

O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO FORMA DE MINORAR A CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL

TAX PLANNING AS A MEANS TO REDUCE THE TAX BURDEN IN BRAZIL

Marcello Junior Vasconcelos Duarte¹
Fernanda Matos Fernandes de Oliveira Jurubeba²

RESUMO: O presente trabalho aborda o planejamento tributário como uma ferramenta estratégica essencial para enfrentar os desafios da elevada carga tributária e da complexidade do sistema fiscal brasileiro. Com base em fundamentos jurídicos e conceitos econômicos, explora-se a importância de práticas tributárias legítimas, como a elisão fiscal, em oposição à evasão fiscal, que constitui prática ilícita. São analisados os limites legais impostos pela Norma Geral Antielisiva, incluindo os riscos de interpretações excessivas pelas autoridades fiscais, bem como os benefícios e incentivos fiscais que podem ser utilizados para promover a competitividade e o crescimento empresarial. Por fim, discute-se a relevância da reestruturação societária no contexto do planejamento tributário, destacando casos práticos e os ganhos financeiros obtidos por meio de estratégias como cisões, fusões e incorporações. Este estudo busca demonstrar como o planejamento tributário, quando aplicado de forma ética e responsável, pode contribuir para a sustentabilidade das empresas e para um sistema tributário mais justo.

2897

Palavras-chave: Planejamento Tributário. Incentivos Fiscais. Reorganização Societária.

ABSTRACT: This study addresses tax planning as a strategic tool to tackle the challenges posed by Brazil's high tax burden and complex fiscal system. Based on legal principles and economic concepts, the research explores the importance of legitimate tax practices, such as tax avoidance, as opposed to tax evasion, which is an illegal act. The legal boundaries set by the General Anti-Avoidance Rule are examined, including the risks of excessive interpretations by tax authorities, as well as the benefits and tax incentives that can enhance competitiveness and business growth. Lastly, the relevance of corporate restructuring in the context of tax planning is discussed, highlighting practical cases and the financial gains achieved through strategies like spin-offs, mergers, and acquisitions. This study aims to demonstrate how tax planning, when applied ethically and responsibly, can contribute to business sustainability and a fairer tax system.

Keywords: Tax Planning. Tax Incentives. Corporate Restructuring

¹Graduando em Direito, Universidade Estadual do Tocantins – UNITINS.

²Professora e orientadora, Universidade Estadual do Tocantins – UNITINS.

I INTRODUÇÃO

O planejamento tributário surge como uma solução viável para enfrentar os desafios da elevada carga tributária e da complexidade do sistema fiscal brasileiro. Esses fatores frequentemente comprometem a competitividade e a sustentabilidade das empresas.

O Brasil é reconhecido por possuir um dos sistemas fiscais mais burocráticos e onerosos do mundo, demandando das organizações um esforço considerável para lidar com suas obrigações fiscais e tributárias. Nesse cenário, o planejamento tributário configura-se como uma ferramenta estratégica indispensável para a gestão empresarial, permitindo a otimização de custos fiscais de maneira ética e alinhada às normas legais.

Por meio de práticas como a elisão fiscal, as empresas podem minimizar a carga tributária sem infringir a legislação, promovendo não apenas a redução de custos, mas também o fortalecimento da segurança jurídica. A correta gestão tributária contribui para prevenir autuações fiscais, evitar litígios onerosos e assegurar o cumprimento das obrigações legais, preservando a integridade financeira e operacional das organizações. Além disso, o planejamento tributário desempenha um papel fundamental no aproveitamento de benefícios e incentivos fiscais, que podem ser decisivos para fomentar a inovação, aumentar a competitividade e incentivar o crescimento sustentável das empresas.

2898

Assim, faz-se necessário o estudo aprofundado e orientações práticas sobre como o planejamento tributário pode ser utilizado de forma eficaz e responsável. A análise apresentada busca não apenas demonstrar os impactos positivos dessa prática na gestão empresarial, mas também destacar os limites legais e éticos que devem ser respeitados, com o objetivo de contribuir para a construção de um ambiente de negócios mais equilibrado e para a sustentabilidade econômica no atual cenário globalizado.

Este estudo adota uma abordagem de pesquisa qualitativa, fundamentada na análise de materiais bibliográficos e documentais. O foco principal está em explorar as práticas de planejamento tributário e seus impactos positivos, com base em exemplos reais e fundamentação teórica. A pesquisa será conduzida por meio de levantamento e análise crítica de fontes variadas, incluindo livros, artigos científicos, dissertações, teses, e publicações em periódicos especializados nas áreas de contabilidade, finanças e direito tributário.

2 FUNDAMENTOS E CONCEITOS DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Segundo Crepaldi (2023), o planejamento tributário é uma ferramenta gerencial que permite às empresas reduzirem, de forma ética e legal, os encargos tributários incidentes sobre suas operações. Essa prática engloba estratégias de elisão fiscal, que atua antes da ocorrência do fato gerador, distinguindo-se das práticas ilícitas de evasão fiscal. Amaro (2011) complementa que o planejamento tributário é um direito subjetivo das organizações, uma vez que a legislação oferece opções tributárias que podem ser legítima e estrategicamente utilizadas para reduzir custos.

2.1 Conceito e Importância do Planejamento Tributário

O planejamento tributário consiste em reduzir de forma legal e ética a carga tributária de uma empresa, aproveitando-se das possibilidades oferecidas pela legislação vigente, trazendo dessa forma vantagens financeiras, de modo que o contribuinte pague menos tributos. O planejamento tributário pode ser preventivo (antes da ocorrência do fato gerador) ou corretivo (após a incidência do fato gerador). Sobre o planejamento tributário, Andrade Filho considera:

O planejamento tributário tem no princípio da eficiência a sua justificação ética e axiológica. Assim, ligado à ideia de eficiência, o planejamento tributário é direito subjetivo de qualquer pessoa. O planejamento tributário visa, em última análise, otimizar, nos marcos da ordem jurídica, o montante de encargos tributários a serem suportados por uma pessoa natural ou coletiva. Assim, por exemplo, ele tem em mira casos em que a legislação prevê a possibilidade de escolha entre regimes de tributação que podem levar a uma carga tributária menor; é aquilo que os tributaristas espanhóis denominam ‘economia de opção’, que pode ser explícita ou tácita. Exemplos clássicos existem na legislação do Imposto de Renda brasileiro em relação à: (a) possibilidade de certas empresas optarem pela tributação com base no lucro presumido ou com base no lucro real; e (b) possibilidade que as pessoas físicas têm de considerar certos rendimentos como tributados exclusivamente na fonte, como é o caso de alguns ganhos financeiros. (Andrade Filho, 2011, p. 804)

