



UNIVERSIDADE PRESIDENTE ANTÔNIO CARLOS

CURSO DE DIREITO

MAURO CÉSAR PAES ALMEIDA

**TÉCNOLOGIAS JURÍDICAS APLICADAS NAS EMPRESAS PARA REDUZIR
CUSTOS E RECUPERAR TRIBUTOS**

Juiz de Fora - MG

2017

MAURO CÉSAR PAES ALMEIDA

**TÉCNOLOGIAS JURÍDICAS APLICADAS NAS EMPRESAS PARA REDUZIR
CUSTOS E RECUPERAR TRIBUTOS**

Monografia de conclusão de curso apresentada ao curso de Direito da Universidade Presidente Antônio Carlos - UNIPAC, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientadora: Prof.^a Luciana de Oliveira Zimmermann

JUIZ DE FORA – MG

2017

MAURO CÉSAR PAES ALMEIDA

FOLHA DE APROVAÇÃO

Mauro César Pires Almeida

Aluno

Tecnologias Jurídicas Aplicadas nas Empresas para Reduzir
Custos e Recuperar Tributos

Tema

Monografia de conclusão de Curso apresentada ao Curso de Direito, da Universidade Presidente Antônio Carlos / Juiz de Fora, como exigência para obtenção do grau de Bacharel em Direito.

BANCA EXAMINADORA



Bianca Stephen



Aprovada em 30 / 12 / 2017.

Dedico este trabalho a minha amada esposa, pessoa essencial que me ajudou a concluir essa etapa da minha vida. Aos meus queridos filhos, deixo o legado da persistência porque Deus nunca disse que a jornada seria fácil, mas Ele disse que a chegada valeria a pena!

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus que contribui diariamente para meu sustento físico e psicológico e que me faz persistir sempre que penso em desistir.

Especialmente, agradeço a minha esposa e meus filhos, que sempre estiveram presentes, me motivando e que clareiam meus dias mais cinzentos, que faz a minha vida ter mais significado e que são a razão do meu amanhecer.

Aos meus pais que foram exemplos de amor e carinho, mas especialmente de apoio. O apoio em atitudes e em palavras que tenho diariamente em minha vida.

Aos meus familiares que estão sempre presentes e que contribuem para meu avanço, mesmo que com apenas uma única palavra de incentivo.

À minha Instituição e Orientadora que contribuíram para a conclusão da minha tão almejada Graduação em Direito.

RESUMO

O presente trabalho tem como foco demonstrar o sistema tributário brasileiro, a relação jurídica tributária, os impactos tributários no ambiente de negócios empresariais e o direito de pagar somente o tributo devido. Com o ambiente de negócios empresariais cada vez mais competitivo, a complexidade do sistema tributário e o poder de tributar do estado, através de normas desfavoráveis ou interpretação e entendimento do fisco que impactam os impostos no faturamento das empresas, violando o direito dos contribuintes, torna-se incontestável para a sobrevivência as aplicação de tecnologia jurídicas que possibilitem a redução de custos e a recuperação de tributos no faturamento das empresas de forma legal e lícita. Nesse contexto, pode-se concluir que pela relação entre o fisco e a empresa, não resta outra alternativa ao empresário, senão buscar a tutela jurisdicional para reduzir sua carga tributária e/ou reembolsar-se de pagamentos a maior efetivados nos últimos cinco anos. Assim sendo, as Teses Tributárias que são tecnologias jurídicas disponibilizadas para as empresas, permitem a possibilidade de reduzir tributos e reinvestir na empresa o capital que estava perdido, devido o provável resultado econômico do êxito da demanda a ser instaurada, tudo estritamente dentro da legalidade e da ética profissional.

Palavras-Chave: Sistema Tributário Brasileiro, Tecnologias Jurídicas, Teses Tributárias, Tributos, Ambiente de Negócios.

ABREVIATURAS

CF: Constituição Federal

CTN: Código Tributário Nacional

STF: Supremo Tribunal Federal

ICMS: Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços

IPVA: Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores

IBPT: Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação

PIB: Produto Interno Bruto

CDC: Código de Defesa do Consumidor

IPI: Imposto sobre Produtos Industrializados

ICMS: Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte

ISS: Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza

COFINS: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

PIS: Programa de Integração Social

II: Imposto sobre Importação de Produtos Estrangeiros

CIDE - Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico

ITR - Imposto Territorial Rural

IPTU: Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana

IPVA: Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores

ANATEL: Agência Nacional de Telecomunicações

FUST: Fundo de Universalização dos Serviços de Telecomunicações

FUNTTEL: Fundo para o Desenvolvimento Tecnológico das Telecomunicações

IRPJ: Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas

CSLL: Contribuição Social sobre o Lucro

RE - Recurso Extraordinário

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	9
2. SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO	10
2.1 As Origens dos Tributos	13
2.2 A Evolução da Carga Tributária Brasileira	14
2.3 A Relação Jurídica Tributária	16
3. O AMBIENTE DE NEGÓCIOS, OS IMPACTOS TRIBUTÁRIOS E O DIREITO DE PAGAR SOMENTE O TRIBUTO DEVIDO.....	21
3.1 O Ambiente de Negócios	22
3.2 Os Impactos Tributários no Faturamento das Empresas.....	25
3.3 O Direito de Pagar Somente o Tributo Devido.....	26
4. TECNOLOGIAS JURÍDICAS E SUAS APLICAÇÕES	29
4.1 Tecnologia Jurídica.....	29
4.2 As Grandes Teses Tributárias	30
4.3 Um Modelo de Tecnologia Jurídica: a Exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS.....	31
5. CONCLUSÃO E CONSIDERAÇÕES FINAIS	33
REFERÊNCIAS	34
ANEXO 1 - Tese ICMS, ISSQN e IPI fora da base de cálculo do PIS/COFINS	36

1 INTRODUÇÃO

A empresa contribuinte encontra-se em um ambiente altamente competitivo, com clientes cada vez mais exigentes, leis trabalhistas rígidas, preços de produtos determinados pelo mercado e ainda concorre com aquelas que estão na informalidade.

A complexidade do sistema tributário brasileiro muitas vezes gera distorções e irregularidades na maneira de arrecadar pelo fisco, seja ele municipal, estadual ou federal, contrariando as normas legais e, onerando essas empresas que acabam pagando mais imposto que o necessário, além de não ter acesso a soluções que busquem limitar o poder do Estado com a correta aplicação da lei.

Diante desse cenário, a partir da contrariedade ou lesão de um direito da empresa contribuinte, tendo em vista o estabelecimento da justiça nas relações entre o fisco e essa organização sujeita às imposições tributárias de qualquer espécie, é possível a aplicação de tecnologias jurídicas que possibilite recuperação de créditos tributários.

O presente trabalho, primeiramente, analisou o atual sistema tributário brasileiro, através das origens do tributo, passando pela evolução da carga tributária brasileira, e através da linha do tempo, descreveu a relação jurídica tributária. Da mesma forma, explorou o ambiente de negócios empresariais, os devidos impactos tributários no faturamento das empresas e o direito de pagar somente o tributo devido. A pesquisa encerra-se no último capítulo com as tecnologias jurídicas e suas aplicações, assim como apresentou como exemplo, um modelo de tese tributária construída por tecnologias jurídicas que possibilitem através de estratégias judiciais, reduzir custos e recuperar tributos de empresas, de forma legal e lícita.

Face ao exposto, espera-se que nesse trabalho possa compreender e demonstrar as teses tributárias, que são tecnologia jurídicas aplicadas para pequenas e médias empresas, com a possibilidade de excluir, reduzir e recuperar tributos, cobrados indevidamente pelo fisco nos últimos cinco anos.

2 SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

A Constituição federal de 1988 – CF, cria o Sistema Tributário Nacional e a Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional - CTN, dispõe sobre o Sistema Tributário Brasileiro, instituindo as normas gerais de direito tributário.

O CTN, em seu artigo 3º, reza que:

Art. 3º Tributo é 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. (BRASIL,1966).

De acordo com o que ensina Ruy Barbosa Nogueira, os tributos são as receitas derivadas que o Estado recolhe do patrimônio dos indivíduos, baseado no seu poder fiscal (poder de tributar, às vezes consorciado com o poder de regular), mas disciplinado por normas de direito público que constituem o Direito Tributário. (NOGUEIRA, 1995, p.155).

O poder de instituir e criar tributos, estabelecido no artigo 145 da Constituição Federal - CF, é conferido à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios. Segundo Amaro, o poder de criar tributo é repartido entre os vários entes políticos, de modo que cada um tem competência para impor prestações tributárias, dentro da esfera que lhe é assinalada pela Constituição. (AMARO, 2008, p.93).

