# PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO FATOR IMPACTANTE NA ECONOMIA

Fábio Pires Filho[1]

**RESUMO**
O artigo apresenta uma pesquisa teórica bibliográfica sobre o planejamento tributário como fator impactante na economia e seu reflexo socioeconômico. A necessidade da tributação, o poder legal e constitucional das tributações impostas pelas três esferas de Poder (municipal, estadual e federal), com o objetivo de mostrar a vantagem estratégica do planejamento, como balizador entre os recursos financeiros que entram e saem dos cofres públicos para o bem comum da sociedade e, consequentemente, sua relevância para a área do direito tributário, cujo problema central é desenvolver técnicas, com transparências, que permitam verificar a entrada dos tributos e a destinação final dos recursos arrecadados. Os resultados parciais indicam que, se a economia está bem, os interessados e envolvidos tendem a ser mais flexíveis com os tributos impostos pelo poder público e, por fim, a tributação como forma de impacto na economia, com o planejamento tributário e sua participação na gestão pública.
**Palavras-chave**: Direito tributário. Economia. Fraudes Jurídicas. Ações Governamentais. Princípios Constitucionais.

**ABSTRACT**
The article presents a theoretical bibliographical research on tax planning as an impacting factor in the economy and its socioeconomic reflection. The need for taxation, the legal and constitutional power of taxation imposed by the three public powers: municipal, state and federal, with the objective of showing the strategic advantage of planning, as a marker between the financial resources that enter and leave the public coffers for the Common good of society and, consequently, its relevance to the area of tax law, whose central problem is to develop techniques, with transparencies, that allow verifying the entry of taxes and the final destination of the resources collected. Partial results indicate that, if the economy is well, those interested and involved tend to be more flexible with the taxes imposed by the public power and, finally, taxation as a form of impact on the economy, with tax planning and its participation in the management Public.
**Keywords**: Tax law. Government actions. Economy. Legal Fraud. Constitutional principles.

1 Estudante de Direito, estagiário na Procuradoria Seccional da Fazenda Nacional em Santos, pesquisador científico na área de Direito Tributário.

## 1 INTRODUÇÃO

Os tributos são dotados de relevante significado social. São eles a maior fonte de receita que o Estado possui para a manutenção de sua máquina, agindo em favor da saúde, segurança, educação, moradia, saneamento, meio ambiente, dentre outros investimentos. O problema da pesquisa encontra-se justamente que, em razão da sua alta exigência, os entes particulares buscam meios de suavizar sua incidência, o que resulta numa menor arrecadação financeira por parte do Estado. Utilizou-se como metodologia o estudo doutrinário de tributos, sua função tanto social como econômica, o estudo das normas legais e constitucionais, bem como o conhecimento empírico através de exemplos práticos. O objetivo do trabalho é mostrar que os tributos são, sim, justificados e de extrema importância para a harmonia social, todavia, aparece o planejamento tributário como alternativa de incentivo econômico ao setor privado, o que direta e indiretamente, favorece a sociedade, também. Mostra-se debate relevante ante a sempre aquecida discussão acerca da alta incidência dos tributos e o impacto deles no setor privado e na economia. Como contribuição, abre-se o debate acerca dos temas sob uma óptica otimista, apontando cenários ideais de desenvolvimento social e econômico. Assim, o trabalho apresenta noções sobre tributos, a necessidade de tributação, ante sua função social e econômica, a quem cabe o poder de tributar, sua relação com a Constituição Federal e sua previsão no ordenamento jurídico, bem como a possibilidade legal de diminuição de sua incidência, apresentando de que forma o tributo impacta na economia, bem como de que forma os mecanismos que visam sua menor incidência colaboram para tal resultado.

## 2 DESENVOLVIMENTO TEÓRICO SOBRE TRIBUTO E A NECESSIDADE DA TRIBUTAÇÃO

Encontra-se na definição do dicionário[2] que tributo é o "valor que se deve ao Estado, ao poder público; taxa obrigatória paga pelos cidadãos ao Estado; imposto. Valor que o Estado impõe sobre produtos, serviços, bens; taxa". Ou seja, em rasas palavras, é um valor que um indivíduo (caracterizado no papel de contribuinte) deve ao Estado-fisco.

