

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- A QUESTÃO MAIS POLÊMICA, DE CARÁTER GERAL, DIZ RESPEITO AO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO
- A MAIOR PARTE DOS PLANEJAMENTOS TRIBUTÁRIOS ENVOLVE O IMPOSTO DE RENDA (IRPJ, IRPF, IRF) E A CSL

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- **A ELISÃO FISCAL PRESSUPÕE A ESTRITA LEGALIDADE, POR SEUS TRÊS REQUISITOS:**
 - ANTERIORIDADE EM RELAÇÃO AO FG
 - PLENA LICITUDE DOS ATOS, PARA PODEREM PRODUZIR OS EFEITOS DESEJADOS
 - ESPECIALMENTE, INEXISTÊNCIA DE SIMULAÇÃO

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- **DUAS ETAPAS OU MOMENTOS:**
- I – MOMENTO DA VALIDADE DO ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO (matéria regida pela lei civil)
- II – MOMENTO DA VALIDADE DO EFEITO, NO ÂMBITO PRIVADO, PERANTE O DIREITO TRIBUTÁRIO (matéria regida pela lei tributária, se existente)

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- 1ª ETAPA É INTRANSPONÍVEL, POIS AS RELAÇÕES ECONÔMICAS PRESSUPÕEM RELAÇÕES JURÍDICAS (CTN, art. 109, 110, 116-II, 117), SALVO EXCEÇÕES (art. 116-I)
- CC/2002: *“Art. 91 - Constitui universalidade de direito o complexo de relações jurídicas, de uma pessoa, dotadas de valor econômico”.*

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- FATO GERADOR DO IMPOSTO DE RENDA = MAIS DIREITOS, MENOS OBRIGAÇÕES
- SOMENTE NOVAS RELAÇÕES JURÍDICAS OU EXTINÇÃO DE RELAÇÕES JURÍDICAS PODEM PROMOVER MUTAÇÕES PATRIMONIAIS (SOMENTE RELAÇÕES JURÍDICAS MUDAM O MUNDO ECONÔMICO)
- PATRIMÔNIO E SUAS MUTAÇÕES SÃO OS SUBSTRATOS ECONÔMICOS DOS FATOS GERADORES DA MAIORIA DOS TRIBUTOS (CTN, ART. 109, 110, 116 E OUTROS)

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- DOUTRINAS DA NECESSIDADE DE OUTRA MOTIVAÇÃO NÃO TRIBUTÁRIA, OU DO ABUSO DE FORMA, OU DA INVALIDADE DO NEGÓCIO JURÍDICO INDIRETO PERANTE FISCO, OU DA INOPONIBILIDADE, AO FISCO, DE ATOS LÍCITOS
 - CONTRARIAM A CF/88, ART. 62, PARÁGRAFO 3º
 - CONTRARIAM VÁRIOS ARTIGOS DO CC/02

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- **MEDIDA PROVISÓRIA N. 66/02**
- *“Art. 14 – São passíveis de descon sideração os atos ou negócios jurídicos que visem a reduzir o valor de tributo, a evitar ou a postergar o seu pagamento ou a ocultar os verdadeiros aspectos do fato gerador ou a real natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.”*

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- *“Parágrafo 1º - Para a desconsideração de ato ou negócio jurídico dever-se-á levar em conta, entre outras, a ocorrência de:*
- *I – falta de propósito negocial; ou*
- *II – abuso de forma.”*
- *“Parágrafo 2º - Considera-se indicativo de falta de propósito negocial a opção pela forma mais complexa ou mais onerosa, para os envolvidos, entre duas ou mais formas para a prática de determinado ato.”*

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- *“Parágrafo 3º - Para o efeito do disposto no inciso II do parágrafo 1º, considera-se abuso de forma jurídica a prática de ato ou negócio jurídico indireto que produza o mesmo resultado econômico do ato ou negócio jurídico dissimulado.”*