Entre as teorias que explicam as espécies tributárias, temos a teoria pentapartida (também conhecida como quinquenpartite, quinquenpartida ou pentapartite) que é uma doutrina majoritária defendida por grandes doutrinadores, entre eles, Eduardo Sabbag, em que sustenta que são cinco as espécies tributárias que compõe o sistema tributário brasileiro: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimo compulsório e as contribuições especiais. (Sabbag, 2016, p. 461). Insta saber, que essa sustentação está fundamentada nos artigos 145, 148, 149 e 149-A da CF.

A teoria pentapartite é também a adotada pelo Supremo Tribunal Federal - STF, vez que, segundo sua jurisprudência, os empréstimos compulsórios (Recurso Extraordinário nº 111.954/PR, DJU 24/06/1988) e as contribuições especiais (AI-AgR 658576/RS, Relator Ministro Ricardo Lewandowski, 1ª Turma, Julgamento em 27/11/2007; AI-AgR 679355/RS, Relator Ministro Ricardo Lewandowski, 1ª Turma, Julgamento em 27/11/2007) são espécies tributárias autônomas,

ostentando natureza jurídica própria que as distingue dos impostos, taxas e contribuições de melhoria.

Conforme nos ensina Hugo de Brito Machado (Machado, 2006), a relação entre o Estado e as pessoas sujeitas à tributação não é relação simplesmente de poder, mas uma relação jurídica. Essa relação constitui objeto essencial do Direito Tributário, que é de natureza obrigacional, como já ficou esclarecido.

A relação tributária, como qualquer outra relação jurídica, surge da ocorrência de um fato previsto em uma norma como capaz de produzir esse efeito. Em virtude do princípio da legalidade, essa norma há de ser uma lei em sentido restrito, salvo em se tratando de obrigação acessória, como adiante será explicado.

A lei descreve um fato e atribui a este o efeito de criar uma relação entre alguém e o Estado. Ocorrido o fato, que em Direito Tributário denomina-se fato gerador, ou fato impositivo, nasce a relação tributária, que compreende o dever de alguém (sujeito passivo da obrigação tributária) e o direito do Estado (sujeito ativo da obrigação tributária). O dever e o direito (no sentido de direito subjetivo) são efeitos da incidência da norma. (MACHADO, 2016, p. 124).

De conformidade com o artigo 113, do CTN, as obrigações tributárias são apresentadas em duas espécies:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. (BRASIL, 1966).

De acordo com o artigo 114, do CTN, o fato gerador é um evento que, no momento de sua ocorrência, faz surgir a obrigação de pagar tributo ou de fazer ou deixar de fazer algo no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributo.

Como exemplos temos, a circulação de mercadoria é fato gerador do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços - ICMS; ser proprietário de automóvel é fato gerador do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA e auferir renda é fato gerador do Imposto de Renda.

Reza o artigo 119, do CTN, que na relação jurídico-tributária, o sujeito ativo será, sempre, uma das pessoas jurídicas de direito público interno: União, Estado, Distrito Federal ou Município;

estes são os titulares da competência conferida pelo artigo 145, da Constituição Federal, para instituir, arrecadar e fiscalizar tributo.

Já o sujeito passivo da relação jurídico-tributária, conforme artigo 121, do CTN, é a pessoa física ou jurídica – contribuinte ou responsável, que está obrigada a satisfazer a obrigação tributária. Aquele que tem relação pessoal e direta com o fato gerador da obrigação tributária é chamado de contribuinte.

Há também o responsável tributário, artigo 128, CTN, que mesmo sem ser contribuinte, tem a obrigação de satisfazer o objeto da relação jurídico-tributária. Um exemplo desse tipo acontece com o imposto de renda retido na fonte, do qual o contribuinte é o assalariado; contudo, a fonte pagadora, por disposição expressa em lei, é responsável por reter o imposto, devendo efetuar o recolhimento à União.

Conforme Machado (2016), a base de cálculo do imposto nos permite identificar o tributo de que se cuida. Quando a lei institui um imposto sobre a renda, mas indica como base de cálculo a receita ou o patrimônio, está criando imposto sobre a receita e o patrimônio, e não sobre a renda. A base de cálculo é um elemento essencial que identifica o tributo, sobre o qual se aplica a alíquota para ter-se como resultado o valor do tributo correspondente.

A alíquota é um percentual, definido em lei, a ser aplicado sobre a base de cálculo para determinar o valor do tributo.

No lançamento tributário, Paulsen (2014), entende que, como diz o art. 142 do CTN, ato privativo da autoridade fiscal. Isso porque é o modo de formalização do crédito tributário que é feito independentemente do conhecimento do débito pelo contribuinte e mesmo contrariamente ao entendimento deste.

O CTN, repercutindo tal exclusividade, refere que o lançamento pode se dar de três modos: mediante declaração, por homologação ou de ofício e no lançamento por declaração, o contribuinte fornece ao Fisco elementos para que apure o crédito tributário e o notifique para pagar o tributo devido. Note-se que não se cuida de declaração em que o contribuinte reconheça o débito, pois, se fosse o caso, dispensaria lançamento pelo Fisco.

A declaração diz respeito a fatos necessários à apuração, pelo Fisco, do crédito tributário. O contribuinte, nestes casos, cumpre seu dever de informar, mas espera a notificação quanto ao montante a ser pago.

No lançamento por homologação, é o contribuinte quem apura e paga o tributo, cabendo ao Fisco simplesmente cancelar tal apuração quando a entenda correta, mediante homologação expressa ou tácita. Nenhum ato do Fisco, portanto, se faz necessário para que o crédito tributário reste consolidado como sendo aquele reconhecido e pago pelo contribuinte. Por isso, aliás, boa parte da doutrina considera o lançamento por homologação como um auto lançamento pelo contribuinte.

O simples decurso do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador tem efeito homologatório, impedindo, a contrário sensu, que o Fisco proceda a lançamento de ofício de eventual diferença ainda devida e não paga nem declarada. O prazo, portanto, não é propriamente para a homologação, pois esta ocorrerá de qualquer modo, ainda que tacitamente. O prazo é, sim, para que o Fisco proceda ao lançamento de ofício de eventual diferença.

2.1 As Origens dos Tributos

Desde os primórdios do tempo o homem é considerado um ser social pois para sobreviver e se desenvolver ele precisa da convivência com outros de sua raça. Esse conjunto de pessoas que se relacionam e estabelecem relações e compartilham propósitos, preocupações e costumes, constitui uma comunidade organizada na qual chamamos de sociedade.

Com a necessidade de estabelecer regras de convívio social e de subordinação política surge o Estado, o poder político que se organiza e governa um povo. O Estado desenvolve atividades políticas, econômicas, sociais, administrativas, financeiras, educacionais, policiais, entre outras, estruturando e regulando a vida em sociedade.

Para isso, é primordial que este detenha recursos suficientes para atingir seus objetivos. E um dos principais instrumentos utilizado pelo Estado para adquirir recursos é o tributo. Nos primórdios dos tempos, o produto da arrecadação de tributos geralmente era utilizado para armar exércitos, para promover festas ou mesmo nas vitórias em guerras onde os vencidos eram obrigados a pagar tributos aos vencedores.

Nos tempos da monarquia, a sociedade se dividia em classes dominantes como a nobreza e o clero, que não pagavam tributos, e em classes dominadas, dos comerciantes e trabalhadores, que pagavam pesados tributos ao Estado.

O fato marcante dessa época foi o sistema tributário imposto pelo Rei Luís XIV, na França, cujo objetivo era “quero que o clero reze, o nobre morra pela pátria e que o povo pague”. Com as altas majorações dos tributos, o povo reagiu deflagrando a Revolução Francesa, em 1789. FERREIRA (2017, p.1).

Da mesma forma, após a Revolução Francesa, os Estados Unidos, tornou-se independente da Inglaterra, e sendo uma das principais causas da guerra de independência os pesados tributos que a Coroa Britânica cobrava de suas colônias na América.

Esses movimentos de libertação foram motivos de inspiração no Brasil, e uma das principais revoltas foi a Inconfidência Mineira (1789), devido a cobrança dos rígidos impostos cobrados pela Coroa Portuguesa, que reservava o direito a quinta parte (20%) de toda a extração do ouro obtido pelas jazidas brasileiras, estendida depois à extração de diamantes.

