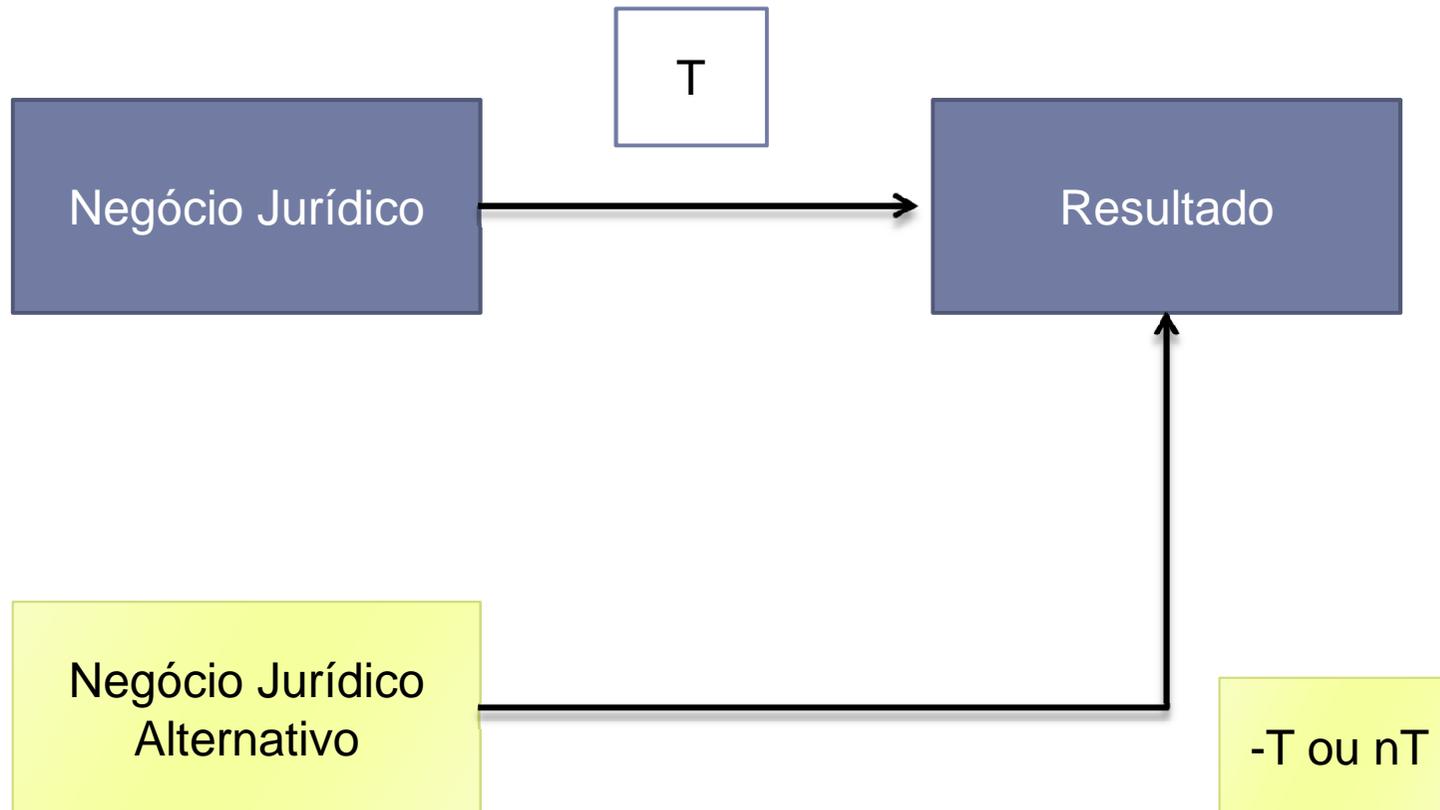


Planejamento Tributário no Direito Brasileiro e no Direito Comparado

Alexandre Alkmim

Planejamento Tributário



Evolução I

O Fato Gerador e o Tempo

- ▶ Critério temporal cronológico (Rubens Gomes de Souza)

Evolução II

O Marco da Licidade

- ▶ Critério material: licitude
 - ▶ Elisão – medidas lícitas
 - ▶ Evasão – medidas ilícitas

Simulação

- ▶ Conceito clássico:

Vontade real x Vontade declarada

Negócio dissimulado x Negócio Simulado

Simulação

- ▶ Art. 167. § 1º - Haverá simulação os negócios jurídicos quando:
 - ▶ I - Aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem ou se transmitem
 - II – contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira
 - III – os instrumentos particulares forem antedatados ou pós-datados