Todavia, essa dívida ao Estado não é gratuita. O objetivo, em si, não é o seu enriquecimento, pois, diferente de uma instituição econômica privada, não objetiva o Estado auferir lucro. O objetivo do Estado ao arrecadar pecúnia é, não somente, mas principalmente, permitir que sua função social seja atingida com êxito. Ora, necessita-se, pois, que da captação de recursos materiais sua estrutura seja mantida,

2 https://www.dicio.com.br/tributo/

permitindo, assim, que se contemplem as necessidades coletivas e econômicas.

É da cobrança de tributos que se retira a maior fonte das receitas de caráter público, o que permite a manutenção da estrutura social e movimentação da máquina estatal. São as receitas derivadas do Estado – se instituem através do poder impositivo estatal em face de patrimônio alheio. O tributo é seu principal exemplo, entretanto não é a única fonte derivada de renda estatal. Como exemplo diverso cita-se as sanções pecuniárias, como multas e penalidades em dinheiro.

Neste passo abre-se apenas breve diferenciação das receitas derivadas das originárias: é que nestas, a obtenção da renda em pecúnia provém do uso do próprio patrimônio da administração pública, por meio da alienação de bens ou serviços. Assim, o próprio Estado desenvolve a atividade econômica, seja através do seu patrimônio imobiliário, seja através de ingressos comercias ou demais serviços, entre outros.

De toda sorte, o objetivo do artigo não é, sobretudo, discutir o caráter moral do tributo. Não se objetiva tomar partido de alguma ideologia ou se inclinar pró-contribuinte ou pró-fisco; há, acima de tudo, à vontade de discussão acerca da função do tributo e o seu impacto direto em face do contribuinte e da economia.

Neste diapasão, verificamos que o Estado tem íntimo comprometimento com sua função social, porque dele emana muitos dos serviços considerados essenciais para a dignidade mínima de qualquer indivíduo.

Não somente: são dos tributos que não apenas a educação ou a saúde são garantidas, mas também a manutenção das cidades, demais serviços destinados à população, entre outros, tais quais investimentos na seguridade social, alimentação, habitação, como também outros projetos com cunho social. Além disso, o tributo carrega uma função econômica, ainda quando não expressamente incidente - como exemplo prático, a Zona Franca de Manaus e seus benefícios tributários.

Abre-se um parêntese: a política tributária vigente na Zona Franca de Manaus se difere justamente pelos benefícios que oferece, minimizando assim seus custos de manutenção. Não só por vantagens oferecidas pelo Governo Federal, mas também por políticas tributárias tanto estaduais quanto municipais.

Como exemplo é a redução de até 88% do Imposto de Importação (I. I.) acerca de insumos estrangeiros necessários para a industrialização de produtos com destinos de consumo em outros pontos do território nacional.

Com a diminuição da carga tributária, estimula-se o investimento em áreas até então desinteressantes à investidores. Isso gera investimento, industrialização, gera empregos, atrai mão de obra, o que neste sentido significa aumento da população, que consumirá em mercados, escolas, comércios em geral, remédios, enfim. Gera um

impacto positivo em termos econômicos em regiões até então insonsas nesse aspecto.
Assim, a função econômica do tributo se justifica no objetivo de alavanca: criam-se incentivos fiscais, atraindo indústrias e investimentos, fomentando uma economia plena e relevante em prol da sociedade.
De qualquer modo é interessante salientar que o tributo não é discriminatório. Não se objetiva, por eles, garantir a subsistência apenas dos miseráveis e menos favorecidos. De fato, todos merecem uma sociedade justa e digna, tratando, pois, os iguais com sua igualdade, mas sem esquecer os desiguais e suas desigualdades.
De toda sorte, não há prejuízo. Busca-se, sim, uma compensação social àqueles que nada têm, através de programas sociais. Mas também se objetiva a garantia à segurança, educação (como grande exemplo, as universidades públicas), transporte, bem como investimentos na economia, por bem dizer.
Ainda que pareça um tópico redundante, não o é. O desenvolvimento social deve ser sem dúvidas, o objetivo *mor* do Estado, seja pelos investimentos econômicos, seja através de programas sociais. A coletividade hoje é, com clareza, a célula *mater* da sociedade. Se não há investimento social, o indivíduo estagna e a coletividade adoece.