2899

Outrossim, o planejamento tributário vai além do controle, ações e procedimentos sobre os tributos que afetam as atividades da empresa, com o objetivo de levar à redução legal da carga tributária corporativa, a fim de atingir maiores níveis de rentabilidade e competitividade. Assim pontua José Carlos Carota

Nesse sentido, os planejamentos tributários não são instrumentalizados apenas por meio de adoção de negócios jurídicos atípicos ou indiretos, mas passam também pela escolha do melhor local para se construir uma fábrica (seja no país ou fora dele). Visam obter favores fiscais, concedidos pelos governos, à adoção do melhor porto de importação de mercadorias (para fazer frente a benefícios voltados aos impostos aduaneiros), à escolha da melhor forma de financiamento de suas atividades (contribuição de capital pelos sócios ou empréstimos subsidiados) etc., que podem levar o contribuinte a significativas economias de tributos. (Carota, 2023, cap. 13, obra digital)

A prática do planejamento tributário está intrinsecamente ligada aos princípios constitucionais do direito tributário, como a legalidade, a capacidade contributiva e a isonomia. Segundo Carrazza (2008), o princípio da legalidade assegura que nenhum tributo pode ser exigido sem previsão em lei, protegendo o contribuinte contra abusos fiscais. Da mesma forma, o princípio da capacidade contributiva, descrito por Torres (2013), estabelece que os impostos devem ser proporcionais à riqueza de cada contribuinte, promovendo justiça fiscal.

No entanto, a aplicação do planejamento tributário também encontra limitações na Norma Geral Antielisiva, introduzida pela Lei Complementar nº 104/2001. Greco (2019) explica que essa norma confere ao Fisco o poder de desconsiderar atos praticados com a intenção de dissimular fatos geradores, gerando discussões acerca da discricionariedade das autoridades fiscais e da segurança jurídica dos contribuintes.

2.2 Diferença entre evasão, elisão e planejamento tributário

Grande parte da doutrina afirma que a elisão fiscal trata da economia de tributos através de meios legais. Dessa forma, a elisão busca atuar antes do fato gerador, evitando assim a incidência do tributo. José Carlos Carota a define como:

2900

A elisão fiscal qualifica-se como procedimento lícito realizado pelo contribuinte para reduzir a carga tributária. Nesses procedimentos, enquadrar-se-iam os destinados a agir sobre os negócios realizados antes do fato gerador, visando evitar seu enquadramento à hipótese de incidência dos tributos e, consequentemente, dando origem ao nascimento da obrigação tributária. Os procedimentos elisivos atuam sobre os elementos da obrigação tributária (material, espacial, pessoal, quantitativo e temporal), de modo que se obtenha uma imposição tributária menos gravosa do que seria em outras circunstâncias de fato ou de direito. (Carota, 2023, cap. 13, obra digital)

Crepaldi (2023, p. 95) também fez questão de destacar a importância da elisão fiscal: “Em um país com uma alta carga tributária - fator que inclusive inviabiliza, muitas vezes, o investimento no desenvolvimento -, a elisão fiscal é um caminho legal, portanto lícito, encontrado pelos contribuintes para pagar menos impostos.”

Outro ponto importante a ser destacado é que a elisão fiscal não deve ser confundida com a evasão ou a sonegação fiscal, sendo estas últimas práticas ilícitas. A elisão fiscal, por sua vez, é uma estratégia de planejamento tributário utilizada para postergar ou evitar a ocorrência do fato gerador, com o objetivo de reduzir ou eliminar a obrigação tributária. Diferente da evasão e da sonegação, a elisão ocorre de forma legítima, sendo aplicada antes da ocorrência do fato gerador, permitindo a redução de tributos dentro dos limites legais.

Por outro lado, a evasão fiscal é uma prática ilícita que ocorre após o fato gerador da obrigação tributária, com o objetivo de reduzir, ocultar ou eliminar o cumprimento dessa obrigação. Trata-se de uma ação ilegal para evitar que a autoridade fiscal tome conhecimento da ocorrência do fato gerador. A evasão, que também reduz a carga tributária, é classificada como crime de sonegação fiscal, caracterizada pela ocultação de informações. Diferente do planejamento tributário, que é legal, a evasão fiscal envolve fraudes, sendo um risco para a empresa, que pode não pagar ao fisco o imposto devido por lei. Edmar Oliveira elucida:

Evasão ou sonegação fiscal, por outro lado, é resultado de ação ilícita punível com pena restritiva de liberdade e de multa pecuniária. A expressão “sonegação fiscal” surgiu com a Lei n. 4.502/64 e foi posteriormente utilizada pela já revogada Lei n. 4.729/65, substituída pela Lei n. 8.137/91. De acordo com o preceito normativo citado, sonegação fiscal é o resultado de ação dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária (a) da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, sua natureza ou circunstâncias materiais e (b) das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente. (Andrade Filho, 2009, p. 9-10)

Dessa forma, a evasão fiscal pode se dar de duas maneiras: pela sonegação, quando o fato gerador já ocorreu e o contribuinte oculta sua existência, evitando o pagamento dos tributos devidos; ou pela fraude, que acontece antes do fato gerador, através da criação ou simulação de operações fictícias para escapar da incidência tributária.

2901

2.3 Tipos de planejamento tributário

Para que uma empresa alcance seus objetivos, é fundamental estabelecer metas claras e planejar as ações que guiarão suas decisões e alinharão seus esforços. Sob a perspectiva empresarial, o planejamento tributário é crucial para a estrutura gerencial e financeira da empresa. Nessa linha, Oliveira (2001) apresenta três tipos de planejamento: estratégico, tático e operacional.

