário a caracterização de um paraíso fiscal pode ocorrer de diversas maneiras, o que se tem consolidado no meio jurídico é que os paraísos fiscais são territórios onde a intervenção do Estado na atividade econômica e empresarial referente ao plano tributário é mínima, a taxa de tributação é na maioria das vezes módica ou até mesmo inexistente, possibilitando transações de natureza comercial e financeira.

Em resposta à indagação fulcro precípua do presente trabalho, qual seja, se remeter capital para os paraísos fiscais consiste em uma conduta lícita ou ilícita, assevera-se que não existe uma resposta definitiva quanto à licitude ou ilicitude da utilização dos paraísos fiscais no âmbito do planejamento tributário, tudo vai depender essencialmente da maneira como esse meio é utilizado. A utilização por si só dos paraísos fiscais de modo algum pode ser considerada uma conduta ilícita ou mesmo evasão fiscal.

Obviamente se os paraísos fiscais são utilizados para a lavagem de dinheiro proveniente de condutas criminosas, este ato será ilícito e consistirá em evasão fiscal e o indivíduo que incorrer nesta conduta estará cometendo um crime. Contudo no cerne do planejamento tributário, remeter capital para paraísos fiscais é uma conduta lícita e válida, desde que o dinheiro enviado ao exterior tenha origem lícita e haja previamente a declaração deste à Receita Federal do Brasil. Desse modo, tal operação será considerada essencialmente elisiva e perfeitamente legítima do ponto de vista tributário.

Cada país caracterizado como paraíso fiscal tem sua característica específica, sendo necessário que o contribuinte escolha o país que mais irá lhe favorecer e que melhor se adapte às suas necessidades.

## REFERÊNCIAS

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. São Paulo: Lejus, 1999, p.136.

BRASIL. Lei nº 9430 de 27 de dezembro de 1996. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9430compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9430compilada.htm)>. Acesso em: 15 de nov. 2016.

BRASIL. Lei nº6099 de 12 de setembro de 1974. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L6099.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6099.htm)>. Acesso em 30 de mar. 2017.

BRASIL. Lei nº7492 de 16 de junho de 1986. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L7492.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L7492.htm)>. Acesso em 11 de jul. 2017.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Informativo 570. Disponível em: <https://www.stf.jus.br/arquivo/informativo/documento/informativo570.htm>. Acesso em 10 de jul. 2017.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 19ª edição. São Paulo: Saraiva, 2007.

CURY, Anay. **Investimento de brasileiro no exterior cai, mas cresce em paraísos fiscais**, 2016. Disponível em:<<http://g1.globo.com/economia/noticia/2016/01/investimento-de-brasileiro-no-externo-cai-mas-cresce-em-paraisos-fiscais.html>> Acesso em: 11 de abr. de 2017.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. Novo Aurélio - **Dicionário da Língua Portuguesa**. Rio de Janeiro, Nova Fronteira, 1999, 1582.

LOPES, Mauro Luis Rocha. **Direito Tributário brasileiro**. 2ªed. Niterói, Impetus, 2010.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 31.ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

SILVA, Ricardo Jorge Rocha da. **PARAISOS FISCAIS**. 2012. 62 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Contabilidade, Instituto Politécnico de Lisboa Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa, Lisboa, 2012. Disponível em: <[http://repositorio.ipl.pt/bitstream/10400.21/3519/1/Tese%20PARA%C3%8DSOS%20FISCAIS\\_Final.pdf](http://repositorio.ipl.pt/bitstream/10400.21/3519/1/Tese%20PARA%C3%8DSOS%20FISCAIS_Final.pdf)> Acesso em: 12 de dez de 2016.

XAVIER, Alberto. **Direito Tributário internacional do Brasil – Tributação das operações internacionais**. 5ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002.