## 2.1 CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL E O ARTIGO TERCEIRO

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 3°, define o tributo como sendo "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".
Ruy Barbosa Nogueira (1995, p. 155) ensina que:

> Os tributos (...) são as receitas derivadas que o Estado recolhe do patrimônio dos indivíduos, baseado no seu poder fiscal (...), mas disciplinado por normas de direito público que constituem o Direito Tributário.

O tributo é, portanto, uma prestação pecuniária, ou seja, uma quantia de valor econômico, compulsória, pois, prevista em lei, em regra obrigatória a todo contribuinte, que se constitui através do lançamento (que verifica a ocorrência do fato gerador, qual seja, o evento que ensejou a realização da obrigação tributária, determina a matéria tributável, calcula o valor do tributo devido e, enfim, identifica o sujeito passivo – aquele que deverá honrar com o tributo), e que, por fim, deverá ser quitada dentro de determinado prazo, previamente estipulado em lei.
O tributo se alicerça, desta forma, de uma exigência do próprio Estado, que necessita da colaboração dos indivíduos participantes da sociedade para a devida manutenção dos gastos coletivos.

Observa-se que ao tratar-se como prestação pecuniária compulsória, o tributo não deve ser lido, de forma alguma, como um empréstimo ou confisco (que vangloriado pelos próprios princípios constitucionais e tributários é vedado no ordenamento jurídico brasileiro). É, nada mais, que a obrigação de prestar pecúnia (dinheiro) ao Estado, de forma não facultativa; independe da vontade do contribuinte em fazê-lo.

Não à toa: o Direito Tributário é ramificado do Direito Público e, como tal, prestigia a superioridade do interesse público ante aos anseios particulares. É uma obrigação coercitiva, portanto, porém justificada pelo consagrado princípio da legalidade: ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer algo se não em função da lei (Constituição Federal, artigo 5°, inciso II). A seguir, far-se-á necessário entender a relação entre tributos, sua necessidade justificada e a constituição pátria.

## 2.2 ALGUNS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS EM RELAÇÃO AOS TRIBUTOS

Faz-se necessário entender, como apresentado anteriormente, a relação entre tributo e a constituição, pois é dela que se emana sua justificativa de existência. No artigo 3° da Constituição Federal, que impõe os objetivos fundamentais do Estado, *in verbis*:

> *Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:*
> *I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;*
> *II - garantir o desenvolvimento nacional;*
> *III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;*
> *IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.*

Desta forma, é função social do Estado a construção de uma sociedade mais digna para todos, sendo livre, justa e solidária, garantindo o desenvolvimento nacional, bem como na busca da erradicação da pobreza e da marginalização, reduzindo as desigualdades socais e regionais, através de investimentos na educação e saúde, principalmente, em homenagem à isonomia e, desta forma, promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação (CF, 1988).

Noberto Bobbio (1992, p. 72) transcreveu em sua obra "A era dos direitos" que a proteção dos direitos sociais necessita da atuação ativa e compulsória do Estado, de forma que sua assistência social não seja lida como caridade, mas sim como contemplação ao direito político. Neste diapasão é que se fomenta a constitucionalização

econômica. No artigo 170, caput, da Carta Magna estabelece que a ordem econômica deve assegurar a todos existência digna, nos pilares da justiça social, valorizando o trabalho humano e a livre-iniciativa.

De toda sorte, ainda que o modelo capitalista seja privilegiado pelo constituinte, o intuito da ordem econômica se faz claro: garantir ao coletivo uma existência digna, observado os ditames da justiça social, admitindo a intervenção do Estado como regulador da economia, inclusive por meio da tributação (ou, narrando de forma vulgar, pela ausência dela).

Faz-se importante, todavia, destacar alguns cuidados: a Constituição de 1988 trata a ordem social como título independente em relação à ordem econômica, o que não anula, numa análise contida, o seu intuito. Neste sentido, ainda que atue na economia de forma indireta, este não abre mão de mecanismos inerentes a sua soberania para a garantia dos preceitos sociais, tais quais vistos. Ainda que se abrace a livre-iniciativa, esta deve ser harmonizada pelos basilares da justiça social e dignidade, num adequado equilíbrio.

Justifica-se: o artigo 3°, inciso II, da CF/88, narra como objetivo fundamental da República Federativa do Brasil a erradicação da pobreza e da marginalização, reduzindo as desigualdades sociais e regionais. É principio constitucional, orientador das políticas governamentais, buscando, como vimos, dentre outras metas, erradicar a pobreza e a marginalização, reduzindo as desigualdades sociais e regionais, bem como garantir o desenvolvimento nacional, através de programas custeados pelo governo.