Princípio da Liberdade

- ▶ **TRIBUTÁRIO. IRPJ. ARRENDAMENTO MERCANTIL (LEASING). VALOR RESIDUAL IRRISÓRIO. DESCARACTERIZAÇÃO DO CONTRATO PARA COMPRA E VENDA. IMPOSSIBILIDADE. 1. A legislação que disciplinou o contrato de arrendamento mercantil (Lei 6.099/74, com as alterações da Lei 7.132/83, e Resolução do BACEN 2.309/96) não estipulou limites para as contraprestações e nem fixou limites ao valor residual. Assim, a circunstância de ser ínfimo o valor restante ao final do ajuste, pela concentração das prestações no início do contrato, não permite à Fazenda Nacional atribuir a este natureza diversa (contrato de compra e venda) daquela pactuada pelas partes (arrendamento mercantil), imputando à empresa arrendatária a obrigação de recolher o IRPJ, nos termos do § 1º do art. 11 da Lei 6.099/74. Precedentes: RESP 543.234/MG, 1ª Turma, Min. José Delgado, DJ de 03.05.2004; RESP 633.204/MG, 1ª Turma, Min. Luiz Fux, DJ de 13.12.2004; RESP 509.437/MG, 2ª Turma, Min. Francisco Peçanha Martins, DJ de 30.05.2005; RESP 189.931/SP, 2ª Turma, Min. João Otávio de Noronha, DJ de 13.06.2005. 2. Recurso especial a que se nega provimento. (Resp 897.536 – Min. Teori Zavascki – 2007)**

Antecedentes do CC

- ▶ “IRPJ – SIMULAÇÃO NA INCORPORAÇÃO – Para que se possa materializar, é indispensável que o ato praticado não pudesse ser realizado, fosse por vedação legal ou por qualquer outra razão. Se não existia impedimento para a realização da incorporação tal como realizada e o ato praticado não é de natureza diversa daquela que de fato aparenta, não há como qualificar-se a operação de simulada. Os objetivos visados com a prática do ato não interferem na qualificação do ato praticado. Portanto, se o ato praticado era lícito, as eventuais conseqüências contrárias ao fisco devem ser qualificadas como casos de elisão fiscal e não de “evasão ilícita” (Ac. CSRF/01 – 01.874/94)

-
- ▶ IRPJ – INCORPORAÇÃO ATÍPICA – A incorporação de empresa superavitária por outra deficitária, embora atípica, não é vedada por lei, representando negócio jurídico indireto.” (Ac. 101-94.127, 28/02/2003)

Evolução III

As Normas Anti-Elisivas

- ▶ Normas anti elisivas específicas
- ▶ Norma geral anti elisiva

Normas Anti-elisivas específicas (SAAR)

- ▶ Por meio de lei
- ▶ Regulam situações específicas
- ▶ Extensão de efeitos tributários à situações originalmente não alcançadas

Norma Geral Anti-elisiva (GAAR)

Atribuições de poderes para que o Fisco, na via administrativa, desconsidere o negócio jurídico realizado, ainda que de forma lícita, pelo Contribuinte.

CTN – art. 116, 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.”

Considerações

- ▶ Regulamentação por lei ordinária
- ▶ Ante-projeto de norma geral anti-elisiva e MP 66
- ▶ *Dissimulação*. Controvérsias.