Para o autor, o planejamento estratégico consiste em um processo administrativo que fornece a base metodológica para que a empresa defina a melhor direção a seguir. Seu objetivo é traçar ações de longo prazo para alcançar os resultados desejados. Ele consiste em um conjunto de medidas que o executivo deve tomar, assumindo que o futuro será diferente do passado. A empresa, no entanto, dispõe de recursos e meios para influenciar as variáveis e fatores do ambiente, de modo a moldar as condições em seu favor (Oliveira, 2001).

O planejamento tático se concentra em otimizar áreas específicas da empresa, em vez de abranger a organização como um todo. Ele detalha e divide os objetivos, estratégias e políticas

definidos no planejamento estratégico, traduzindo-os em ações concretas e específicas para áreas determinadas. Assim, o planejamento tático é o passo seguinte na implementação das diretrizes estratégicas (Oliveira, 2001).

Por fim, o planejamento operacional é voltado para a execução das diretrizes estabelecidas nos níveis estratégico e tático, com foco no curto prazo. Ele organiza as ações práticas e imediatas que são necessárias para o desenvolvimento das metas gerais da empresa.

No que diz respeito ao tempo, Lúcia Helena Briski Young identifica três tipos de planejamento tributário:

Planejamento Tributário Preventivo: implementado de forma contínua, com diretrizes e manuais que ajudam a garantir o cumprimento das obrigações principais e acessórias.

Planejamento Tributário Corretivo: aplicado quando se detecta alguma irregularidade, com a finalidade de estudar alternativas para corrigir as falhas encontradas.

Planejamento Tributário Especial: destinado a lidar com eventos específicos que afetam diretamente a operação da empresa, como a abertura de filiais, lançamento de novos produtos, aquisição ou venda de empresas e processos de reestruturação societária, incluindo cisões, fusões e incorporações (Young, 2008, apud Crepaldi, 2023, p. 70).

Observa-se, portanto, que a escolha do tipo de planejamento tributário a ser adotado dependerá das necessidades e da realidade da empresa. Dessa maneira, a adoção de uma estratégia tributária eficiente não apenas reduz encargos, mas também assegura maior previsibilidade e segurança jurídica para suas operações.

2902

3 ASPECTOS JURÍDICOS E LEGAIS DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

As estratégias de planejamento tributário incluem práticas como a reorganização societária, o aproveitamento de incentivos fiscais e o uso de regimes tributários específicos. Exemplos práticos demonstram como fusões, cisões e incorporações podem ser utilizadas para reduzir custos e aumentar a eficiência fiscal das empresas. Santana, Pereira e Rodrigues (2019) destacam que a cisão de uma empresa em diferentes entidades jurídicas pode não apenas otimizar a carga tributária, mas também melhorar a gestão operacional.

Ademais, o uso de incentivos fiscais, como os previstos no regime Drawback e na Lei do Bem, é apontado por Crepaldi (2023) como uma forma eficaz de reduzir os custos de produção e fomentar a inovação. Essas práticas não apenas beneficiam as empresas diretamente, mas também contribuem para o desenvolvimento econômico e social do país.

3.1 Limites legais do planejamento tributário no brasil

Como já descrito anteriormente, o planejamento tributário consiste em ações realizadas pelo titular do tributo – que compreende um contribuinte físico e jurídico – visando reduzir a carga tributária de forma lícita. Dessa forma, a legislação brasileira estabelece limites que diferenciam uma prática lícita e ética do planejamento daquelas consideradas abusivas ou ilícitas, como a evasão fiscal. Assim, é possível delimitar de forma clara o que constitui um planejamento tributário legítimo.

A denominada Norma Geral Antielisão, presente no Código Tributário Nacional prevê, *verbis*:

Art. n6. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

[...]

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. (Incluído pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001).

Este dispositivo normativo permite às autoridades administrativas desconsiderarem os atos ou negócios jurídicos que tenham sido realizados com a intenção de dissimular o fato gerador do tributo. Dessa forma, se a autoridade identificar que o contribuinte tentou esconder ou maquiar a operação, a fim de fraudar o Fisco e evitar o pagamento dos tributos, ela poderá intervir para garantir a tributação de acordo com a operação verdadeira.

2903

Contudo, esse poder dado às autoridades administrativas é criticado por alguns doutrinadores, que veem nele o risco de uma interpretação excessiva ou arbitrária de atos legítimos do contribuinte. Dessa forma, embora a lei vise combater a evasão, ela pode interferir na liberdade do contribuinte de escolher o meio mais vantajoso dentro da legalidade. Ao conceder à autoridade a discricionariedade para definir o que seria ou não uma tentativa de evasão fiscal, pode-se abrir margem para abusos, o que, em tese, resultaria em decisões injustas. Assim, aponta Crepaldi:

Não há nenhum abuso na iniciativa federal, pois a legislação qualificada até exige a edição da legislação de obrigação. A questão está no perigo de ali se embutirem poderes muito arbitrários à fiscalização quanto à delicada tarefa de interpretar negócios jurídicos legalmente legítimos como ocultando a intenção de sonegar tributos. Afinal, a legislação tributária, ao cominar os tributos, suas obrigações de pagamento, suas penalidades e as obrigações acessórias exigíveis do constituinte, já é necessariamente severa e abrangente (CREPALDI, 2023, p. 95).

Além disso, tal dispositivo enfrenta um obstáculo que compromete sua aplicação plena: a ausência de regulamentação específica. O referido parágrafo condiciona a desconsideração de

atos à observância de procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. No entanto, desde a introdução desse dispositivo pela Lei Complementar nº 104, de 2001, não houve a criação de uma legislação complementar que estabeleça os procedimentos necessários para que a autoridade fiscal exerça tal prerrogativa de maneira clara e objetiva.

A tentativa de regulamentação ocorreu em 2002, com a edição da Medida Provisória nº 66, que delineava os critérios para desconsiderar atos ou negócios jurídicos, baseando-se na identificação de abuso de forma e falta de propósito negocial. Contudo, essa medida provisória não foi convertida em lei, o que deixou novamente a norma sem uma regulamentação adequada. Como consequência, a aplicação da Norma Geral Antielisiva tornou-se incerta, gerando insegurança tanto para os contribuintes quanto para a própria administração tributária.

