



WILLIAM FREIRE
ADVOGADOS ASSOCIADOS

Planejamento Tributário

Paulo Honório de Castro Júnior

Direito Minerário

Direito Ambiental

Direito Tributário

Direito Penal

Mining Law

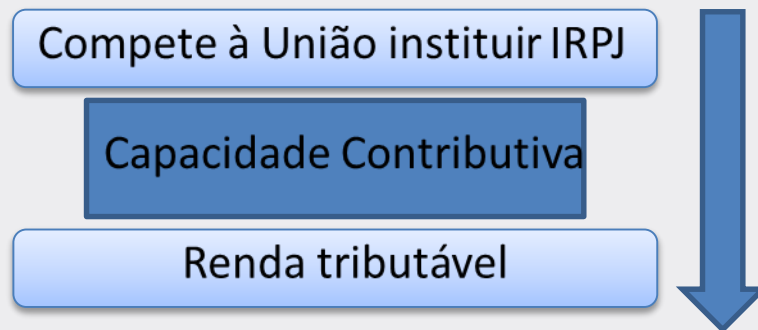
Environmental Law

Tax Law

Criminal Law

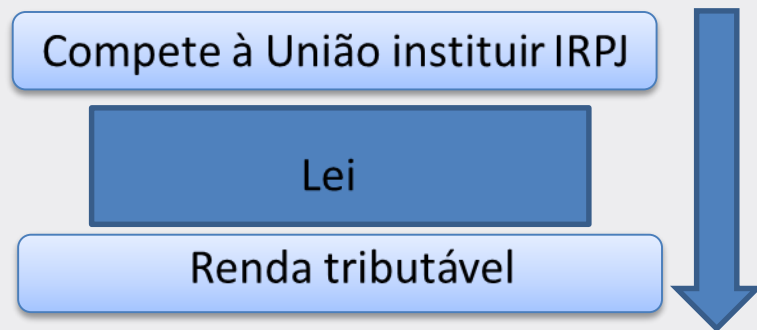
Corrente da tributação por solidariedade

- i) Os princípios basilares da Constituição, como o de construir uma sociedade solidária, informariam todos os subsistemas, inclusive o Direito Tributário.
- ii) A capacidade contributiva não seria apenas uma forma de dimensionar o valor do tributo a pagar; mas deve nortear a interpretação de cada materialidade descrita na Constituição:



Corrente da tributação por liberdade e previsibilidade

- i) O sistema tributário foi estruturado em regras, de forma a denotar a opção constitucional por previsibilidade e segurança jurídica.
- ii) A capacidade contributiva é apenas uma forma de dimensionar o valor do tributo a pagar.
- iii) Não há um dever fundamental de pagar tributos; e sim um direito de pagar tributos na exata medida da previsão constitucional e da lei que o instituiu validamente.



Regra Geral Antielisiva?