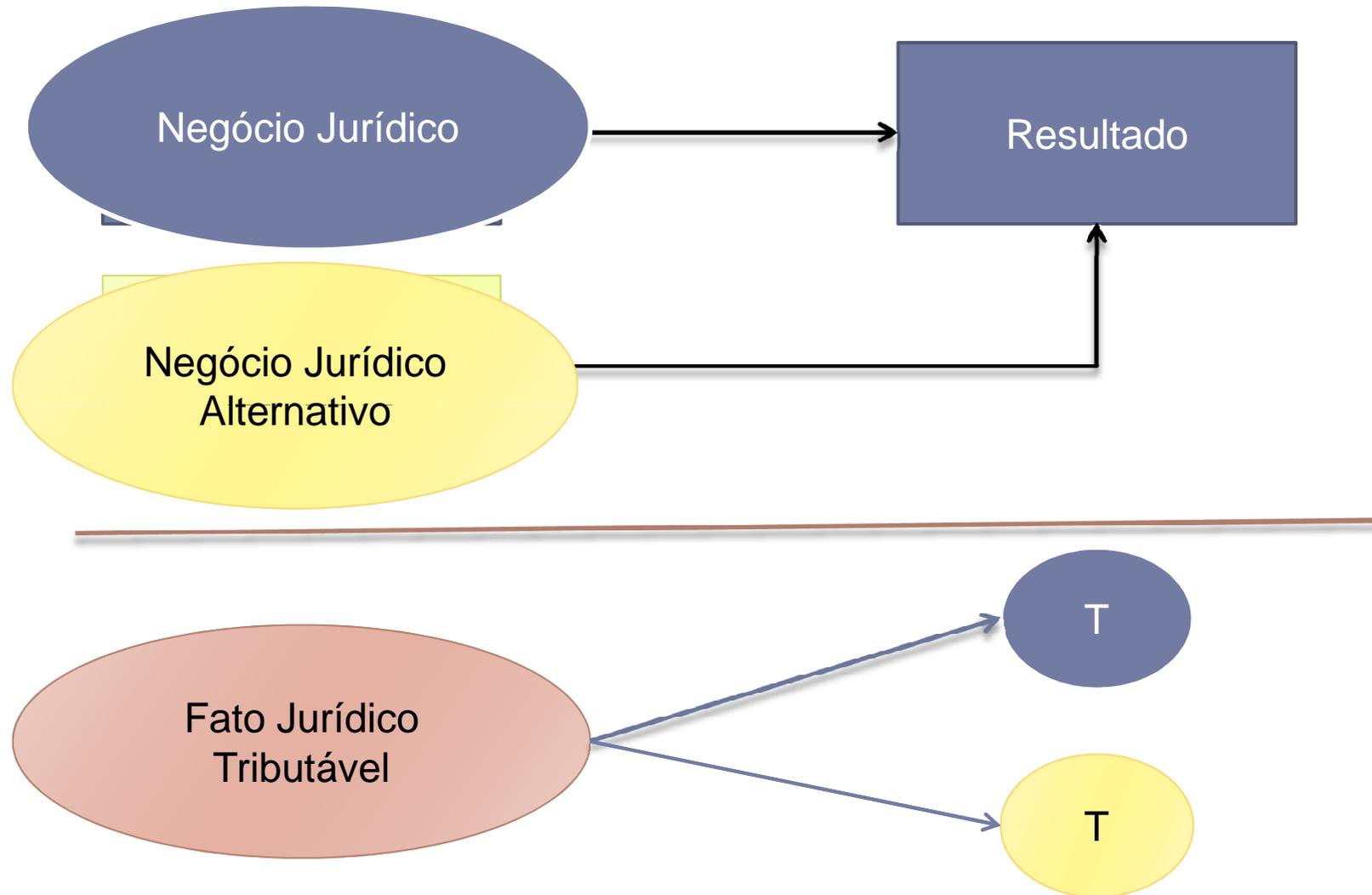
Evolução IV - Antecedentes

- ▶ **Negócio Jurídico:**
 - ▶ Declaração
 - ▶ Forma
 - ▶ Causa

- ▶ **Simulação: Vício na declaração**

Vontade Real x Vontade Declarada

Superposição ao Direito Privado



Evolução IV – Causa Negocial

“ Causa é a finalidade, é a função, o fim que as partes pretendem alcançar com o ato que põem em execução, sob a forma de contrato para adquirir relevância jurídica” (HT)

Vontade declarada x Negócio realizado

Planejamento Tributário no CARF

Caso Luis Felipe Scolari

- ▶ **IMPOSTO DE RENDA DAS PESSOAS FÍSICAS**
 - São rendimentos da pessoa física para fins de tributação do Imposto de Renda aqueles provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos, funções e quaisquer proventos ou vantagens percebidos tais como salários, ordenados, vantagens, gratificações, honorários, entre outras denominações.



Casa e Separa - Klabin

- ▶ PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. SIMULAÇÃO. NEGÓCIO JURÍDICO INDIRETO
- ▶ A simulação existe quando a vontade declarada no negócio jurídico não se coaduna com a realidade do negócio firmado, Para se identificar a natureza do negócio praticado pelo contribuinte, deve ser identificada qual é a sua causalidade, ainda que esta causalidade seja verificada na sucessão de vários negócios intermediários sem causa, na estruturação das chamadas *step transactions*. Assim, negócio jurídico sem causa não pode ser caracterizado como negócio jurídico indireto. O fato gerador decorre da identificação da realidade e dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos, e não de vontades formalmente declaradas pelas partes contratantes ou pelos contribuintes,
- ▶ SIMULAÇÃO A subscrição de novas ações de uma sociedade anônima, com a sua integralização em dinheiro e registro de ágio, para subsequente retirada da sociedade da sócia originária, com resgate das ações para guarda e posterior cancelamento caracteriza simulação de venda da participação societária. (acórdão 1401-00.155)