Nesse contexto, é possível observar que a falta de procedimentos claros para aplicar a norma dificulta a delimitação do que seria considerado um planejamento tributário abusivo. Dessa forma, Marco Aurélio Greco destaca:

O parágrafo único do artigo 116 determina a aplicação da legislação tributária ao fato gerador ocorrido. Nada diz quanto aos critérios a serem utilizados na identificação do próprio fato gerador. Caberá ao Fisco, nos termos do artigo 142 do CTN, ‘verificar a ocorrência’ utilizando os critérios de interpretação da lei e interpretação dos fatos que sejam admissíveis no âmbito do Direito Tributário. [...] A vedação da analogia, no que se refere à amplitude e aplicabilidade da previsão legal do fato gerador, continua intacta. Se a lei prevê como fato gerador o fato ‘A’, não cabe utilização da analogia para estender a previsão para alcançar o fato ‘B’. Porém, se a lei prevê o fato ‘A’ e se o fato ‘A’ ocorreu disfarçado de fato ‘B’, então cabe a desconsideração para assegurar que a lei incida sobre o fato ‘A’. Este é o sentido do parágrafo único ora comentado. (GRECO, 2019, pp. 556 e 557)

2904

Além disso, a falta de regulamentação abre margem para que as autoridades fiscais, ao invés de instaurarem um procedimento administrativo formal para desconsiderar negócios jurídicos, passem a autuar contribuintes diretamente, aplicando multas elevadas com base em interpretações subjetivas. Sobre essa situação, Hugo de Brito Machado Segundo comenta:

Essa falta de regulamentação, se em princípio pareceu vantajosa aos que praticam planejamento tributário, logo se mostrou prejudicial. Um tiro pela culatra. De fato, se tivesse sido aprovada a regulamentação, diante de situações duvidosas, situadas na zona de fronteira [...], a Administração teria de instaurar processo administrativo para, ao final, se fosse o caso, desconsiderar o negócio praticado pelo contribuinte. Nesse processo, o contribuinte teria amplas possibilidades de participação e, o mais importante, teria oportunidade de, vencido, pagar o tributo sem a imposição de penalidades. Com a rejeição da MP 66/2002 [...], a Receita Federal, na pretensão de desconsiderar tais negócios, termina por qualificá-los como caracterizadores de evasão fiscal. Como consequência disso, lavra auto de infração no qual exige o tributo e, não raro, multa agravada em 150%. Em suma, a desconsideração, que antes seria o produto de um processo administrativo, e que seria feita sem imposição de quaisquer penalidades, passou a ser feita em razão do subjetivismo de cada autoridade fiscal, e, o pior, com o acréscimo de pesadas penalidades. Conquanto tais autos possam ser questionados e eventualmente desconstituídos, administrativa e judicialmente, isso

traz ao contribuinte um ônus que o procedimento anterior poderia evitar, além de causar-lhe grande insegurança jurídica. (MACHADO SEGUNDO, 2016, p. 254)

Alguns autores chegam a considerar o parágrafo único do art. 116 inconstitucional. Conforme Carota (2023), existem três correntes sobre a norma antielisiva, sendo importante destacar uma delas:

A segunda corrente, capitaneada por Ives Gandra da Silva Martins e Alberto Xavier (2004), defende a inconstitucionalidade da LC 104/2001. Considera a norma antielisiva uma violação ao princípio da legalidade estrita, instaurando-se uma completa insegurança nos negócios praticados pelo contribuinte. Preconiza a tese de que, se essa norma fosse considerada constitucional, ela estaria autorizando a interpretação econômica no direito brasileiro. Isso poderia deferir ao fisco o dever de tributar duas situações jurídicas distintas, reveladoras de mesmo conteúdo econômico e de igual capacidade contributiva. (CAROTA, 2023, e-book)

Entretanto, alguns autores levantam a questão da inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 116 do CTN, argumentando que ele viola o princípio da legalidade estrita. Contudo, é fundamental ressaltar que essa discussão foi recentemente abordada pelo Supremo Tribunal Federal. Na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2446, o STF declarou a norma constitucional, afirmando que as alegações de ofensa aos princípios da legalidade e da separação dos poderes não se sustentavam.

Além disso, a norma antielisiva não visa ser utilizada como um mecanismo de interpretação que penalize planejamentos tributários legítimos. Assim, destacou a relatora, Ministra Cármén Lúcia:

Não se comprova também, como pretende a autora, retirar incentivo ou estabelecer proibição ao planejamento tributário das pessoas físicas ou jurídicas. A norma não proíbe o contribuinte de buscar, pelas vias legítimas e comportamentos coerentes com a ordem jurídica, economia fiscal, realizando suas atividades de forma menos onerosa, e, assim, deixando de pagar tributos quando não configurado fato gerador cuja ocorrência tenha sido licitamente evitada. (ADI 2446, Voto da Relatora CARMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 11/04/2022, PROCESSO ELETRÔNICO, DJe-079, DIVULG 26-04-2022, PUBLIC 27-04-2022)

Dessa forma, o Tribunal ressaltou que a norma geral antielisiva, não apenas tem respaldo jurídico, mas também é essencial para a proteção do sistema tributário, garantindo que o Fisco possa agir contra tentativas de evasão fiscal.

3.2 Jurisprudência relevante: entendimento do CARF

No âmbito do planejamento tributário, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) desempenha um papel relevante ao atuar como tribunal administrativo que dirime conflitos tributários entre contribuintes e a Receita Federal. O CARF consiste em um mecanismo recursal alternativo, mais acessível e ágil que o Judiciário.

Ligado ao Ministério da Economia, o CARF é um órgão colegiado que tem como missão julgar administrativamente litígios tributários, com a presença tanto da Fazenda Nacional quanto do contribuinte em seu corpo deliberativo, o que visa garantir um processo justo e equilibrado.

Nos últimos anos, observa-se uma mudança significativa na jurisprudência administrativa do CARF. A abordagem puramente formal perdeu força, e os julgadores passaram a adotar uma visão mais substancial das operações. Antes, as decisões se baseavam unicamente no texto da lei, focando na estruturação formal e na conformidade com as normas. Agora, há uma ênfase na natureza econômica das transações e na sua adequação ao sistema jurídico brasileiro. Esse movimento realça a importância de conceitos como a Teoria do Propósito Negocial, inspirada pela jurisprudência internacional, que tem sido aplicada para identificar e coibir práticas tributárias abusivas.