Oportuno se torna a dizer que não haverá por parte da sociedade a aceitação total ao tributo ou o completo cumprimento voluntário das obrigações, mas, acima disso está o poder do Estado que interfere no patrimônio privado para cumprir sua finalidade social.

Com essa finalidade e conforme reza o artigo 150, da CF, é garantido os direitos dos contribuintes impondo limites ao poder do Estado de tributar. Entretanto, é preciso que os princípios constitucionais sejam aplicados e os recursos oriundos desses tributos possam ter o objetivo de financiar os programas e ações nas áreas da saúde, previdência, educação, moradia, saneamento, meio ambiente, energia, transporte e etc, para propiciar o bem-estar social da sociedade.

Desta forma, o mote, é ter-se uma política tributária mais justa e digna, onde o governo arrecada o necessário para suprir os custos e investimentos públicos exigidos pela sociedade, mediante a contribuição de todos os cidadãos, segundo sua capacidade contributiva.

2.2 A Evolução da Carga Tributária Brasileira

Conforme o Estudo sobre os dias trabalhados para pagar tributos em 2017, (IBPT, 2017), o contribuinte brasileiro do seu rendimento bruto teve que destinar em média 41,80%, para pagar a tributação sobre os rendimentos, consumo, patrimônio e outros.

O levantamento também foi feito por faixa de renda e considera o período de maio de 2016 a abril de 2017. Assim, em 2017, dos 12 meses do ano, o cidadão tem que trabalhar 153 dias, ou seja, 5 meses e dois dias somente para pagar toda esta carga tributária.

No quadro abaixo, é estratificado os tipos de tributos no rendimento médio brasileiro:

Rendimento médio brasileiro	% Renda Bruta	Impacto %
Tributos sobre a renda	15,22	36,41
Tributos sobre o patrimônio	3,06	7,32
Tributos sobre o consumo	23,52	56,27
TOTAL	41,80	100,00

Fonte: IBPT maio/2017

Conforme se verifica, os tributos sobre o consumo representam 56,27% do total arrecadado. A carga tributária em consumo significa que, proporcionalmente quem tem uma renda menor paga mais impostos. É uma tributação injusta pois penaliza que ganha menos, ao contrário dos países desenvolvidos onde a maior carga tributária recai sobre a renda e o patrimônio, que é a forma justa de taxar tributos.

Em vez de ter uma política para tributar o contribuinte de acordo com a sua capacidade de contribuir, o Estado na prática, aumenta a tributação indireta sobre o consumo, que é reconhecidamente regressiva, ou seja, todos pagam a mesma coisa, e, dessa forma, atinge mais fortemente as classes menos favorecidas, sendo claro instrumento de injustiça fiscal.

Conforme estudos do IBPT (IBPT/2017), a carga tributária atingiu em 2015, o índice de 35,42% do Produto Interno Bruto - PIB. A tabela abaixo mostra a evolução da carga tributária no decorrer do período entre 1986 a 2015.

1986	1990	2001	2012	2015
22,39%	29,91%	30,67%	34,61%	35,42%

Fonte: IBPT maio/2017

É de se destacar, que no ano de 2015 atingimos 35,42% de tributos de tudo que produzimos no Brasil. Como exemplo, de cada R\$10,00 produzidos, R\$3,54 são tributos arrecadados pelo

governo. Verifica-se, portanto, a ascensão vertiginosa no percentual do montante de tributos arrecadados em relação ao PIB.

A crescente evolução da carga tributária brasileira em relação ao PIB, principalmente sobre as empresas, apresenta enormes impactos para o crescimento do setor produtivo brasileiro, pois atinge as poupanças do setor privado e a margem de lucro dos empresários, o que torna o setor mais vulnerável à concorrência estrangeira e dificultando as exportações.

O sistema tributário brasileiro impõe ao contribuinte uma carga tributária composta de mais de 90 tributos (impostos, taxas e contribuições de melhorias) que geram mais de 250 obrigações, sem contar com o grande volume de alterações legais e as trabalhistas. (ZANLUCA, 2016).

Essa realidade é complexa e traz um custo financeiro enorme para as empresas contribuintes, bem como a insegurança de se estar ou não cumprindo com todas as obrigações exigidas pelo Fisco. O empresário atual tem de identificar e monitorar permanentemente as variáveis competitivas que afetam a performance de sua empresa.

2.3 A Relação Jurídica Tributária

O artigo 145, da CF, outorga poderes aos entes federativos União, Estados, Distrito Federal e Municípios, para criação e majoração de tributos. Atualmente, os tributos no Brasil, são os impostos (art. 145, I, CF), as taxas (art. 145, II, CF), as contribuições de melhoria (art. 145, III, CF), o empréstimo compulsório (art. 148, CF) e as contribuições sociais (art. 149, CF).

Via de regra, os tributos são criados por lei ordinária, podendo também ser por lei complementar e por medida provisória. Por lei complementar são instituídos a contribuição social, o empréstimo compulsório, o imposto sobre grandes fortunas e o imposto residual.

A lei, ao instituir determinado tributo, estabelece a sua hipótese de incidência, ou seja, é a lei em abstrato da situação a que atribui o efeito jurídico de gerar uma obrigação.

Quando ocorre no mundo concreto o fato gerador (arts. 114 a 118, do Código Tributário Nacional - CTN), o que está previsto na lei, nasce imediatamente a obrigação tributária (art. 113, do CTN), o dever de pagar o tributo. Junto com a obrigação tributária surge o sujeito ativo, com o direito de exigir o tributo e o sujeito passivo, com o dever de pagar o tributo.

Em regra, a lei fornece ao sujeito passivo todos os elementos do fato gerador que possibilitam a quantificação da obrigação tributária. Dessa forma, pode-se afirmar que a obrigação tributária, na maioria das vezes, já surge líquida e certa (certa quanto à existência e determinada quanto ao objeto) para o sujeito passivo.

Nessa hipótese, o cumprimento da obrigação pelo sujeito passivo deve ser realizada após a ocorrência do fato gerador, independente de qualquer manifestação do sujeito ativo. Se o sujeito passivo tem todos os meios para quantificar a obrigação, e a lei o obriga a cumprir após a ocorrência do fato gerador, independentemente de qualquer manifestação do credor e ele assim não procedeu, ou se o sujeito passivo não tinha os meios para quantificar sozinho sua obrigação, o sujeito ativo tem que obrigatoriamente agir, verificando: ocorrência do fato gerador, a matéria tributável, montante do tributo, quem é o devedor e notificando-o para que cumpra a obrigação.

Assim, o sujeito ativo tem um crédito tributário em face do sujeito passivo. Este crédito tributário será constituído através do ato administrativo pelo Fisco que é o lançamento tributário (art. 142, do CTN), que visa assegurar os direitos de exigir o tributo devido.

O doutrinador Carrazza (2015), expõe o seu posicionamento no seguinte sentido:

O lançamento nada mais é que um ato administrativo de aplicação da norma tributária material ao caso concreto. Não faz nascer o tributo, mas “declara” o montante do crédito tributário, dando resposta, em caráter oficial, às seguintes indagações: 1ª) Quem é o contribuinte?; 2ª) Quanto ele deve ao Fisco?; 3ª) Onde ele deve efetuar o pagamento do tributo?; 4ª) Como ele deve efetuar o pagamento do tributo?; 5ª) Quando ele deve efetuar o pagamento do tributo? (CARRAZZA, 2015, p.506-507).

O Fisco tem até cinco anos para realizar o lançamento tributário, e, se não realizar, ocorre a Decadência Tributária (art. 173, do CTN), que é a perda de direito do Fisco de constituir o crédito tributário, ou seja, a perda do direito de cobrar o pagamento do tributo e da multa.

De conformidade com o CTN, temos quatro modalidades de lançamento tributário: a modalidade por lançamento (art.147, CTN): quando efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato; a modalidade por arbitramento (art. 148, CTN) quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, à autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos

prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial; a modalidade de ofício (art. 149, CTN) é quando efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa quando a lei assim o determine, entre as principais a declaração não seja prestada, quando a pessoa legalmente obrigada deixe de atender no prazo e forma da legislação tributária, quando se comprove falsidade, erro ou omissão, ou por inexatidão, por omissão ou fraude pelo sujeito passivo; e finalmente a modalidade por homologação (art. 150, CTN), que ocorre quando os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa. (Brasil, 2017).