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- **CF/88, ART. 62**
- *“Parágrafo 3º - As medidas provisórias, ressalvado o disposto nos parágrafos 11 e 12 perderão eficácia, desde a edição, se não forem convertidas em lei no prazo de sessenta dias, prorrogável, nos termos do parágrafo 7º, uma vez por igual período, devendo o Congresso Nacional disciplinar, por decreto legislativo, as relações jurídicas delas decorrentes.”*

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO É ATO DE VONTADE DA PESSOA
- VONTADE DECORRE DA MOTIVAÇÃO DA PESSOA
- MOTIVO: IMPULSIONA A VONTADE SUBJETIVA (vontade nasce no espírito em razão de alguma motivação psicológica que faz a pessoa querer algo)
- A VONTADE NA SUA NATUREZA É LIVRE E INCERCEÁVEL; SEU EXERCÍCIO NO MEIO SOCIAL SÓ PODE LIMITADO SE HOVER LEI VÁLIDA

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- **DISPOSITIVOS DO CC/02 QUE PRESTIGIAM E DEFENDEM A VONTADE (APENAS NA PARTE GERAL):**
- **ART, 3º, 88, 94, 107, 112, 121, 137,138, 139, 140, 144, 151, 170, 173**

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- **MESMO NA SIMULAÇÃO – CC/02:**
- *“Art. 167 - É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma. Parágrafo 1º - Haverá simulação nos negócios jurídicos quando: I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem; II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira; III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados. Parágrafo 2º - Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado.”*

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- **NA SIMULAÇÃO:**
- - HÁ DESCONFORMIDADE ENTRE A VONTADE E O ATO
- - CONSEQÜÊNCIAS DO ATO SÃO INDESEJADAS, PRINCIPALMENTE O SEU CONTEÚDO/RESULTADO, INCLUSIVE ECONÔMICO

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- Motivo do ato: economizar tributo = vontade de economizar (motivo lícito)
- Requisitos de validade: motivo não ilícito nem falso e ausência de outros vícios (art. 166-IV, 167, 187, 188, 421)
- Motivo não afeta natureza jurídica do ato ou negócio jurídico e seus efeitos

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- *Art. 166 - É nulo o negócio jurídico quando:*
- *II - for ilícito, impossível ou indeterminável o seu objeto;*
- *III - o motivo determinante, comum a ambas as partes, for ilícito;*

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- INCIDÊNCIA OU NÃO INCIDÊNCIA DERIVADA DOS EFEITOS JURÍDICOS DOS ATOS OU NEGÓCIOS JURÍDICOS VÁLIDOS (CTN, art. 109)
- MOTIVAÇÃO VERDADEIRA NÃO ALTERA EFEITOS (NO DIREITO PRIVADO E NO DIREITO TRIBUTÁRIO)
- TANTO NO NEGÓCIO JURÍDICO DIRETO QUANTO NO INDIRETO

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- **NEGÓCIO JURÍDICO INDIRETO (RE 82447-SP)**
- UTILIZA FUNÇÃO SOCIAL (FUNÇÃO PRÁTICA) DO CONTRATO
- NÃO SE CONFUNDE COM SIMULAÇÃO, PORQUE DESEJADO E PRATICADO EFETIVAMENTE, COM SUBMISSÃO AO RESPECTIVO REGIME JURÍDICO
- AUSÊNCIA DE OUTRO VÍCIO (RESULTADO POSSÍVEL DE OBTER PELO NEGÓCIO DIRETO)

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- NEGÓCIO JURÍDICO DE COMPRA E VENDA COM PACTO DE RETROVENDA, EM LUGAR DE NEGÓCIO JURÍDICO DE MÚTUO COM GARANTIA REAL
- VALOR DA COMPRA E VENDA = VALOR QUE SERIA MUTUADO
- VALOR DA RETROVENDA = VALOR QUE SERIA DEVOLVIDO NO MÚTUO, ACRESCIDO DA REMUNERAÇÃO
- OBJETO DO NEGÓCIO – BEM QUE NO MÚTUO SERIA DADO EM GARANTIA REAL