Segundo Nagurnhak (2024), a “Teoria do Propósito Negocial” foi desenvolvida pela jurisprudência dos Estados Unidos e serve como um critério fundamental na avaliação da legitimidade das operações tributárias. O marco dessa teoria foi estabelecido pela Suprema Corte dos Estados Unidos em 1935, no caso *Helvering v. Gregory*, onde se enfatizou que, para que uma operação empresarial seja considerada válida, ela deve possuir um propósito econômico real que vá além da simples redução de impostos.

Nesse caso, a contribuinte, Sra. Evelyn Gregory, realizou uma série de transações societárias com o objetivo de evitar a tributação sobre ganhos de capital. No entanto, a Suprema Corte desconsiderou essas manobras, afirmando que a reorganização societária carecia de substância econômica e era meramente uma estratégia para elidir impostos. A decisão sublinhou a necessidade de que as transações apresentem um propósito legítimo de negócio, ou seja, um objetivo econômico significativo além da economia tributária, para que possam ser reconhecidas.

A jurisprudência subsequente referenciou a decisão de *Gregory v. Helvering* como um fundamento na avaliação de planejamentos tributários que poderiam ser considerados abusivos. Assim, a Corte passou a analisar a estrutura e a motivação dos negócios, concluindo que a formação de uma nova sociedade e a transferência de ações se mostravam meras formalidades sem um propósito econômico genuíno (Nagurnhak, 2024).

Essa abordagem enfatiza a importância de diferenciar operações com substância econômica de aquelas que são motivadas exclusivamente por interesses fiscais. Com isso, a

Teoria do Propósito Negocial se tornou uma ferramenta essencial na análise de planejamentos tributários em nível global, funcionando como um critério para identificar e evitar práticas tributárias que buscam contornar a legislação de forma inadequada.

Sobre a matéria, é importante destacar algumas jurisprudências do CARF que exemplificam a nova abordagem e a relevância da substância econômica das operações na avaliação da legitimidade dos planejamentos tributários.

No Acórdão 91-002.429 (18/08/2016), a 1^a Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF avaliou um caso em que um contribuinte transferiu ativos imobiliários para uma nova empresa. Embora a operação estivesse em conformidade com a legislação, a fiscalização questionou sua validade, argumentando que a nova sociedade não possuía um propósito econômico real, uma vez que não tinha estrutura física, funcionários ou atividades operacionais.

O CARF decidiu que a mera observância das formalidades legais não é suficiente para legitimar ações que têm como único objetivo a redução da carga tributária. A decisão foi fundamentada nos princípios da função social da propriedade e da justiça social, enfatizando que as operações devem ter substância econômica e um propósito legítimo que vá além da simples economia tributária.

2907

OPERAÇÕES DE REORGANIZAÇÃO SOCIETÁRIA. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS. FALTA DE PROPÓSITO NEGOCIAL. INADMISSIBILIDADE. Não se pode admitir, à luz dos princípios constitucionais e legais - entre eles os da função social da propriedade e do contrato e da conformidade da ordem econômica aos ditames da justiça social -, que a prática de operações de reorganização societária seja aceita para fins tributários, pelo só fato de que há, do ponto de vista formal, lisura per se dos atos quando analisados individualmente, ainda que sem propósito negocial. GANHO DE CAPITAL. CONSTITUIÇÃO DE SOCIEDADE SEM PROPÓSITO NEGOCIAL. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO. O sólido e convergente acervo probatório produzido nos autos demonstra que o contribuinte valeu-se da criação de uma sociedade para a alienação de bens classificados em seu ativo permanente, evadindo-se da devida apuração do respectivo ganho de capital, por meio de simulação, que é reforçada pela ausência de propósito negocial para sua realização. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SIMULAÇÃO. Comprovadas a simulação e o intuito fraudulento, caracterizado pelo dolo específico, impõe-se a aplicação da multa de 150%. Recurso Especial do Contribuinte Negado. Nº Acórdão: 9101-002.429

Outra decisão de relevante valor, foi na decisão 1401002.644, este acórdão a 4^a Câmara da 1^a Turma Ordinária do CARF apresentou uma perspectiva divergente em relação à Teoria do Propósito Negocial. O contribuinte foi autuado por deixar de recolher IRPJ e CSLL sobre ganhos de capital decorrentes de uma reorganização que a fiscalização considerou artificial.

O relator argumentou que a ausência de um propósito negocial não deveria ser um motivo para desconsiderar os efeitos dos negócios jurídicos, desde que os requisitos formais fossem atendidos e houvesse uma justificativa econômica razoável. Esta decisão ilustra a complexidade e as nuances na aplicação da Teoria do Propósito Negocial, enfatizando a necessidade de garantir segurança jurídica e previsibilidade nas relações tributárias, além de criticar a subjetividade excessiva ao interpretar o propósito das operações.

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2009 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. NEGÓCIOS JURÍDICOS. ATOS JURÍDICOS. LICITUDE. O fato dos atos praticados visarem economia tributária não os torna ilícitos ou inválidos. Não tem amparo no sistema jurídico a tese de que negócios motivados por economia fiscal não teriam "conteúdo econômico" ou "propósito negocial" e poderiam ser desconsiderados pela fiscalização. O lançamento deve ser feito nos termos da lei, não havendo lei que vede tal prática. Outrossim, no caso concreto, também foi demonstrada causa negocial decorrente do interesse na associação pessoal com o sócio pessoa física, o que é uma justificativa extra-tributária que se coaduna com a sua participação pessoal no Conselho de Administração e na gestão da empresa, posição que manteve até o ano de 2016. A efemeride que se verifica no caso concreto é a titularidade das ações pela Holding, e não pelas pessoas físicas, que as detiveram ao longo de 30 anos. Nº Acórdão: 1401-002.644

Em suma, as decisões do CARF refletem o equilíbrio necessário entre combater abusos fiscais e preservar a segurança jurídica. Dessa forma, a Teoria do Propósito Negocial busca coibir operações meramente artificiais, mas precisa ser ponderada para não inviabilizar planejamentos que sejam lícitos. Tal postura contribuiu para o fortalecimento de um sistema tributário justo, onde as operações sejam avaliadas com base em critérios claros e objetivos.