Desta forma consagra-se, portanto, o tributo e sua função econômica e social. Mas sua função não é restritiva aos desiguais: respeitado o princípio da isonomia, é dever do estado promover o bem-estar a todos, sem discriminação de origem, raça, classe social, sexo, cor, idade, ou qualquer outro tipo de discriminação. Todo cidadão brasileiro deve ter acesso à educação, segurança, saúde e uma economia saudável e próspera. A função do tributo é, portanto, ampla e inclusiva, essencial para a manutenção do Estado como fornecedor do bem-estar.

Ademais, outra justificativa de extrema importância é dada através da eficácia das normas constitucionais. Pedro Lenza (2009, p. 251) indica em sua obra "Direito Constitucional Esquematizado" que "como regra, todas as normas jurídicas constitucionais apresentam eficácia, algumas jurídicas e sociais e outras apenas jurídicas". Em razão da eficácia social, Michel Temer (2014, p. 23) aponta que "a eficácia social se verifica na hipótese de a norma vigente, isto é, com potencialidade para regular determinadas relações, ser efetivamente aplicada a casos concretos". Neste passo, cabe ao Estado medir sua importância, peso e valor, aplicando-o, através do ordenamento jurídico, à comunidade, visando o enriquecimento social como um corpo coletivo.

Isto dito, torna-se mais fácil entender a aplicabilidade do tributo como fonte de realização social. O artigo 6° da CF/88, com supedâneo nas ECs n° 26/200 e 64/2010, traz à baila o que chamamos de direitos sociais. São eles a educação, saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância e a assistência aos desamparados, cabendo ao Estado exercer seu poder de forma indireta.

José Afonso da Silva (2008, p. 183) escreve que:

> Os direitos econômicos constituirão pressupostos da existência dos direitos sociais, pois sem uma política econômica orientada para a intervenção e participação estatal na economia não se comporão as premissas necessárias ao surgimento de um regime democrático de conteúdo tutelar dos fracos e dos mais numerosos.

Neste sentido, completa Pedro Lenza (2009, p. 1182) que os direitos sociais "apresentam-se como prestações positivas a serem implementadas pelo Estado (Social de Direito) e tendem a concretizar a perspectiva de uma isonomia substancial e social na busca de melhores e adequadas condições de vida (...)".

Conclui-se, assim, que é dever do Estado agir, mediante políticas sociais e econômicas que visem garantir a realização de respectivos preceitos. É nesse rumo que se consagram os tributos e sua função social e econômica. Nas palavras de José Afonso da Silva (2009, p. 758), "ter como objetivo o bem-estar e a justiça sociais quer dizer que as relações econômicas e sociais do país, para gerarem o bem-estar, hão de propiciar trabalho e condição de vida, material, espiritual e intelectual, adequada ao trabalhador e sua família", enfatizando que "a riqueza produzida no país, para gerar justiça social, há de ser equanimemente distribuída", entendendo como equânime a distribuição com igualdade de ânimo, imparcial.

Assim, é ainda dentro desse cenário é que se efetiva a função social e econômica dos tributos. É através deles que o Estado solidifica sua principal fonte de receitas públicas, com o objetivo de contemplar aquilo previsto em nossa Constituição Federal (especificamente o narrado em seu artigo terceiro).

Destarte, há uma relação profunda entre o Direito Tributário e o Direito Constitucional. Direito Tributário, pois, essencial à positivação de regras que regule o comportamento das pessoas de contribuir com os cofres públicos a importância em pecúnia. Nas palavras de Eduardo Sabbag (2014, p. 51), o Direito Tributário deriva da "necessidade de uma positivação de regras que possam certificar o tão relevante desiderato de percepção de recurso".