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- **VENDA** – ITBI, OU IPI/ICMS/PIS/COFINS, IR/CSL SOBRE GANHO DE CAPITAL E OUTRAS CONSEQÜÊNCIAS
- **RETROVENDA** – ITBI, OU ICMS/PIS/COFINS, IR/CSL SOBRE GANHO DE CAPITAL, NOVO CUSTO PARA O READQUIRENTE
- **MÚTUO** – IOF
- **JUROS** – PIS/COFINS, IR/FONTE, DESPESA DEDUTÍVEL PARA MUTUÁRIO, RECEITA TRIBUTÁVEL PARA MUTUANTE
- **DEVOLUÇÃO DO MÚTUO** – NIHIL

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- **SOBRE A TEORIA DA INOPONIBILIDADE, AO FISCO, DOS ATOS LÍCITOS:**
- - FISCO NÃO TEM REGIME JURÍDICO PRÓPRIO OU PRIVILEGIADO
- - OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DECORRE DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE, MAS ESTE É LIMITE AO PODER DE TRIBUTAR (CF, art. 150-I; CTN, art. 87, 113, 108, 114) E NÃO PODE TER EFEITO CONFISCATÓRIO (art. 150-IV)

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS SE PONDERAM
- PRINCÍPIOS SÃO ABSTRATOS E SEM CONCRETUDE
- PRINCÍPIOS REQUEREM NORMAS, QUE SÃO CONCRETAS
- NA PONDERAÇÃO: SUPREMACIA DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- **SOBRE A TEORIA DO ABUSO DE FORMA:**
- - TEORIA NÃO PREVALECE NO BRASIL
- - STF: RE 94580-6-RS, 30.8.1984, 116121-3-SP, 4.10.2000, 357950-0-RS, 9.11.2005

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- **PROJETO DO CTN:**
- *“Art. 74 – A interpretação da legislação tributária visará sua aplicação não só aos atos, fatos ou situações jurídicas nela nominalmente referidos, como também àqueles que produzam ou sejam suscetíveis de produzir resultados equivalentes.”*

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- **RE 268.586-1-SP**, 24.5.2005 (ICMS nas importações pelo porto de Vitória)
- Ementa afirma que a forma não prevalece sobre o conteúdo, mas no sentido jurídico
- Voto vencedor: *“Poucas vezes defrontei-me com processo a revelar maior drible ao Fisco. ... À toda evidência, tem-se quadro escancarado de simulação”*.

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- **RESP 946.707-RS**, 25.8.2009 (“incorporação às avessas”)
- STJ NÃO ADENTROU NO MÉRITO
- *“O Tribunal de origem entendeu que houve simulação, pois, em realidade, foi a Suprarroz que incorporou a Supremo.”*

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- **RESP 946.707-RS**
- *“O Tribunal de origem ... não afasta a possibilidade, em tese, de uma empresa deficitária incorporar entidade financeiramente sólida. Apenas, ao apreciar as peculiaridades do caso concreto, entendeu que isto não ocorreu.”*

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- TRF-4^a R (Tribunal de origem)
- “*Dá-se a elisão fiscal quando, por meios lícitos e diretos, o contribuinte planeja evitar ou minimizar a tributação. Esse planejamento se fundamenta na liberdade que possui de gerir suas atividades e seus negócios em busca da menor onerosidade tributária possível, dentro da zona de licitude que o ordenamento jurídico lhe assegura.”*

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- **TRF-4^a R:**
- *“Tal liberdade é possível anteriormente à ocorrência do FG, pois, uma vez ocorrido este, surge a obrigação tributária. A elisão tributária, todavia, não se confunde com a evasão fiscal, na qual o contribuinte utiliza meios ilícitos para reduzir a carga tributária após a ocorrência do FG.”*

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- **TFR-4^a R:**
- *“Economicamente inviável a operação ..., é legal a atuação.”*
- Incorporadora adotou denominação, sede, conselho de administração, funcionários da incorporada: *“manteve as condições e a organização anterior da incorporada. ... Restando da incorporadora nada mais que o CGC”*.