2908

4 ESTRATÉGIAS PRÁTICAS PARA OTIMIZAÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA

4.1 Identificação de benefícios fiscais e incentivos

Os benefícios e incentivos fiscais mostram-se de extrema importância para o planejamento tributário, concedendo várias vantagens, aumentando o crescimento das empresas e tornando-as mais competitivas. Os incentivos podem vir na forma de isenções, reduções de alíquotas etc.

Assim, segundo Oliveira, Perez Junior e Silva (2013, p.176-177) os incentivos fiscais “[...] são realizados na forma de redução da carga tributária proporcionando às empresas maior comodidade no planejamento tributário [...]”

Além disso, conforme Baleiro (1975, p. 17), “a Política Financeira arma o Estado com um dos mais potentes instrumentos de intervenção na economia, senão em todo o tecido social”,

evidenciando como os incentivos fiscais são cruciais para fomentar o desenvolvimento econômico.

Nesse contexto, o Governo do Tocantins implementou uma medida provisória para incentivar micro e pequenas empresas optantes pelo Simples Nacional, ao reduzir a base de cálculo do ICMS em 75% para o exercício de 2024. Esse incentivo é uma importante ferramenta para aliviar a carga tributária das empresas, promovendo o crescimento e fortalecimento do setor empresarial. (GOVERNO DO TOCANTINS, 2024).

Para ilustrar os impactos dessa redução, considere-se um exemplo prático de cálculo de ICMS para uma loja de joias optante pelo Simples Nacional. Suponha que a alíquota original do ICMS sobre as joias seja de 27%, com um adicional de 2% destinado ao FECOEP, totalizando uma carga de 29%. Com a medida provisória, a base de cálculo do imposto é reduzida em 75%, conforme a tabela abaixo:

Descrição	Base de Cálculo Original (R\$)	Redução da Base de Cálculo (%)	Base de Cálculo Reduzida (R\$)	Alíquota Total (%)	ICMS Sem Redução (R\$)	ICMS Com Redução (R\$)
Joaia 1	1.000,00	75%	250,00	29%	290,00	72,50
Joaia 2	3.000,00	75%	750,00	29%	870,00	217,50
Joaia 3	5.000,00	75%	1.250,00	29%	1.450,00	362,50

2909

Neste cenário, uma loja de joias que teria um custo de R\$ 290,00 de ICMS sobre um produto com base de cálculo de R\$ 1.000,00, por exemplo, passa a ter uma carga tributária de apenas R\$ 72,50 com a redução aplicada. Esse alívio financeiro permite que a loja invista mais em seu negócio, amplie seu estoque, melhore suas instalações e fortaleça sua competitividade no mercado.

Agora em escopo nacional, um dos incentivos fiscais no país, é através do *Drawback*, que foi criado originalmente pelo Decreto-Lei nº 37/1966 e aprimorado em regulamentações posteriores. Esse regime aduaneiro especial permite suspender ou eliminar tributos sobre insumos usados na produção de itens que serão exportados. Assim, o drawback reduz os custos de produção, ajudando a tornar os produtos brasileiros mais competitivos no mercado internacional (BRASIL, 2024). Existem três modalidades de *Drawback*, assim explica Crepaldi:

A primeira modalidade consiste na isenção dos tributos incidentes na importação de mercadoria, em quantidade e qualidade equivalentes, destinada à reposição de outra importada anteriormente, com pagamento de tributos, e utilizada na industrialização de produto exportado. A segunda consiste na suspensão dos tributos incidentes na importação de mercadoria a ser utilizada na industrialização de produto que deve ser exportado. A terceira trata da restituição de tributos pagos na importação de insumo importado utilizado em produto exportado. O drawback de restituição praticamente

não é mais utilizado. O instrumento de incentivo à exportação em exame compreende, basicamente, as modalidades de isenção e suspensão. Em ambas as modalidades, isenção e suspensão, os comunicados mencionados destacam ainda duas operações especiais: drawback intermediário e drawback para embarcação. O drawback intermediário consiste na importação, por empresas denominadas fabricantes-intermediários, de mercadoria para industrialização de produto intermediário a ser fornecido a empresas industriais exportadoras e utilizado na industrialização de produto final destinado à exportação. O drawback para embarcação refere-se à importação de mercadoria para industrialização de embarcação e venda no mercado interno. (CREPALDI, 2023, p. 340).

Outra forma de incentivo, em âmbito nacional, ocorreu com a criação da Lei nº 11.196/2005, conhecida como "Lei do Bem", que introduziu benefícios fiscais voltados à inovação e à pesquisa, com o objetivo de estimular exportações e aumentar a competitividade da indústria brasileira. Conforme Crepaldi (2023), a lei permite que empresas deduzam despesas com pesquisa e desenvolvimento do lucro líquido para fins de apuração do IRPJ, além de conceder redução do IPI para equipamentos utilizados em inovação tecnológica. Outros incentivos incluem a depreciação e amortização aceleradas de bens adquiridos para pesquisa, bem como créditos sobre valores remetidos ao exterior para pagamento de royalties e serviços técnicos, desde que atendam a critérios específicos de reinvestimento no país. (CREPALDI, 2023).

Todas essas políticas fiscais, ao reduzirem a carga tributária e estimularem empresas a investir em mercados estratégicos, desempenham um papel de fortalecimento da economia nacional. Os benefícios oferecidos às empresas de diferentes portes e natureza não só facilitam a competição, como também permitem mais oportunidades de emprego e progridem de maneira sustentável.

2910

4.2 Estruturação empresarial: reorganização societária e tributária

Na situação contemporânea de globalização das economias e alta concorrência, as empresas estão frequentemente tentando alcançar melhores níveis de competitividade por meio de uma redução de custos e maior eficiência da produção, uma maneira de alcançar esses objetivos é através da reorganização societária.