O crédito tributário pode ser excluído, suspenso e extinto. Ele pode ser excluído pela isenção e pela anistia. Essa exclusão não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias, conforme estabelecido no artigo 175 do CTN.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário poderá ocorrer através da moratória, do depósito do seu montante integral, nas reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo, da concessão de medida liminar em mandado de segurança, da concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial e do parcelamento do crédito tributário. A suspensão não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias, de acordo com o artigo 151, do CTN.

Já a extinção do crédito tributário pode ser efetuada por pagamento, da compensação, transação, remissão, na ocorrência da prescrição ou da decadência, da conversão de depósito em renda, do pagamento antecipado e a homologação do lançamento, da consignação do pagamento, da decisão administrativa irreformável e da dação em pagamento, conforme previsto no artigo 156 da CTN.

Uma vez realizado o ato administrativo do lançamento tributário, o Fisco procede a cobrança do crédito tributário, através do auto de infração ou notificação fiscal ao sujeito passivo para se manifestar no prazo conforme a lei do tributo e na sua falta o prazo de 30 dias, conforme artigo 160, do CTN.

O sujeito passivo, no caso o devedor, ao receber o auto de infração ou notificação fiscal, tem quatro caminhos a seguir: pagar o tributo, recorrer na esfera administrativa, recorrer na esfera judicial ou não fazer nada.

Ocorrendo o pagamento pelo devedor do tributo extingue o crédito tributário. No caso de recorrer na esfera administrativa ou judicial esse assunto será tratado neste trabalho em outro capítulo.

Uma vez esgotado o prazo fixado, para pagamento do crédito tributário, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular, o Fisco constitui a Dívida Ativa Tributária fazendo a inscrição do crédito tributário do sujeito passivo. A dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída.

Assim, o crédito tributário não suspenso, não extinto ou não excluído, poderá ser inscrito em dívida ativa. A dívida ativa pode ser definida como o crédito tributário inscrito. Após a inscrição na dívida ativa, cria-se o cenário hábil à propositura da ação judicial de cobrança.

Para isso, o Fisco tem um prazo de cinco anos após a constituição definitiva do crédito tributário para ajuizar a ação de execução fiscal (Lei nº 6.830/80), sob pena de prescrição, que é a perda do direito de ajuizar a ação de execução fiscal, após o prazo de cinco anos, contados da data da constituição definitiva do crédito tributário, conforme artigo 174 do CTN.

Uma vez constituída a Dívida Ativa, os seus efeitos transformam o crédito tributário em dívida ativa tributária (contábil); gera presunção de liquidez e certeza do crédito, Lei 6830/80, artigo 3º (material) e permite a cobrança da dívida ativa tributária sob as normas da Lei de Execução Fiscal, lei 6830/80 (processual).

A Execução Fiscal é o termo que se aplica ao procedimento especial em que a Fazenda Pública requer de contribuintes inadimplentes o crédito que lhe é devido, utilizando-se do Poder Judiciário, pois não lhe cabe responsabilizar o devedor.

Assim, por meio do Poder Judiciário, a Fazenda Pública busca, junto ao patrimônio do executado, bens suficientes para o pagamento do crédito que está sendo cobrado por meio da execução fiscal.

O processo de execução se baseia na existência de um título executivo extrajudicial, denominado de Certidão de Dívida Ativa (CDA), que servirá de fundamento para a cobrança da dívida que nela está representada, pois tal título goza de presunção de certeza e liquidez.

Dessa forma, a ação de execução fiscal será instruída com certidão de dívida ativa e o executado será citado para, no prazo de cinco dias, pagar a dívida acrescida dos respectivos encargos ou garantir a execução. Não se verificando o pagamento, nem a garantia de execução dentro dos prazos previstos pela legislação vigente, a execução deverá cair em qualquer bem

penhorável do executado. A lei assegura ao executado oferecer embargos no prazo de 30 dias, contados a partir do depósito, da juntada da prova da fiança bancária ou da intimação de penhora.

3 O AMBIENTE DE NEGÓCIOS, OS IMPACTOS TRIBUTÁRIOS E O DIREITO DE PAGAR SOMENTE O TRIBUTOS DEVIDO

O ambiente organizacional é o conjunto de todos os fatores, tanto internos como externos, que podem influenciar o progresso obtido por meio da realização dos objetivos. (CERTO; PETER,1993).

Por conseguinte, as empresas estão inseridas em um ambiente externo e interno. E a sobrevivência e o sucesso dependem da sua sintonia com estes ambientes.

Este conceito pode ser sintetizado no pensamento de Sun Tzu, em seu livro “A Arte da Guerra”, com adaptação de James Clavell.

Se não nos conhecemos (ambiente interno) nem nossos inimigos (ambiente externo), sucumbiremos em todas as batalhas. Se nos conhecemos, mas não ao inimigo, para cada vitória sofreremos uma derrota. Se conhecemos o inimigo e a nós mesmos, não precisamos temer o resultado de uma centena de combates. (ZUN TSU,2002).

As forças ambientais tornam-se incontroláveis quando elas não são previstas com certa antecedência. Portanto, é preciso conviver com as turbulências, sabendo neutralizar seu impacto.

O Governo tem suas regras e procedimentos para pagamento de impostos, exportação, abertura de empresas e procedimentos administrativos da administração pública que afetam as empresas.

O Fisco brasileiro cobra tributos sobre salários, faturamento e movimentação financeira gerando o efeito cascata. Além disso, em muitos casos descumpra a Constituição Federal e a lei, através de atos administrativos, onerando ainda mais a empresa (incluindo a criação de tributos inconstitucionais).

3.1 O Ambiente de Negócios

A empresa para sobreviver depende da sua capacidade de interagir e de reagir com o meio onde desenvolve a sua atividade. Entender o ambiente onde está inserida, e as principais tendências e mudanças que afetam o negócio que a empresa vai desenvolver é o primeiro passo para determinar objetivos e iniciar um caminho bem-sucedido.

A análise do ambiente é um processo de monitoração do ambiente organizacional que identifica os riscos e oportunidades presentes e futuras que possam interferir na habilidade da empresa em atingir suas metas e garantir o sucesso organizacional.

A análise do ambiente é dividida em três níveis principais:

- ambiente interno – é constituído pelos aspectos organizacionais, de marketing, financeiro, de pessoal e de produção.
- ambiente operacional ou setorial - está relacionado com o ambiente externo composto de setores que normalmente tem envolvimento relativamente mais imediato na administração estratégica, sendo constituído pelos componentes: fornecedor, concorrência, cliente, mão-de-obra e internacional.
- ambiente geral – é composto de componentes econômicos, tecnológicos, legais, políticos e sociais, que normalmente tem amplo escopo e pouca aplicação imediata para administrar uma organização, mas impacta a organização. (CERTO; PERTER, 1993, p. 42).

Assim, a análise do ambiente é uma das principais etapas do planejamento estratégico de uma empresa, pois além de detectar onde a empresa está inserida nesse ambiente, possibilita identificar riscos e oportunidades, assim como pontos fortes e pontos fracos.

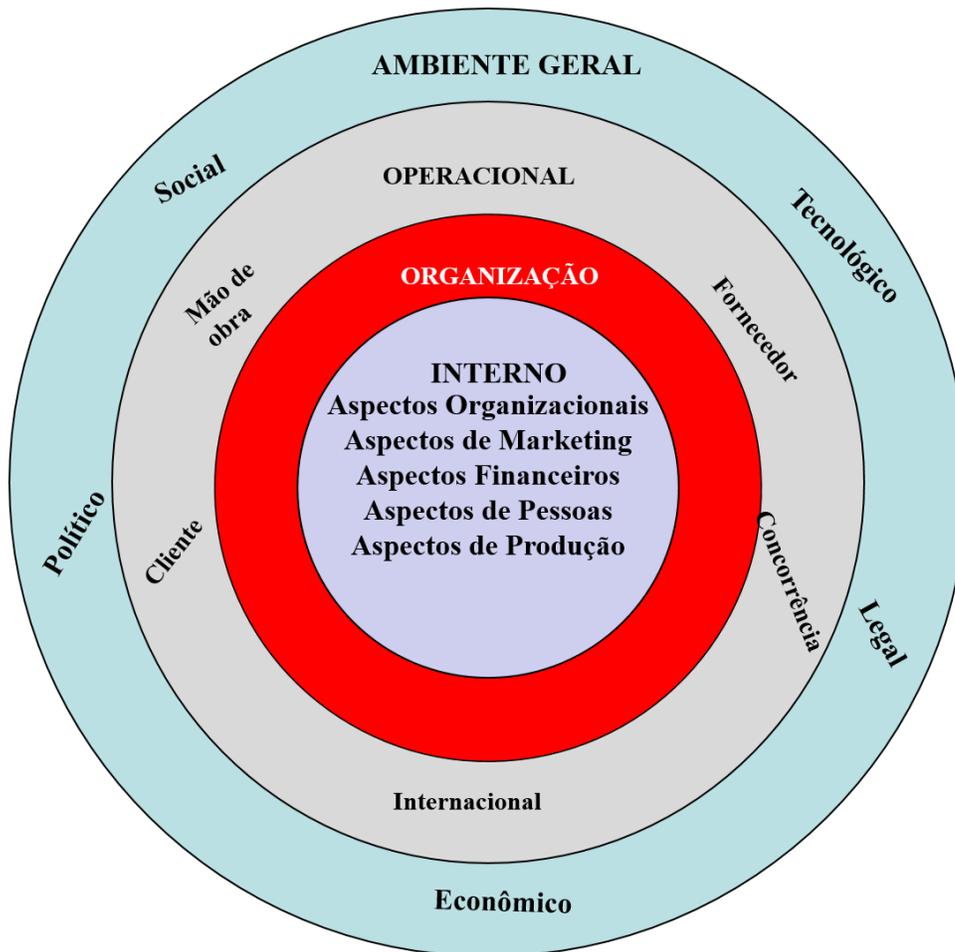
A principal ferramenta utilizada para obter as informações necessárias para essa análise é a matriz SWOT ou FOFA que tem como objetivo sistematizar a análise do ambiente e da organização realizadas nesta etapa do planejamento, identificando oportunidades, ameaças, pontos fortes e pontos fracos.