Pois bem. Nas palavras de Luciano Amaro, (2008, p. 11) "a Constituição contém as bases do ordenamento jurídico, é nela que se encontra o próprio fundamento de validade do tributo". A Carta

Maior não apenas valida o tributo: é dela que se emana os preceitos específicos de determinados impostos, limita o poder de tributar, descrimina as espécies de tributos, entre outras instituições.
Por fim, imperioso não tratar de princípio constitucional que, em que pese ser tímido frente ao debate jurídico, justifica, aqui, toda a atividade arrecadatória do Estado – é o princípio da solidariedade. Uma vez traçada metas sociais pela constituição federal, se imprime tal princípio como fundamentador das relações existentes entre os membros da coletividade social e a atuação do Estado como ente harmonizador. Desta forma, busca tal princípio consagrar a colaboração intersubjetiva entre os indivíduos, integrando o coletivo e o individual. Não apenas impondo obrigações, mas vinculando o bem singular incorrendo ao bem plural.
O princípio da solidariedade justifica, assim, a tributação. Somos, portanto, todos credores e devedores solidários dos direitos fundamentais.

## 2.3 PODER LEGAL E CONSTITUCIONAL DE TRIBUTAR

É certo que a tributação não é livre e arbitrária, por assim dizer. Devem-se seguir os ditames da lei, obviamente. Se não há lei definindo um tributo, logo este não existe. Neste sentido estabelece a Constituição Federal os limites ao poder de tributar, ou seja, define quem pode instituir tributos e como fazê-lo.
Esses limites se fundamentam no sentido de garantir ao contribuinte que a atitude estatal de tributar não invada seu patrimônio de forma exacerbada. Assim, o poder de tributação previsto na carta magna cumpre duas importâncias: assegura a soberania estatal e sua prerrogativa de exigir dos contribuintes uma parcela do seu patrimônio privado com o intuito de custear sua máquina social, mas também funciona como garantia de que essa tributação não irá além do necessário para respectiva manutenção.
"A soberania financeira, que é do povo, transfere-se limitadamente ao Estado pelo contrato constitucional, permitindo-lhe tributar e gastar" (TORRES, 2005).
Segundo Ruy Barbosa Nogueira (1995): "O poder de tributar é, portanto, uma decorrência inevitável da soberania que o Estado exerce sobre as pessoas de seu território, ao qual corresponde, por parte dos indivíduos, um dever de prestação".
O poder de tributar possui caráter de exclusividade: cabe ao Estado e mais ninguém. Frisa-se que esse poder não se resume a instituição de tributos – cabe ao Estado, também, sua diminuição, aumento ou extinção. O poder de tributar delimita-se, enfim, como instrumentos definidores da tributação, nos preceitos da carta maior.
Esse poder não traduz apenas o poder coercitivo do estado de arrecadar pecúnia ou de interferir na economia; ele vangloria o próprio princípio da solidariedade, previsto na nossa Constituição. É

objetivo da República Federativa do Brasil construir uma sociedade livre, justa e solidária. É neste sentido que ensina Marco Aurélio Greco (2005, p. 177), em Solidariedade Social e Tributação:

> "[...] a tributação deixa de ser mero instrumento de geração de recursos para o Estado, para se transformar em instrumento que – embora tenha este objetivo mediato – deve estar em sintonia com os demais objetivos constitucionais que, por serem fundamentais, definem o padrão a ser atendido".

## 2.4 O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Entrando no cerne da discussão, é de certo consenso que o nível de tributação no Brasil é expressivo – críticas quanto à alta carga tributária nacional discorrem das doutrinas às casas dos contribuintes e organizações. Assim, não é espanto que estes busquem formas de diminuir a incidência tributária em seu orçamento, tendo duas possibilidades: fazê-la de forma legal (elisão fiscal, ou economia legal, ou também planejamento tributário) ou de forma ilegal (a evasão – ou sonegação – fiscal).

Uma vez que o objetivo do trabalho é discutir o impacto da tributação na economia, ou melhor dizendo, o impacto da organização tributária, pelas empresas, na economia, destarte que se faz ideal a análise tão somente do planejamento tributário como fator tocante à economia, ante a visão mais concreta e clara dos acontecimentos, ante sua licitude.

O planejamento tributário é, pois, um coordenado de sistemas legais com o escopo de diminuir o pagamento de tributos. É a prerrogativa do contribuinte de sistematizar o seu negócio da maneira que lhe pareça mais vantajosa, sem, obviamente, incorrer em algum ilícito. Se não há ferimento à lei, nada há de ser oposto pelo Estado, através de suas fazendas públicas.