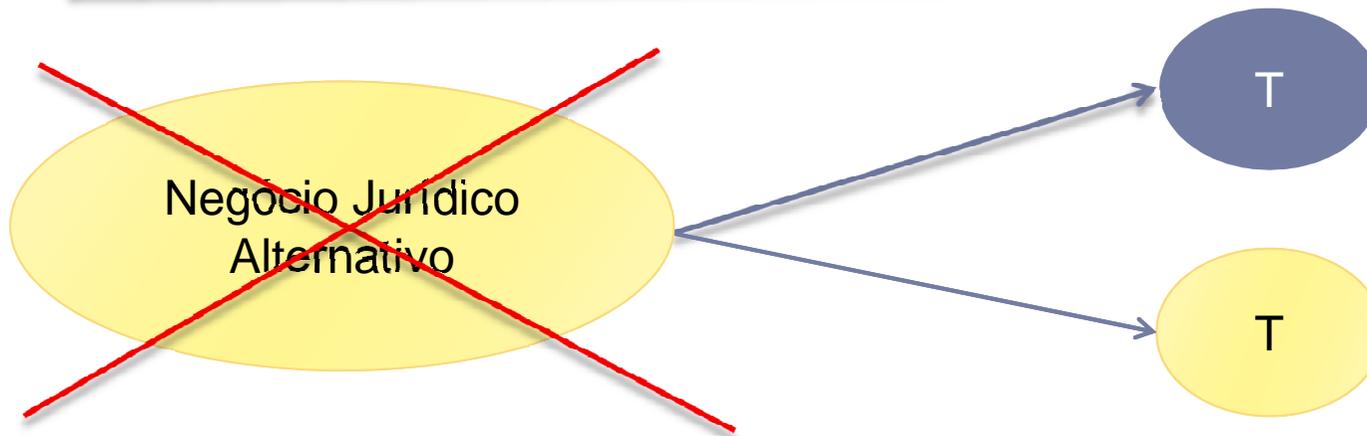
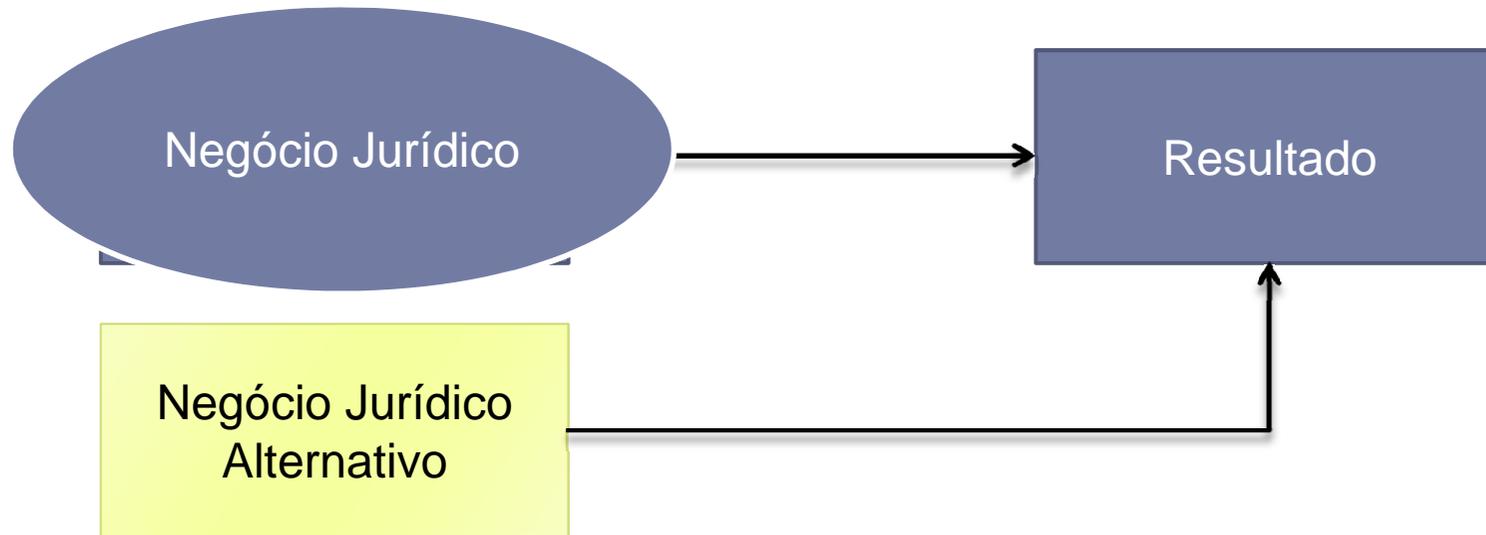
Caso Grendene