As oportunidades e ameaças estão associadas às variáveis analisadas no ambiente externo, ou seja, na análise do macroambiente e do ambiente setorial. Aqui também devem ser analisadas as tendências, probabilidades e impactos na organização para se ter uma visão clara sobre a relevância para a organização sobre cada informação.

Sobre os pontos fortes e fracos, a empresa pode, por exemplo, na falta de estacionamento, firmar parceria com uma empresa de estacionamento próxima e prover o estacionamento para os clientes. No que tange esses aspectos, a empresa deve se proteger. Por exemplo, se os juros estiverem altos, não é o momento de fazer grandes investimentos, focando apenas no que for imprescindível.

Em relação à concorrência, a empresa deve buscar diferenciar-se, não competindo com os mesmos atributos.

A figura abaixo ilustra o relacionamento de cada um desses níveis com os outros, bem como com a organização como um todo, e esboça livremente os diversos componentes que compõem cada nível.

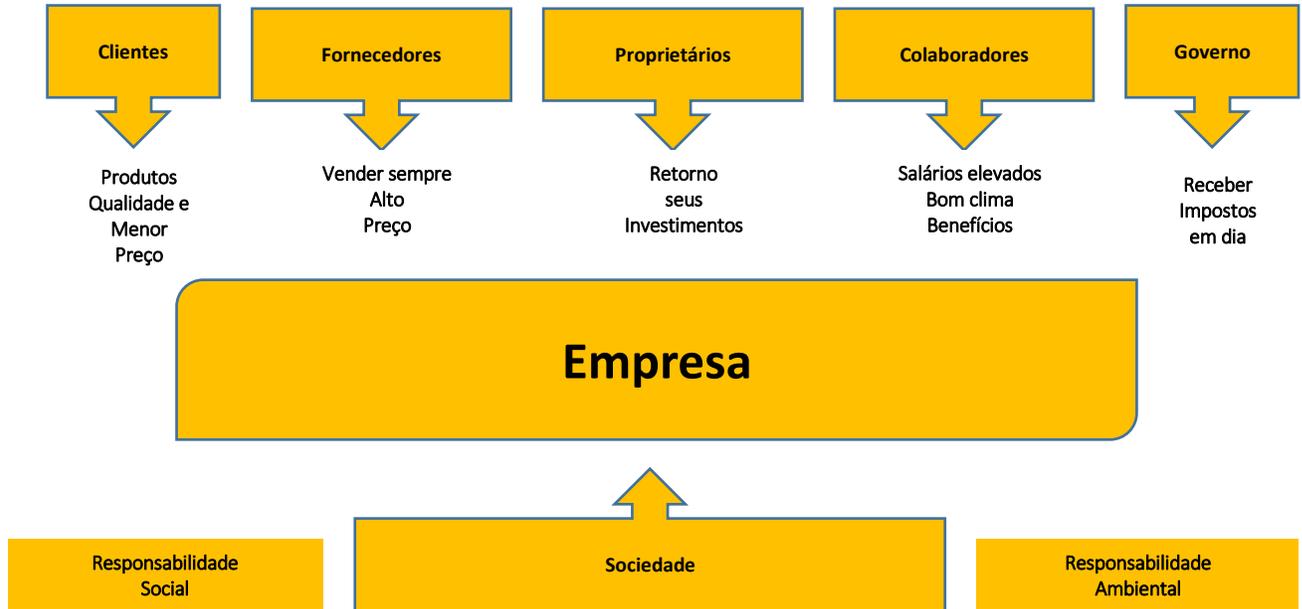


Fonte: Certo e Peter, 1993

No ambiente operacional ou setorial encontramos as variáveis com seus respectivos interesses, chamados de *stakeholder*, que significa público estratégico e descreve uma pessoa ou grupo que tem interesse em uma empresa, negócio ou indústria, podendo ou não ter feito um investimento neles.

É um termo criado pelo filósofo chamado Robert Edward Freeman (Freeman, 1984), e tem se tornado cada vez mais comum, uma vez que é uma peça muito importante para contribuir no desempenho de uma organização e influenciar as atitudes e ações do *stakeholder* dentro da empresa.

A figura abaixo apresenta as partes interessadas que influenciam o ambiente empresarial.



Fonte: Freeman, 1984

Nesse cenário, verifica-se um ambiente cada vez mais hostil para as empresas, onde o cliente está cada vez mais infiel a marca e exigindo produtos de qualidade e menor preço. Um negócio para sobreviver e dar lucro deve definir os benefícios que irão satisfazer os desejos de seus clientes. Nesse ambiente, a empresa ainda depara com a obsolescência dos produtos, pois desejos nascem, mudam e morrem.

Como exemplo, podemos citar que desejos nascem: a vida inteira fizemos pipoca na panela, hoje não dá para pensar em pipoca se não for no micro-ondas, mas atualmente adquiri uma pipoqueira elétrica que faz pipocas mais saudáveis e de maneira prática e rápida. Além de ter design moderno faz pipoca mais saudável porque não utiliza óleo nem gordura, e tem copo medidor de milho. Enquanto a pipoca está sendo preparada, pode-se colocar margarina ou manteiga para derreter na colher dosadora, para ser adicionada na pipoca depois de pronta.

Na mudança de desejos, exemplifica que há trinta anos atrás, carros com quatro portas eram só para taxi, assim como carro preto era só carro oficial do governo. Além disso, carro hidramático era só para deficiente físico e ar condicionado deixava as pessoas resfriadas. Hoje, ter carro preto

é elegante, ar condicionado digital é componente indispensável e carro com quatro portas é conforto para o cliente. Já para desejos que morrem, quem, tempos atrás, não gravava filmes, novelas, shows, programas, etc? Hoje com a tecnologia disponível na internet, ninguém tem mais esse desejo.

Assim, cada vez mais produtos da mesma linha terão o mesmo preço e a mesma qualidade, reduzindo cada vez mais a lucratividade do negócio, pois com a globalização, o empresário está competindo com empresas e marcas do mundo inteiro.

Além disso, a alta carga tributária brasileira é integral apenas sobre uma parcela do mercado devido à grande informalidade ainda vigente no Brasil. O que oferece pressão para baixo nos preços dos produtos pela via da concorrência desleal (sonegação). Basta ver nos noticiários, a situação no Rio de Janeiro, onde cargas são roubadas e depois oferecidas a preços irrisórios em feiras públicas nos bairros da cidade. Isso, compromete a capacidade contributiva das empresas que estão atuando na legalidade e as empurrando para a informalidade.

Também não poderia deixar de falar do cenário político atual que é catastrófico em razão da corrupção de políticos e de empresas envolvidas. Novos paradigmas de diferenciação são necessários para buscar a ética nos negócios, responsabilidade social e ambiental, respeito e preocupação com deficientes físicos, funcionários idosos e diversidade social, seleção e respeito com fornecedores e ao CDC.

3.2 Os Impactos Tributários no Faturamento das Empresas

O Governo tem suas regras e procedimentos para pagamento de impostos, exportação, abertura de empresas e procedimentos administrativos da administração pública que afetam as empresas.