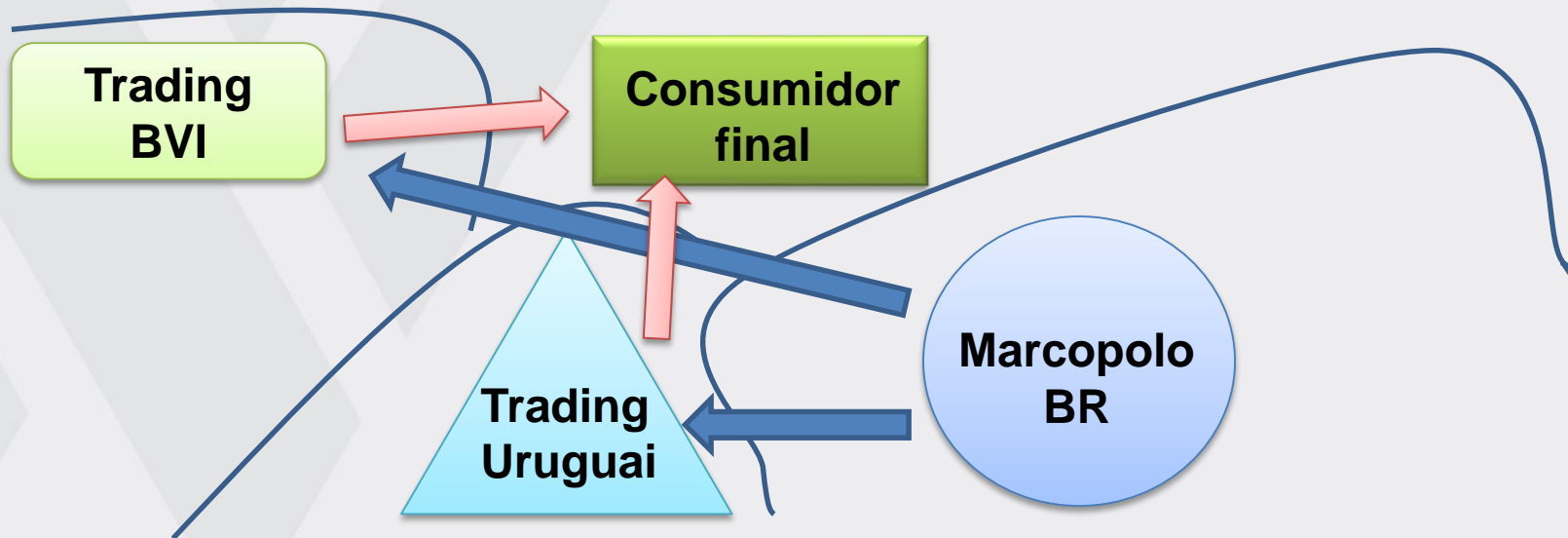
O parágrafo único do art. 116, do CTN

- i) 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**. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)
- ii) Eficácia limitada.
- iii) Aplicação restrita, porque já era possível desconsiderar atos simulados / dissimulados.
- iv) Não há norma geral antielisiva no Brasil.

Regra Geral Antielisiva?

Não se pode admitir que, aplicada norma específica antielisão, aplique-se, também, a norma geral.

Caso Marcopolo: Acórdão do CARF nº 105-17.083, de 25.06.2008



Vícios

i) **Simulação**: declarar algo mentiroso, que foi forjado.

Ex.: forjar recibo médico para deduzir no IRPF.

ii) **Dissimulação** (ou simulação relativa): fazer algo diferente do que se declara fazer.

Ex.: Declaro vender floresta em pé; vendo madeira, para fugir do ICMS.

iii) **Fraude à lei**: praticar ato ou negócio em desacordo com a sua finalidade/espírito

Ex.: Contratar seguro de vida para pagar menos IPRF e, logo em seguida, desfazer o contrato (RE nº 40.518/BA)

iv) **Abuso de forma**: abusar de elemento essencial de contrato típico.

Ex.: vender carro a preço irrisório, para evitar o ITCD.

v) Abuso de direito; abuso de personalidade jurídica; abuso de posição jurídica, etc...

Vícios

i) **Propósito negocial:** motivo não tributário que justifica a estrutura negocial escolhida.

Ex.: incorporação às avessas (prejuízo fiscal):

“não pode ser tipificada como operação simulada ou abusiva, mormente quando, a par da inegável intenção de não perda de prejuízos fiscais acumulados, teve por escopo a busca de melhor eficiência das operações entres ambas praticadas.” (CSRF, Acórdão nº 01-05.413, 2006)

ii) **Negócio jurídico indireto:** fazer, de forma indireta, o que se poderia fazer diretamente, para obter benefício tributário.

Ex.: interposição de pessoa jurídica (caso Marcopolo; integralização de DM em PJ lucro presumido, para sua posterior venda, etc)

- Não configuram vícios.
- São **indícios** que permitem investigar a existência de vícios.