- ▶ **Lucro Presumido**
- ▶ **Segregação de atividades**

Tempo Automóveis

- ▶ Caso de Intermediação Financeira (Tempo)
- ▶ Acórdão 1401-000.765

Recomposição do Fato Tributável



Caso Wizard

- ▶ Contratos de franquia
- ▶ Royalties
- ▶ Remuneração do franqueador
- ▶ Acórdão 1401-000-289

Casos Sujeitos a Legislação Específica

Ágio de Empresa Veículo

Lei 9.532

- ▶ Art. 7º A pessoa jurídica que absorver patrimônio de outra, **em virtude de incorporação, fusão ou cisão**, na qual detenha participação societária adquirida com ágio ou deságio, apurado segundo o disposto no art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977: (Vide Medida Provisória nº 135, de 30.10.2003)
 - ▶ I - deverá registrar o valor do ágio ou deságio cujo fundamento seja o de que trata a alínea "a" do § 2º do art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, em contrapartida à conta que registre o bem ou direito que lhe deu causa;
 - ▶ II - deverá registrar o valor do ágio cujo fundamento seja o de que trata a alínea "c" do § 2º do art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, em contrapartida a conta de ativo permanente, não sujeita a amortização;
 - ▶ III - poderá amortizar o valor do ágio cujo fundamento seja o de que trata a alínea "b" do § 2º do art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, nos balanços correspondentes à apuração de lucro real, levantados em até dez anos-calendários subseqüentes à incorporação, fusão ou cisão, à razão de 1/60 (um sessenta avos), no máximo, para cada mês do período de apuração;
 - ▶ III - poderá amortizar o valor do ágio cujo fundamento seja o de que trata a alínea "b" do § 2º do art. 20 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, nos balanços correspondentes à apuração de lucro real, levantados posteriormente à incorporação, fusão ou cisão, à razão de um sessenta avos, no máximo, para cada mês do período de apuração; (Redação dada pela Lei nº 9.718, de 1998)
 - ▶ IV - deverá amortizar o valor do deságio cujo fundamento seja o de que trata a alínea "b" do § 2º do art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, nos balanços correspondentes à apuração de lucro real, levantados durante os cinco anos-calendários subseqüentes à incorporação, fusão ou cisão, à razão de 1/60 (um sessenta avos), no mínimo, para cada mês do período de apuração.

Tele Norte Leste

INCORPORAÇÃO DE SOCIEDADE AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO – ARTIGOS 7º E 8º DA LEI Nº 9.532/97. PLANEJAMENTO FISCAL INOPONÍVEL AO FISCO – INOCORRÊNCIA. No contexto do programa de privatização das empresas de telecomunicações, regrado pelas Leis 9.472/97 e 9.494/97, e pelo Decreto nº 2.546/97, a efetivação da reorganização de que tratam os artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532/97, mediante a utilização de empresa veículo, desde que dessa utilização não tenha resultado aparecimento de novo ágio, não resulta economia de tributos diferente da que seria obtida sem a utilização da empresa veículo e, por conseguinte, não pode ser qualificada de planejamento fiscal inoponível ao fisco.

ABUSO DE DIREITO

A figura de “abuso de direito” pressupõe que o exercício do direito tenha se dado em prejuízo do direito de terceiros, não podendo ser invocada se a utilização da empresa veículo, exposta e aprovada pelo órgão regulador, teve por objetivo proteger direitos (os acionistas minoritários), e não violá-los. Não se materializando excesso frente ao direito tributário, pois o resultado tributário alcançado seria o mesmo se não houvesse sido utilizada a empresa veículo, nem frente ao direito societário, pois a utilização da empresa veículo deu-se, exatamente, para a proteção dos acionistas minoritários, descabe considerar os atos praticados e glosar as amortizações do ágio. (acórdão 1301-000.711 – Tele Norte Leste Participações Ltda.)



Paraíso Fiscal

Caso Marcopolo

(11020.007753/2008-90)

Obrigado!!!

Alexandre Alkmim Teixeira

Doutor em Direito Econômico e Financeiro pela Faculdade
de Direito da USP

Advogado

alexandre@alkmim.adv.br