Para entender os impactos dos tributos que afetam as empresas, é preciso considerar na formação dos preços e na projeção da margem de lucro, especialmente, o peso dos tributos incidentes sobre as receitas de venda de produtos e serviços (Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte - ICMS, Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS, Programa de Integração Social - PIS/ Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e Contribuições Previdenciárias); as importações de bens, serviços e tecnologia (II - Imposto sobre Importação de

Produtos Estrangeiros, IPI, PIS/COFINS, Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE, ICMS e ISS); a folha de salários (contribuições previdenciárias); o patrimônio (Imposto Territorial Rural - ITR, Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU e Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores - IPVA); o exercício de certas atividades reguladas (ex: taxa da Agência Nacional de Telecomunicações - Anatel, Fundo de Universalização dos Serviços de Telecomunicações - FUST, Fundo para o Desenvolvimento Tecnológico das Telecomunicações - FUNTTEL) e, finalmente, o lucro (Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL).

Além disso, há os tributos que, em certos casos, serão recolhidos antecipadamente pelos seus fornecedores (a exemplo do ICMS pago por substituição tributária) e aqueles que serão retidos pelos seus clientes quando do pagamento das faturas (a exemplo do IRPJ, PIS/COFINS e, em certos municípios, do ISS). O cômputo dessas retenções é especialmente importante na elaboração do fluxo do caixa do empreendimento. (BORGES, 2016).

3.3 O Direito de Pagar Somente o Tributo Devido

A CF, em seu artigo 5º, inciso II, reza que:

II – ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. (BRASIL, 1988).

No caso em tela, a Carta Magna não obriga o contribuinte a fazer alguma coisa que o prejudique, e em virtude disso, ninguém estará coagido a pagar um tributo maior do que aquele definido em lei. Desta forma, e sendo lícito o contribuinte tem o direito de optar pelo tributo que resulte em menor custo para o seu caixa ao ente fiscal.

Além disso, o CTN, no artigo 110, afirma:

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias. (BRASIL, 1966).

Portanto, é inadmissível que qualquer lei tributária restrinja direitos ou desvirtue figuras jurídicas já delineadas pelas demais leis. O contrário seria voltarmos à ditadura, rasgando-se a Constituição e ferindo a democracia, tão cara aos brasileiros.

Qualquer cidadão ou entidade organizada (seja empresa, sindicato ou associação) tem o direito de cumprir suas obrigações estritamente dentro das regras do ordenamento jurídico vigente.

Pagar tributo, apesar de dever, não é imposição que retire do contribuinte o direito à liberdade, do planejamento e da gestão de seu patrimônio. (MAPH, 2017).

Zanluca (2016) observa que é uma preocupação (merecida, aliás) para a prevenção de eventuais contingenciamentos (falta de pagamento de imposto, atendimento da legislação, obrigações acessórias e lisura dos procedimentos). Mas a revisão tributária também precisa ser em relação aos seus direitos e créditos fiscais.

É notório que, devido à complexidade fiscal, existem os chamados “ativos ocultos”, verdadeiras fontes de dinheiro, escondidas na contabilidade, decorrentes de:

- interpretações equivocadas das normas em vigor (ou mesmo aplicação de normas “antigas”);
- disposições regulamentares de impostos duvidosas (que deixam margem a diversas interpretações) e contra as normas constitucionais pertinentes;
- ênfase no “recolher” e não no “planejar” e “economizar” (sempre dentro dos limites legais);
- excesso de burocracia, normas, empecilhos à compensação, interpretações equivocadas do fisco sobre direitos legítimos do contribuinte, etc.

Os princípios constitucionais da restrição da lei e da livre iniciativa não deixam dúvidas que, dentro da lei, o contribuinte pode agir no seu interesse (art. 5º, II, art. 170, II, da Constituição Federal, etc.).

Portanto, existindo o direito à recuperação de tributos é mister ao fisco respeitá-lo, cabendo, obviamente, ao contribuinte demonstrar sua legalidade e correção (cálculo correto, tempo limite de compensação, etc.), (ZANLUCA, 2016).

Da mesma forma e a fim de evitar abuso ou excesso de poder, a própria CF estabelece em seu artigo 150, as limitações ao poder de tributar por meio de princípios, os quais devem ser observados por todos os entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), trazendo fundamentos que norteiam o sistema jurídico tributário.

Sobre o exposto, pode-se concluir que o conhecimento da competência tributária, do direito tributário, dos impostos e suas especificações, bem como das limitações ao poder de tributar são imprescindíveis para empoderar o contribuinte para que este possa exercer a fiscalização das atividades tributárias do Estado, sendo capaz de identificar inconstitucionalidades quando da instituição ou majoração de cada um dos impostos previstos no ordenamento jurídico brasileiro. (MATHIAS, 2017).

4 TECNOLOGIAS JURÍDICAS E SUAS APLICAÇÕES

Essa complexidade do Sistema Tributário Brasileiro muitas vezes gera distorções e irregularidades na maneira de arrecadar pelo fisco (seja municipal, estadual ou federal), contrariando as normas legais, e, comprometendo e onerando ainda mais as empresas que acabam pagando muito mais imposto do que o necessário, além de não ter acesso as soluções que busquem limitar o poder do Estado com a correta aplicação da lei.

Não há um empresário que acorde satisfeito e com vontade de pagar imposto. Infelizmente, ainda existem empresários que acreditam e buscam caminhos alternativos para sonegar (evasão fiscal) ou macular e fraudar impostos (elusão fiscal) e ficar na informalidade. E as consequências, são que o custo é maior que a economia feita, sem considerar as multas e penalidades impostas pelo fisco, além de cometer crime de acordo com a Lei nº 4.729/1965.

Diante deste cenário, o uso de tecnologias jurídicas permite a possibilidade de reduzir tributos e reinvestir na empresa o capital que estava perdido, tudo estritamente dentro da legalidade e da ética profissional.

Trata-se de tecnologias que até então só as grandes empresas, que contratavam as grandes bancas jurídicas, eram beneficiárias, e agora, está ao alcance das pequenas e médias empresas. (RELVAS, 2016).

4.1 Tecnologia Jurídica

O contexto desta análise, aliás, é fértil para que se coloque outro ponto até aqui desprezado por muitos, qual seja, a existência de uma tecnologia jurídica que deve ser dominada pelos profissionais do Direito e que deve atender às necessidades das pessoas.

Tecnologia jurídica, portanto, não apenas para demandar, isto é, para ajuizar ou contestar ações judiciais, mas para que o advogado se poste de forma ativa no âmbito das múltiplas forças que se combinam para compor o cenário dinâmico em que seus clientes estão imersos.

A origem dessa tecnologia jurídica é a teoria jurídica, equação que põe a perder a tola pretensão de criar uma separação estanque entre prática e teoria. O que nas faculdades de Direito é teoria, nas empresas – e no restante dos setores da sociedade – é tecnologia jurídica.

O planejamento jurídico é uma inovação da tecnologia jurídica. É um instrumento valioso na busca da sustentabilidade jurídica. (MAMEDE, 2013).

4.2 As Grandes Teses Tributárias

Na definição de Relvas (2016), as teses são propriamente tecnologias jurídicas construídas com argumentos jurídicos, num ambiente que o entendimento do fisco ou a aplicação de determinada lei contraria um direito do contribuinte. Munidos desta tese o contribuinte busca reduzir sua carga tributária e/ou reembolsar-se de pagamentos a maior que foram efetivados nos últimos cinco anos.

Para isso, todos os esforços são empregados para estabelecer uma ligação entre um precedente jurisprudencial relativamente seguro e que sirva de solução para um determinado problema jurídico e uma oportunidade de mercado dada um problema, de forma que este possa ser resolvido por determinado precedente, sempre com a finalidade de reduzir sua carga tributária e/ou reembolsar-se de pagamentos a maior efetivados nos últimos cinco anos, através de medidas judiciais.

Nesta solução aproveita-se de uma oportunidade jurídica que se apresentava no mercado, a qual seja, de desconhecimento prático por parte dos empresários, as implicações do julgado das cortes superiores ao cotidiano de suas empresas, visando sempre um fim vantajoso aos seus negócios.

Desse modo, são postas à disposição das empresas, sempre novas e seguras oportunidades de teses tributárias, exclusivamente aquela que se tornou uma tese jurídica poderosa, de aplicação prática e de forte relevância no mercado empresarial, que tenha a capacidade de servir de aporte de capital para investimento na atividade empresarial, devido o provável resultado econômico do êxito da demanda a ser instaurada.