Não se surpreende: os tributos são parcelas expressivas dos custos das empresas, retirando dos orçamentos das organizações montantes consideráveis de suas receitas. Assim, caminho natural é a busca por uma administração tributária mais vantajosa aos interesses econômicos das instituições. Uma vez respeitada a lei, pode o contribuinte agir livremente em face de seus interesses.

Dentro da elisão fiscal, permite-se a delimitação de duas espécies: a que decorre da lei e a que é resultado de lacunas e brechas existentes na própria lei. No caso da primeira, o próprio dispositivo legal autoriza ou mesmo induz a economia de tributos. É resultado da vontade consciente do legislador de proporcionar ao contribuinte certos benefícios fiscais. É o caso, por exemplo, do Regime Tributário para incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária – REPORTO, regulamentada pela Instrução Normativa n° 1,370, de 28 de setembro de junho de 2013, da Receita Federal do Brasil, que

permite importar os bens relacionados na norma retro citada com a suspensão do pagamento dos seguintes tributos (art. 2º da IN RFB nº 1.370/2013): IPI vinculado à importação; Imposto de Importação (II), Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e Cofins-Importação.
Entretanto, em relação á segunda espécie, o contribuinte opta por executar seus negócios de forma que se equilibrem num menor ônus tributário, usando como ferramentas mecanismos que a lei não proíbe, evitando-se, assim, a incidência do fato gerador. É o caso de uma empresa que decida mudar sua sede para município aleatório, visando única e exclusivamente pagar o ISS (Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza) numa alíquota mais vantajosa.
O que diferencia elisão de evasão fiscal são os meios utilizados: naquela, usa-se ferramentais lícitas e legais objetivando-se a descaracterização do fato gerador do tributo. Evita-se a tributação desfavorável ao contribuinte de forma honesta. Já nesta, o contribuinte usa de meios fraudulentos para mascarar a incidência tributária de hipótese desfavorável a si. A elisão busca, por si, planos e estratégias lícitas que levem a uma menor incidência tributária.

## 2.5 DIFERENÇA ENTRE SIMULAÇÃO E DISSIMULAÇÃO

Faz-se necessário abrir tópico especial para pontuar o conceito de simulação e dissimulação, preceitos de suma importância para o correto distanciamento teórico entre a elisão fiscal (ato lícito) da fraude pela evasão fiscal (negócio fraudulento).
Narra Maria Helena Diniz (2011, p. 518) que: "procura-se com a simulação iludir alguém por meio de uma falsa aparência que encobre a verdadeira feição do negócio jurídico".
Nas palavras de Washington de Barros Monteiro (1968, p. 218), caracteriza-se pelo "intencional desacordo entre a vontade interna e a declarada, no sentido de criar, aparentemente, um negócio jurídico, que, de fato, não existe, ou então oculta, sob determinada aparência, o negócio realmente querido".
Maria Helena Diniz (2011, p. 538), conceitua que: "a simulação provoca falsa crença num estado não real, quer enganar sobre a existência de uma situação não verdadeira. A dissimulação oculta ao conhecimento de outrem uma situação existente".
É que numa primeira leitura do parágrafo único do artigo 116 do Código tributário Nacional pode-se cair na concepção que deseja o Estado atuar com mecanismos que coíbam o ato do planejamento tributário.
Veja:
Parágrafo único. 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.*

Assim, questiona-se se desejou o fisco instituir uma barreira a qualquer ato que evite a ocorrência do fato gerador ou se somente se insurge contra atos objetivando mascarar fato gerador já concretizado.
Cabe a análise dos conceitos de simulação e dissimulação anteriormente expostos. Assim, de forma didática, a simulação busca apresentar alguma situação que em essência é falsa (um exemplo é se dizer inocente sabendo ser culpado).
A dissimulação, por outro lado, consiste em maquiar uma situação já concretizada como real, porém não desejada, e assim induzir a uma situação que, em verdade, é falsa, porém mais favorável àquele que dissimula.
É nesse aspecto que a lei fala em dissimulação: porque ela se reporta ao fato gerador que, nesse viés, é um fato já concretizado. Soa obvio dizer que ninguém simularia o fato gerador, uma vez que o desejo é justamente evitar sua incidência e, desta forma, se evitar o pagamento de tributos.
Dessa forma, resta claro que não objetivou o dispositivo legal vedar a elisão fiscal; ele apenas cria mecanismo combatente à falsidade direcionada a ocultar fato gerador já concretizado. Lícito, portanto, a economia tributária.