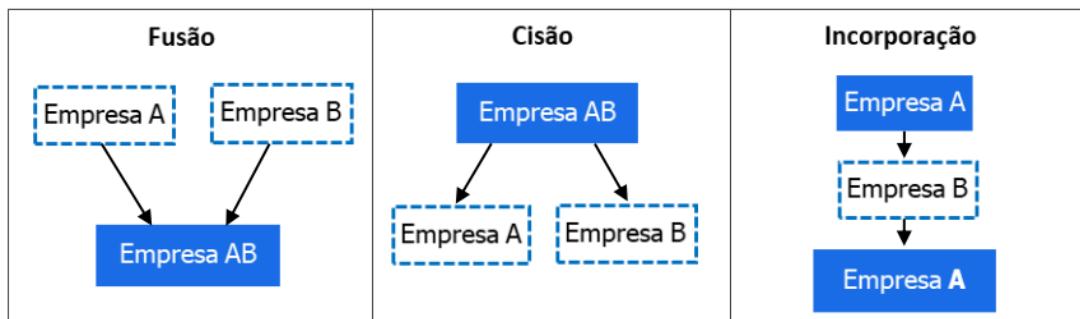
Com o intuito de manter a competitividade, algumas empresas estão adotando modelos societários diferentes daqueles definidos em seus planos organizacionais originais. A utilização de metodologias de reestruturação societária é uma das maneiras encontradas pelas empresas para sobreviver no atual mercado nacional e enfrentar a grande concorrência externa. (CREPALDI, 2023, p. 275).

Além disso, Crepaldi elenca as principais razões que podem levar uma empresa a se reorganizar societariamente. Entre elas, está a necessidade de adaptação diante do mercado

competitivo, que exige das empresas ajustes em sua estrutura, bem como a alta carga tributária, que as motiva a buscar formas legais de reduzir os encargos fiscais. Outras razões incluem os conflitos entre acionistas e a necessidade de centralizar ou descentralizar a administração, dependendo das demandas organizacionais (Crepaldi, 2023).

O procedimento de reorganização societária pode ocorrer por meio da modificação de toda a estrutura da empresa ou divisão da empresa em companhias autônomas e adaptadas às condições de mercado, como fusão, aquisição, incorporação e a criação de novas companhias subsidiárias para benefícios econômicos e tributários. Esse processo não visa apenas benefícios econômicos e tributários, mas também responde a interesses estratégicos específicos dos negócios.

A Lei das Sociedades Anônimas (Lei 6.404/1976) estabelece três tipos de processos de reorganização societária: fusão, cisão e incorporação, distinguindo-se principalmente pela forma como ocorre a combinação entre as empresas.



2911

Fonte: SANTANA, M. J.; PEREIRA, A. G.; RODRIGUES, A. P. N. (2019).

A cisão é um procedimento em que a empresa transfere partes de seu patrimônio para uma ou mais sociedades, sejam elas previamente existentes ou criadas especificamente para essa finalidade. Caso todo o patrimônio seja transferido, a empresa cindida é extinta; caso contrário, ocorre apenas a divisão parcial de seu capital (LSA, art. 229). Para Crepaldi, existem três modalidades de cisão:

Total ou cisão pura: extinção da sociedade. A empresa que recebeu o patrimônio obriga-se pelos direitos dos credores. Se mais de uma empresa receptionou os bens da cindida, haverá solidariedade entre elas no pagamento aos credores.

Absorção: com a transferência total do patrimônio da sociedade para duas ou mais sociedades já existentes, é extinta a sua personalidade jurídica.

Parcial: divisão do patrimônio. O instrumento da cisão pode estabelecer quais as obrigações que passam à outra empresa. (CREPALDI, 2023, p. 275).

Além disso, O principal incentivo para realizar uma cisão é a ideia de que as partes separadas de uma empresa podem alcançar maior valor e desempenho do que quando

integradas. No âmbito tributário, isso implica que, ao dividir a empresa, o impacto fiscal pode ser reduzido.

Já a fusão ocorre quando duas empresas se unem, formando uma nova entidade maior que assume todos os direitos e obrigações das companhias que se fundiram, conforme estabelece o art. 228 da LSA. Esse processo resulta na extinção formal das sociedades originais, dando lugar a uma nova organização que as substitui. Além disso, a nova sociedade criada a partir da fusão passa a representar legalmente os interesses das empresas extintas, incorporando integralmente seus ativos, passivos e responsabilidades contratuais.

Por fim, a incorporação, conforme previsto no art. 227 da LSA, é o processo em que uma ou mais empresas são absorvidas por outra, que passa a sucedê-las em todos os direitos e obrigações. Nesse tipo de operação, as empresas incorporadas deixam de existir, enquanto a incorporadora continua suas atividades, agora com um patrimônio ampliado devido à integração dos ativos das sociedades absorvidas.

Agora o exemplo prático de uma aplicação da Cisão no planejamento tributário: Um estudo realizado por Santana, Pereira e Rodrigues (2019) apresentou um caso prático envolvendo a aplicação da cisão como estratégia de reorganização societária em uma empresa do setor automotivo localizada no município de Alagoinhas, Bahia. A empresa, chamada Alfa, atuava na revenda de autopeças e prestação de serviços de oficina mecânica, operando sob o regime de tributação pelo lucro real. Apesar do aumento no faturamento, a empresa enfrentava uma elevada carga tributária que impactava significativamente sua rentabilidade. Para lidar com esse cenário, os autores propuseram uma cisão parcial, separando as atividades de revenda de autopeças e serviços mecânicos em duas novas entidades jurídicas. Com a divisão, cada empresa pôde adotar regimes tributários diferentes e mais favoráveis: a empresa de autopeças manteve o regime de lucro real, adequado ao seu faturamento, enquanto a nova empresa de serviços de oficina optou pelo Simples Nacional, beneficiando-se de um regime mais simplificado devido ao faturamento menor.

2912

Os resultados dessa reorganização foram significativos. Segundo Santana, Pereira e Rodrigues (2019, p. 168), a carga tributária total da empresa caiu cerca de 41%, reduzindo-se de aproximadamente R\$ 1 milhão para R\$ 697 mil anuais. Além disso, a margem de lucro subiu de 13% para 19%, e houve uma economia de R\$ 96 mil anuais em encargos sobre a folha de pagamento. Ainda conforme os autores, a especialização das atividades também permitiu à empresa melhorar a gestão de cada área e aumentar sua eficiência no mercado.