No passado as teses foram importantes na luta por um tributo mais justo nesse país, mas eram aplicadas às grandes empresas que desfrutaram de seus resultados à medida que obtiveram sucesso nas respectivas ações.

Das teses que ainda não se extinguiram (temos hoje mais de 200 teses no Supremo Tribunal Federal – STF) os fundamentos outrora concebidos hoje são reproduzidos a partir da jurisprudência e dos próprios processos em andamento, posto que são públicos.

Além dessa diferença o principal público a ser beneficiado hoje são as Pequenas e Médias Empresas e não só as Grandes Empresas como no passado. (RELVAS, 2016).

4.3 Um Modelo de Tecnologia Jurídica: a Exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS

Conforme Relvas (2016), o PIS e a COFINS são tributos calculados sobre a receita bruta, e o seu percentual é muito significativo (9,25% no sistema não cumulativo e 3,65% no sistema cumulativo).

No dia 15/03/2017, o plenário do STF, decidiu em Recurso Extraordinário – RE 574.706 com repercussão geral que o ICMS não compõe base de cálculo do PIS e da COFINS.

Na votação não se discutiu a eventual modulação de efeitos porque não foi ainda pleiteada pela Procuradoria da Fazenda Nacional, podendo o STF vir a votar o tema em embargos de declaração interpostos com essa finalidade e trazendo elementos para a análise.

A recente publicação da decisão pelo STF, em 02/10/2017, sobre o RE 574.706 que excluiu o ICMS da base de cálculo do PIS e COFINS foi uma grande vitória dos contribuintes!

Essa decisão tornou o cenário incrivelmente favorável, vejamos os recentes acontecimentos:

- O STF julgou a matéria pró-contribuinte;
- A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional não pleiteou a modulação de efeitos;
- A Receita Federal impediu os contadores de interromper a cobrança a través da solução de consulta 6012 em 31/03/17.

Ou seja, o STF julgou favorável aos contribuintes, sem modulação e a Receita Federal impediu que os contadores excluam o ICMS da base de cálculo do PIS e COFINS, restando às empresas apenas a via judicial.

Essa decisão deve impactar em, pelo menos, 10 mil processos suspensos nas instâncias de origem e que estavam suspensas aguardando a definição do caso.

Como exemplo, uma empresa do setor de comércio puro que fature uma média de R\$ 500.000,00 por mês e esteja no regime de lucro estimado, portanto no sistema cumulativo

de PIS e COFINS com as alíquotas somadas de 3,65%, o total desse tributo a ser pago é de R\$ 18.250,00 mensais. Se em média ela for tributada com uma alíquota de 18% de ICMS ele teria uma base de cálculo cerca de R\$ 90.000,00 menor ou seja R\$ 410.000,00. Aplicando-se a alíquota do PIS e COFINS essa empresa teria que recolher R\$ 14.965,00, economizando cerca R\$ 3.285,00 por mês ou seja mais de 0,5% do faturamento ou neste caso da receita bruta.

Considerando que muitas empresas de setores muito competitivos têm margem líquida de lucro da ordem de 1,5% a 3% essa economia é muito significativa. Ou seja, ela pode aumentar seu lucro líquido entre 16% a 33% mensalmente, só com essa medida.

A empresa ainda pode recuperar o valor nos últimos 5 anos que é a multiplicação desse valor mensal por 60. Ou seja, nesse exemplo acima chegaríamos ao valor, sem juros e correção monetária de cerca de R\$ 197.100,00, valor suficiente para zerar o pagamento de PIS e CONFINS por mais de um ano. Conforme o porte da empresa, esse impacto poderá ser de suma importância para sua saúde financeira em plena crise em que vivemos. (RELVAS, 2016).

Com essa decisão do STF e sem a modulação dos efeitos, as empresas submetidas a essa sistemática têm o direito a recolher o PIS e COFINS sem a inclusão da parcela relativa ao ICMS em sua base de cálculo, bem como o direito à compensação dos créditos correspondentes aos valores que já foram pagos indevidamente a esse título, desde que não estejam na sistemática do simples nacional.

A metodologia da tecnologia jurídica Anexo 1, apresenta uma sinopse desenvolvida pelos participantes do Curso das Grandes Tese Tributárias de 2016, referente à Tese Exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/ COFINS, sem considerar a decisão em 15/03/2017, do plenário do STF, que decidiu em Recurso Extraordinário – RE 574.706 com repercussão geral que o ICMS não compõe base de cálculo do PIS e da COFINS. (RELVAS, 2016).

5 CONCLUSÃO E CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante da análise realizada em todo o Trabalho, conclui-se que embora haja pressupostos dispostos na Constituição Federal e Legislação, não é raro verificar normas, regulamentos, diretrizes, atos administrativos e interpretações sendo equivocadamente aplicadas diariamente.

Não restam dúvidas que a relação à carga tributária nacional é uma das demandas mais significativas das empresas brasileiras. Estudos comprovam as empresas chegam a pagar até mesmo 34% de tributos sobre o lucro obtido, sendo que esses valores podem ser maiores se forem considerados os encargos trabalhistas, taxas e outras obrigações aprovadas na nova Reforma Trabalhista.

Em um cenário cada vez mais competitivo, com o poder de tributar cada vez maior do Estado, e que muitas vezes gera distorções e irregularidades na maneira de arrecadar pelo fisco, acaba por onerar as empresas que pagam muito mais imposto do que o necessário.

Desta forma, e diante de todo o estudo realizado, pode-se concluir que pela relação entre o fisco e a empresa, não resta outra alternativa ao empresário, senão buscar a tutela jurisdicional para reduzir sua carga tributária e/ou reembolsar-se de pagamentos a maior efetivados nos últimos cinco anos.

Assim sendo, as Teses Tributárias que são tecnologias jurídicas disponibilizadas para as empresas, permitem a possibilidade de reduzir tributos e reinvestir na empresa o capital que estava perdido, devido o provável resultado econômico do êxito da demanda a ser instaurada, tudo estritamente dentro da legalidade e da ética profissional.

REFERÊNCIAS

- AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**, 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.
- BORGES, Eduardo, 2016. Disponível em: <http://rocacontabil.com.br/o-impacto-dos-tributos-na-atividade-empresarial/>. Acesso em: 21out2017.
- BRASIL. **Constituição Federal Promulgada** em 05 de outubro de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm Acesso em: 21out.2017.
- BRASIL. **Código Tributário Nacional** em 25 de outubro de 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm. Acesso em: 21out. 2017.
- CARRAZZA, Roque Antônio, **ICMS**. 17. ed., são Paulo: Malheiros. 2015.
- CERTO, Samuel C./ PETER, J. Paul, **Administração Estratégica**, São Paulo: ed. Makron Books, 2005.
- FERREIRA, Rodrigo. Disponível em: <https://rfersantos.jusbrasil.com.br/artigos/222353175/tributos-origem-e-evolucao>. Acesso em: 03out.2017.
- FREEMAN, R. **E.Strategic Management: a Stakeholder Approach**. Boston: MA: Pitman, 1984.
- IBPT Diversos Autores. **Estudo sobre os dias trabalhados para pagar impostos em 2017**. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/tributos.htm>>Acesso em:21out.2017.
- MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 37. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2016.
- MAMEDE, Gladston, MAMEDE, Eduarda Cotta. **Blindagem patrimonial e planejamento jurídico**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.
- MATHIAS, Rodrigo dos Santos. Possíveis abusos do fisco na instituição e majoração dos impostos: como desvendá-los? **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XX, n. 164, set 2017. Disponível em: < http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=19498&revista_caderno=26 >. Acesso em set 2017.
- MASPH, 2017. Disponível em: http://www.maph.com.br/tematica/planejamentotributario_direitodocontribuinte.htm. Acesso em: 21out2017.
- NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de direito tributário**, 14. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

PAULSEN, Leandro, **Curso de Direito Tributário**, 6. ed., Porto Alegre: Ed. Livraria do Advogado, 2014.

RELVAS, Marcos. **Curso Grandes Teses Tributárias**. Disponível em: <www.ibjus.com.br>, 2016.

ZANLUCA, Júlio César. **Recuperação de créditos tributários**. Portal Tributário® Obra Eletrônica. Publicações, 2016.

TZU, SUN. **A Arte da Guerra** – adaptação de James Clavell – 38.ed. São Paulo/Rio de Janeiro: Record, 2002.