## 2.6 A TRIBUTAÇÃO COMO FORMA DE IMPACTO NA ECONOMIA: O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO E SUA PARTICIPAÇÃO

Como exaustivamente abordado, o sistema tributário reveste-se de uma função maior: transferir, do setor privado ao setor público, recursos que possibilitem ao Estado a manutenção de sua máquina, máquina esta que atua em função de todo o coletivo. No momento em que o Estado se coloca como agente distribuidor de renda social, automaticamente se posiciona como agente atuante da economia, interferindo no uso ineficiente dos recursos e os realocando para emprego, ao menos em teoria, mais eficientes em nível coletivo.
Não obstante, não parte o Estado da premissa de extrair recursos da sociedade: economicamente falando, o que se extrai do setor privado continua presente como recurso econômico; a diferença, bem verdade, é apenas sua destinação: o que antes era de exclusividade do setor privado, agora passa a ser de uso público.
De qualquer modo, não obstante tudo o que se abordou sobre a função social e econômica dos tributos, que em termos ideológicos harmonizam-se com a função social das empresas (neste sentido, ainda que motivadas pelo lucro, devem-se tomar decisões administrativas voltadas para o bem comum), como exemplo, não é de se espantar que o setor privado busque formas de minimizar o impacto dos tributos frente sua receita (relação entre tributos e economia). É o mercado globalizado: ainda que a instituição se dote de boas intenções, visando o bem comum e a harmonia social, o

escopo de qualquer organização capitalista continua findado num só parâmetro, o lucro.

Neste passo, num ambiente tributário fortemente criticado por sua complexidade e exagerada incidência, não é surpresa alguma que o indivíduo privado busque formas de suavizar ou até mesmo inibir (e neste contexto estamos tratando apenas das formas lícitas de fazê-lo) a incidência da carga tributária ante as suas ações. É o planejamento tributário, que confronta com a juridicamente ilícita – e popularmente conhecida - evasão fiscal. Através do planejamento tributário busca o agente privado brechas na legislação que o levem a tributações menos impactantes ou mais favoráveis aos seus movimentos econômicos.

Óbvio que há consequência: se o Estado atua como agente econômico buscando angariar recursos para sua manutenção dentro do setor privado, natural que a partir do momento que respectivo setor diminui sua carga contributiva, a receita fiscal estatal será afetada também. Se o contribuinte diminui sua participação fiscal, a receita do Estado diminui; se a receita do Estado diminui, presumivelmente os bens e serviços (públicos, como polícia e transporte e sociais, como saúde e educação) à disposição da população serão afetados também.

O Estado age, enfim, como redistribuidor da riqueza social produzida dentro de determinado cenário econômico. Assim, sintetizamos que todos os agentes econômicos são, também, parte do sistema tributário, reagindo a este.

O ponto de debate é que economicamente falando, o crescimento e desenvolvimento do Estado implica na necessidade de angaria da carga tributária, o que, deste modo, atribui aos empresários maior onerosidade econômica. Eis o problema: o mercado não enxerga tributos como investimentos, mas apenas como gastos. E se uma empresa não enxerga retorno em seus gastos, logo não é investimento, logo deixa de ser atrativo. ´

Neste ponto, invariavelmente uma sociedade próspera e saudável terá em sua economia o seu alicerce. Se não há investimento, não há desenvolvimento.

Ainda que num primeiro momento pareça que o caminho mais óbvio para a manutenção social seja a redistribuição de renda pelo Estado, o planejamento tributário entrega uma interessante alternativa de interesses socais e particulares: harmonizam-se os interesses estatais com o do setor privado; este por encontrar um ambiente mais favorável financeiramente, sem para isso desrespeitar os ditames da lei, e aquele por não ver frustrado seu objetivo de arrecadação pecuniária, criando, inclusive, um ambiente mais favorável ao desenvolvimento econômico e social.

Claro que nesse aspecto se prospecta um cenário mais otimista, de harmonia e equilibro entre Estado e contribuinte. Mas ambos os lados se justificam: um deseja arrecadar pecúnia, o outro deseja evitar

justamente essa incidência, ambos em extrema conformidade com o ordenamento jurídico. Quando essa economia fiscal parte do próprio Estado (como os programas de incentivos fiscais), recebe-se o planejamento tributário como benéfico à própria economia e sociedade.