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- **RESP 1.107.518-SC**, 6.8.2009 (sucessão de PJ, prejuízo, DL 2341, art. 33)
- *“A limitação à compensação na sucessão de PJs visa evitar a elisão tributária e configura regular exercício da competência tributária quando realizado por norma jurídica pertinente.”*

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- **RESP 1.107.518-SC**
- “... tais reorganizações societárias servem como planejamento tributário e que o Fisco tem a faculdade de preencher os vazios legais para otimizar a arrecadação...”.

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- **RESP 1.107.518-SC**
- *“A norma de compensação é norma de exercício da competência tributária ... fixadas segundo as balizas do CTN, mas com amplo espectro de liberdade pelos titulares do poder tributário.”*

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- **RESP 1.107.518-SC**
- *“Nesse sentido, os entes federativos são livres para editar as normas que melhor lhe convierem, respeitados tão-somente as balizas constitucionais.”*

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- **RESP 1.107.518-SC**
- *“A regra do art. 33 ... foi editada nesse diapasão: para vedar a compensação ... o objetivo foi impedir a elisão tributária, pois muitas empresas viram a reorganização societária como instrumento de planejamento tributário e passaram a se reorganizar com o único intuito da economia de tributos.”*

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- **RESP 1.107.518-SC**
- *“O titular da competência tributária pode através de normatização adequada excluir as zonas de não-incidência para impedir a utilização da elisão tributária.”*

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- **RESP 1.107.518-SC**
- *“Não há o que a doutrina chamou de poder geral da Administração tributária para desconstituir atos e negócios jurídicos (a chamada norma geral antielisão) já que o o art. 116, parágrafo único, do CTN é norma de eficácia limitada, carente de lei para produzir efeitos.”*

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- **EM SUMA, STF E STJ:**
 - APLICARAM OS CONCEITOS BÁSICOS DE ELISÃO E EVASÃO
 - NÃO APLICARAM QUALQUER DAS DOCTRINAS MENCIONADAS, NEM FALARAM EM INOPONIBILIDADE AO FISCO
 - AFERIRAM A LICITUDE NO DIREITO CIVIL, OU FOI CONSIDERADA A EXISTÊNCIA DE NORMA PARTICULAR ANTIELISÃO

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- SITUAÇÃO REAL ATUAL SUGERE
NECESSIDADE DE NORMA GERAL
ANTI ELUSÃO (HOJE INEXISTENTE)
- A QUAL, DENTRO DOS LIMITES
CONSTITUCIONAIS, PERMITE, PARA
EFEITOS FISCAIS, A REQUALIFICAÇÃO OU A
DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS OU
NEGÓCIOS JURÍDICOS LÍCITOS

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- **ANTEPROJETO DO CTN**
- *“Art. 134 – A autoridade administrativa ou judiciária competente para aplicar a legislação tributária terá em vista evitar, impedir ou reprimir a fraude, a sonegação e a evasão de tributos, ainda que não se configure hipótese expressamente definida pela legislação como infração.”*

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- **ANTEPROJETO DO CTN: “Art. 129 – Salvo em se tratando de tributos incidentes sobre atos jurídicos formais e de taxas, a interpretação da legislação tributária, no que se refere à conceituação de um determinado ato, fato ou situação jurídica como configurando ou não o fato gerador, e também no que se refere à determinação da alíquota aplicável, terá diretamente em vista os resultados efetivamente decorrentes do aludido ato, fato ou situação, ainda quando tais resultados não correspondam aos normais, com o objetivo de que a resultados idênticos ou equivalentes corresponda tratamento tributário igual.”**

IMPOSTO DE RENDA

ASPECTOS POLÊMICOS

- NORMA GERAL ANTIELUSÃO REQUER LEI COMPLEMENTAR (CF/88, ART. 146), AO CONTRÁRIO DAS NORMAS ESPECÍFICAS ANTIELUSÃO
- NÃO PODE EXCLUIR A LIBERDADE DA PESSOA, NEM OBRIGAR A PRÁTICA DO FATO GERADOR