ANEXO 1

ICMS/ISSQN/IPI Fora da Base de Cálculo PIS e CONFINS	CLIENTES POTENCIAIS	DOCUMENTOS NECESSÁRIOS	ESTRATÉGIAS VIAS PROCESSUAIS
<p>A PIS e a COFINS - são tributos calculados sobre a receita bruta, e o seu percentual e significativo (9,25 no sistema não cumulativo e 3,65 no sistema cumulativo). Essa incidência poderá, dependendo do produto ser sobre 25%, mas na média fica em 17%. Considerando que dependendo do seguimento que a empresa atua, poderá haver muita competitividade. Em muitos casos, a sua margem de lucro e na ordem de 1.5% a 3%, assim sendo, essa economia de tributo é muito significativa. Ou seja, a empresa poderá aumentar seu lucro líquido em até 16% e 33% mensalmente somente com essa medida. Conforme o porte da empresa, esse impacto poderá ser de suma importância para sua saúde financeira em plena crise em que vivemos.</p> <p>Inconstitucionalidade - a incidência do ICMS-ISS-IPI, na base de cálculo do PIS-COFINS.</p> <p>Art. 3º, § 1º da Lei 9.718/98.</p>	<p>Como os fundamentos jurídicos que amparam essa Tese são os mesmos que amparam a retirada do ICMS, do ISSQN e até do PIS, da base de cálculo do PIS e CONFINS, o leque de empresas afetadas por esse tema são os seguimentos tanto a indústria, o comércio como serviço de grande ou pequeno porte, que estão amparadas para pleitearem seus direitos.</p>	<p>. Proposta, Procuração, Declaração e Contrato preenchidos e assinados . Contrato Social e Aditivos da empresa, . ECD - Escrituração Contábil Digital . ECF - Escrituração Contábil Física. . Levantamento das verbas pagas a maior, incidentes sobre o cálculo do PIS-CONFINS onerada.</p> <p>. Pagamento das Custas Judiciais Iniciais.</p> <p>HONORÁRIOS: Cobrança de valores conforme faturamento da empresa, variando de R\$ 2.000,00 a R\$ 15.000,00, mais 20% do valor recebido ao final do trânsito em julgado (Êxito).</p> <p>Nos Mandados de Segurança, não esquecer de incluir no contrato da empresa a forma de pagamento do êxito, uma vez que o MS não permite a compensação mensal c/a RFB.</p> <p>Nas Ações Ordinárias com sentença em julgado, incluir na execução o contrato e a conta corrente do advogado para habilitação do crédito e receber os honorários mensalmente até zerar o crédito, seja precatório ou por compensação diretamente pela Receita Federal.</p>	<p>Jurisprudência Robusta: Art. 3º, § 1º da Lei 9.718/98. RE 240.785/MG</p> <p>Cliente Conservador:</p> <p>. Mandado de Segurança (Declarar a ilegalidade do ICMS, ISSQN e IPI na incidência do PIS-COFINS e pedir a restituição dos últimos 5 anos, anterior a dezembro de 2014).</p> <p>Efeito: Custas iniciais menores. Sem benefício imediato, garante restituição dos últimos 5 anos, anterior a dezembro de 2014, via compensação. Sem sucumbência e pagamento dos honorários, via empresa.</p> <p>Cliente Moderado e Cliente Agressivo ou Ousado:</p> <p>. Ação Ordinária (Sem pedido de liminar) - Declarar a ilegalidade do ICMS, ISSQN e IPI na incidência do PIS-COFINS e pedir a restituição dos últimos 5 anos, anterior a dezembro de 2014).</p> <p>Efeito: não há benefícios imediato, mas garante a restituição do valor pago a maior dos últimos 5 anos, anterior a</p>

<p>RE 240.785/MG - Posição recente do STF, entendendo pela inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição para a PIS-COFINS. Julgamento de caso específico, favorável ao contribuinte, mas, sem repercussão geral, gerando importante precedente.</p> <p>Pelo precedente desse caso, e de outras decisões no mesmo sentido em relação ao ICMS, tratado, com efeito, nas importações, dão sólidas expectativas para que a corte suprema decida da mesma forma.</p> <p>Ocorre que o STF pode mudar seus efeitos, passando a serem válidas as exclusões do ICMS da base de cálculo do PIS-COFINS com efeito EX-NUNC.</p> <p>Paralelo ao julgamento acima, o RE - 559.937, o STF, manifestou-se pela inconstitucionalidade da inclusão do ICMS da base de cálculo do PIS-COFINS sobre a importação de bens.</p> <p>No entanto, a nova Lei 12.973/2014, ressuscitou o conceito de receita bruta já condenado pelo STF, mas de qualquer modo terá de ser reapreciado.</p>		<p>Obs.: Processo de Compensação para restituição dos valores pagos a maior na Receita Federal – IN RFB 1.300, 20/2011</p>	<p>dezembro de 2014, em precatório ou compensação.</p> <p>Jurisprudência: Lei 12.973/2014</p> <p>Cliente Conservador:</p> <p>. Mandado de Segurança (Declarar a ilegalidade do ICMS, ISSQN e IPI na incidência do PIS-COFINS e pedir a restituição do valor pago a maior de janeiro 2015 em diante).</p> <p>Efeito: Custas iniciais menores. Sem benefício imediato, garante restituição do valor pago a maior de janeiro 2015 em diante, via compensação. Sem sucumbência e pagamento dos honorários, via empresa.</p> <p>Cliente Moderado:</p> <p>. Mandado de Segurança c/ liminar para Depósito em Juízo. (Declarar a ilegalidade do ICMS, ISSQN e IPI na incidência do PIS-COFINS e pedir a restituição do valor pago a maior de janeiro 2015 em diante). Depositar em juízo o tributo em questão).</p> <p>Efeitos: Custas iniciais menores. Benefício de médio e longo prazo: no caso de êxito o valor depositado em juízo pode ser levantado de imediato.</p>
---	--	--	--

<p>Para novas ações, além dos fundamentos já conhecidos, será necessário questionar a inconstitucionalidade dessa nova lei, especialmente para obtenção de liminar para interrupção do pagamento do PIS-COFINS onerada na sua base de cálculo.</p> <p>Nossa tecnologia jurídica objetivará a ressarcimento dos créditos pagos a maior do PIS-COFINS, pagos sobre a base de cálculo do ICMS, ISSQN e IPI dos últimos 5 anos, corrigidos monetariamente.</p> <p>Suspender, interromper a exigibilidade do PIS-COFINS, onerado em sua base de cálculo.</p> <p>Recebimento via precatório ou compensação diretamente com RFB.</p>			<p>Garante a restituição, via compensação. Sem sucumbência e pagamento dos honorários, via empresa.</p> <p>. Ação Ordinária c/ liminar para depósito em juízo do tributo em questão (Declarar a ilegalidade do ICMS, ISSQN e IPI na incidência do PIS-COFINS e pedir a restituição do valor pago a maior de janeiro 2015 em diante). Depositar em juízo o tributo em questão).</p> <p>Efeito: não há benefícios imediato, mas garante a restituição em precatório ou compensação. Em caso de sucesso o valor depositado em juízo pode ser levantado de imediato.</p> <p>Cliente Agressivo ou Ousado:</p> <p>. Mandado de Segurança com Liminar de Interrupção de Pagamento. (Declarar a ilegalidade do ICMS, ISSQN e IPI na incidência do PIS-COFINS e pedir a restituição do valor pago a maior de janeiro 2015 em diante e interromper de imediato o pagamento do tributo em questão.</p> <p>Efeitos: Em caso de sucesso, bom resultado para o cliente e um risco significativo de um resultado negativo.</p>
---	--	--	---

			<p>Custas iniciais menores e não tem sucumbência.</p> <p>Benefícios – redução de custos imediatos com a interrupção dos pagamentos, restituição via compensação.</p> <p>Riscos – pagamento de tributo não pago durante o período da liminar com juros e correção.</p> <p>. Ação Ordinária c/ liminar para interrupção imediata do pagamento do tributo em questão (Declarar a ilegalidade do ICMS, ISSQN e IPI na incidência do PIS-COFINS e pedir a restituição do valor pago a maior de janeiro 2015 em diante e interromper de imediato o pagamento do tributo em questão).</p> <p>Efeitos: Em caso de sucesso, bom resultado para o cliente e um risco significativo de um resultado negativo.</p> <p>Benefícios – redução de custos imediatos com a interrupção dos pagamentos, restituição via precatórios ou compensação.</p> <p>Riscos – pagamento de tributo não pago durante o período da liminar com juros e correção e sucumbência.</p>
--	--	--	---