Assim, é possível enxergar que a questão é muito mais complexa e como consequência não é único o cenário desenhável. O tributo é necessário e absolutamente justificado. Todavia, sua alta incidência pode parecer desvantajosa para o setor privado. É o embate: deve o Estado usar o tributo como meio arrecadador de renda para redistribuição em nível absoluto e prioritário, ou deve-se também estimular o setor privado para o fortalecimento da economia como um corpo independente? Acredito que a resposta está na própria função social do tributo. Assim, somado a função econômica destes, percebemos que o planejamento tributário é alternativa contemplada pelo próprio Estado como forma de efetivar seus objetivos: a de arrecadas pecúnia, mas a de também a de fomentar uma economia maior e melhor.

Agrada-se a todos, portanto. Ao setor privado, fica a alternativa de um ambiente econômico mais favorável e, desta forma, mais convidativo, resultando em investimentos e beneficiando a economia direta e indiretamente.

## 3 CONCLUSÃO

O artigo foi desenvolvido através de pesquisa teórica bibliográfica sobre o planejamento tributário como fator impactante na economia e o reflexo socioeconômico, tanto positiva quanto negativamente, em função das tributações, assim como o bom ou mau uso dos recursos governamentais, seja em qualquer uma das três esferas do poder público: municipal, estadual e federal e, nesse sentido, teve por objetivo mostrar a vantagem estratégica do planejamento na gestão pública como balizador entre os recursos financeiros que entram e saem dos cofres públicos para o bem comum da sociedade. Conclui-se, por fim, que o planejamento tributário surge como alternativa lítica para as organizações privadas suavizarem a incidência tributária, todavia, deve-se tomar cuidado com os meios escolhidos ante a necessidade do Estado de recolher pecúnia. O equilíbrio de interesses, enfim, mostra-se essencial para uma economia e sociedade saudável e próspera. Encontram-se como resultados que num cenário ideal, a harmonia entre o interesse privado e o estatal seria benéfico para todo o coletivo social, uma vez que o Estado não seria prejudicado em seu múnus constitucional, como tampouco seria o setor privado frustrado em seus objetivos de desenvolvimento, o que é, sem dúvidas, benéfico para a economia.

## 4 BIBLIOGRAFIA

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. São Paulo. Saraiva. 14. Ed., p. 11.

BOBBIO, Noberto. **A era dos direitos**. São Paulo. Saraiva. p. 72.

BRASIL. **Projeto ZFM**. Disponível em: <http://www.suframa.gov.br /zfm_o_que_e_o_projeto_zfm.cfm>. Acesso em 03.01.2017.

BRASIL. **Incentivos**. Disponível em: <http://www.suframa.gov.br/ zfm_incentivos.cfm>. Acesso em 03.01.2017.

BRASIL. **Regimes aduaneiros especiais.** Disponível em: <https: //idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/aduaneira/regimes-e-contro les-especiais/regimes-aduaneiros-especiais/reporto (em 02.01.2017)

BRASIL. **Legislação**. Disponível em: < https://idg.receita.fazenda. gov.br/acesso-rapido/legislacao/legislacao-por-assunto/reporto>. Acesso em 03.01.2017.

BRASIL. **Atos e leis do Planalto**. Disponível em: < http://www. Plana lto.gov.br/ ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/l11033.htm>. Acesso em 03.01. 2017.

BRASIL. **Constituição Federal de 1988**. Promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em <http://www.planalto.gov. br/ccivil_03/constituicao/constituição.htm>. Acesso em 08/03/2017.

GRECO, Marco Aurélio. **Solidariedade Social e Tributação**. São Paulo. Saraiva. 2005, p. 177.

LENZA, Pedro. **Direito Constitucional Esquematizado**. São Paulo. Saraiva, p. 251.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo Saraiva. 14 ed., 1995.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo. Saraiva. 8. Ed., p. 51.

TEMER Michel. **Elementos e direito constitucional**. São Paulo. Saraiva. 2014, p. 23.

SILVA, José Afonso da. **Comentário contextual à Constituição**. São Paulo. Saraiva. 4. Ed., p. 758.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. São Paulo. ES. 2005.

MONTEIRO, Washington de Barros. **Custo de direito Civil**. São Paulo. 1968, p. 217.