Dessa forma, fica visível como a cisão pode ser utilizada de forma estratégica para alinhar a gestão tributária aos objetivos empresariais, contribuindo tanto para a redução de custos quanto para a sustentabilidade financeira e a competitividade do negócio.

5 CONCLUSÃO

O planejamento tributário revelou-se, ao longo deste estudo, uma ferramenta indispensável para a gestão empresarial no Brasil. Diante de uma das cargas tributárias mais elevadas do mundo e de um sistema fiscal complexo, a adoção de estratégias lícitas de otimização tributária torna-se essencial para a competitividade das empresas. Mais do que uma forma de reduzir encargos fiscais, o planejamento tributário promove previsibilidade, segurança jurídica e um ambiente de negócios mais estável.

A diferenciação entre elisão e evasão fiscal demonstrou a importância de respeitar os limites impostos pela legislação, especialmente diante do risco de interpretações arbitrárias por parte do Fisco. A ausência de regulamentação da Norma Geral Antielisiva reforça a necessidade de maior clareza normativa, pois a insegurança jurídica pode desestimular práticas legítimas de planejamento tributário. Nesse sentido, a transparência e a fundamentação das operações empresariais são fundamentais para mitigar riscos e evitar litígios.

2913

O estudo de estratégias como reestruturações societárias e incentivos fiscais evidenciou sua eficácia na otimização da carga tributária e na melhoria da eficiência operacional das empresas. Fusões, cisões e incorporações, quando bem planejadas, não apenas reduzem tributos de forma legítima, mas também promovem crescimento sustentável e adaptação às exigências do mercado. Contudo, para que essas estratégias sejam aplicadas com segurança, é essencial um ambiente regulatório claro e equilibrado, que proteja tanto a necessidade arrecadatória do Estado quanto os direitos dos contribuintes.

Conclui-se, portanto, que o planejamento tributário desempenha um papel estratégico na economia empresarial, indo além da simples redução de tributos. Sua aplicação responsável contribui para um sistema tributário mais eficiente, promovendo um ambiente de negócios mais justo e previsível. Dado o dinamismo das normas fiscais, seu estudo contínuo torna-se essencial para que gestores e operadores do direito acompanhem as mudanças e contribuam para um equilíbrio entre arrecadação estatal e desenvolvimento econômico.

REFERÊNCIAS

- AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.
- ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. Planejamento tributário. São Paulo: Saraiva, 2009.
- ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. Imposto de renda das empresas. São Paulo: Atlas, 2011.
- BALEIRO, Aliomar. Cinco aulas de finanças e políticas fiscais. São Paulo: José B.ushatsky, 1975.
- BRASIL. [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 26 out. 2024.
- BRASIL. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as sociedades por ações. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm. Acesso em: 13 nov. 2024.
- BRASIL. Ministério da Fazenda. Siscomex - Drawback. Disponível em: <https://www.gov.br/siscomex/pt-br/informacoes/drawback>. Acesso em: 03 nov. 2024.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2446. Relatora: Min. Cármem Lúcia. Julgamento em 11 abr. 2022. Diário da Justiça Eletrônico, Brasília, DF, n. 79, p. -, 27 abr. 2022. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur463131/false>. Acesso em: 05 nov. 2024. 2914
- BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF. Acórdão nº 9101-002.429, 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, julgado em 18 de agosto de 2016. Disponível em: <https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudencia.jsf?idAcordao=6514409>. Acesso em: 05 nov. 2024.
- BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF. Acórdão nº 1401-002.644, 4ª Câmara da 1ª Turma Ordinária, julgado em 2009. Disponível em: <https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudencia.jsf?idAcordao=7324017>. Acesso em: 6 nov. 2024.
- CARRAZZA, Roque Antônio. Curso de Direito Constitucional Tributário. São Paulo: Malheiros, 2008.
- COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário Brasileiro. Rio de Janeiro: Forense, 2009.
- CREPALDI, Silvio A. Planejamento tributário: teoria e prática. Rio de Janeiro: Saraiva Uni, 2023. E-book. ISBN 9788571441439. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788571441439/>. Acesso em: 05 out. 2024.

CAROTA, José Carlos. Manual de direito tributário e financeiro aplicado. 4. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2023. E-book. Disponível em: <https://plataforma.bvirtual.com.br>. Acesso em: 04 nov. 2024.

GRECO, Marco Aurélio. Planejamento Tributário. 4. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2019.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. 37. ed. São Paulo: Malheiros, 2016.
_____. Curso de direito tributário. 29. ed., p. 35.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Planejamento. In: MACHADO, Hugo de Brito (coord.). Planejamento Tributário. São Paulo: Malheiros: ICET, 2016.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo. 8. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 1996.

NAGURNHAK, Gilmara. Propósito negocial: validade dos planejamentos tributários no âmbito do CARF. Migalhas, São Paulo, 20 jun. 2024. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/409669/proposito-negocial-validade-dos-planejamentos-tributarios-do-carf>. Acesso em: 28 out. 2024.

OLIVEIRA, Djalma P. R. Planejamento estratégico: conceito, metodologia e práticas. 17. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

OLIVEIRA, Luís Martins de; [et al.]; CHIEREGATO, Renato; PEREZ JUNIOR, José Henandez; GOMES, Marllete Bezerra. Manual de Contabilidade Tributária: Texto e Testes com as respostas. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

2915

SANTANA, Miquéias de Jesus; PEREIRA, Antônio Gualberto; RODRIGUES, Ana Paula Nogueira. Dividir para Maximizar: A Reorganização Societária como Estratégia de Planejamento Tributário. Id on Line Revista Multidisciplinar e Psicologia, v. 13, n. 47, p. 156-174, 2019. Disponível em: <https://repositorio.ufba.br/bitstream/ri/33687/1/1966-8236-1-PB.pdf>. Acesso em: 04 nov. 2024.

SILVA, Filipe M.; FARIA, Ramon A. C. Planejamento tributário. Porto Alegre: SAGAH, 2017. E-book. ISBN 9788595020078. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788595020078/>. Acesso em: 05 out. 2024.

TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro tributário. Rio de Janeiro: Renovar, 2013.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. Planejamento tributário. 3. ed. Curitiba: Juruá, 2008.