Vícios

- i) **Ficção jurídica:** oposição entre a realidade jurídica e a realidade da natureza; ou “considera-se; equipara-se; para os fins de...”, via remissão.

- ii) **Analogia:** vedada pelo art. 108, do CTN, consiste em tratar A, como B, para os mesmos fins de tributação.

- iii) **Interpretação econômica:** analisar a natureza real do ato/negócio praticado pela sua substância econômica, em detrimento da sua forma jurídica.
 - O caso da venda de floresta em pé.

 - O caso do contrato de conta corrente.

 - O caso da venda de imóvel seguida do seu aluguel.



- i) **Ficção jurídica:** oposição entre a realidade jurídica e a realidade da natureza; ou “considera-se; equipara-se; para os fins de...”, via remissão.
- ii) **Analogia:** vedada pelo art. 108, do CTN, consiste em tratar A, como B, para os mesmos fins de tributação.
- iii) **Interpretação econômica:** analisar a natureza real do ato/negócio praticado pela sua substância econômica, em detrimento da sua forma jurídica.
 - O caso da venda de floresta em pé.
 - O caso do contrato de conta corrente.
 - O caso da venda de imóvel seguida do seu aluguel.

Venda de floresta em pé

- **1ª Fase:** Consultas de Contribuinte nºs 284/1993 e 463/1991, no sentido de que a Floresta em Pé seria bem imóvel, não sujeito ao ICMS, e sua venda não obrigava à emissão de NF.
- **2ª Fase:** sob a premissa de dissimulação, que traduzia um suposto negócio real de venda de madeira, cobrava ICMS. Vide Acórdão nº 18.177/07/3ª, de 30.06.2007, prevalecendo o entendimento de que se trata de um bem imóvel, insuscetível de incidência do imposto estadual.
- **3ª Fase:** Consulta de Contribuinte nº 121/2011, segundo a qual a Floresta em Pé corresponde a um bem móvel **por antecipação**, sujeito ao ICMS, com base na doutrina.



Contrato de conta corrente

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS IOF. RECURSOS DA CONTROLADA EM CONTA DA CONTROLADORA. CONTA CORRENTE. RAZÃO DE SER DA HOLDING.

Os recursos financeiros das empresas controladas que circulam nas contas da controladora **não constituem de forma automática a caracterização de mútuo**, pois dentre as atividades da empresa controladora de grupo econômico está a **gestão de recursos, por meio de conta corrente**, não podendo o Fisco constituir uma realidade que a lei expressamente não preveja. Recurso Voluntário Provido”

(CARF. Processo nº 11080.015070/200800, Acórdão nº 3101001.094, 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, publicado em 04/07/2013)



O caso da venda seguida de aluguel (*sale and lease back*)

- (A) vendeu bens (imóveis e móveis) a duas pessoas jurídicas (B) e (C) constituídas pelos mesmos sócios da pessoa jurídica (A).
- Após a referida alienação, a pessoa jurídica (A) passou a pagar aluguel pela utilização destes bens às pessoas jurídicas (B) e (C), tributadas pelo lucro presumido.
- Assim, as despesas de aluguel eram deduzidas na apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSL, ao passo que eram tributadas com base no regime do lucro presumido, implicando sensível economia tributária.

(Acórdão CARF nº 1102-001.029, de 11.3.2014)

Contraponto: Acórdão CARF nº 1401-001.587 - Giassi & Cia cisão, imóveis e aluguel, inclusive para outras pessoas.

O que prevalece em caso de conflito?

- **Regra geral:** a legislação tributária, quando faz referência a conceitos de Direito Privado, pode modificar o seu conteúdo semântico, desde que o faça expressamente. Não o fazendo, prevalece, no silêncio da lei tributária, o conceito civilista.

Ex.: bens do ativo imobilizado, para fins de crédito de PIS/Cofins.

- **Regra de controle:** o conceito de direito privado apenas prevalece se for compatível com a Constituição, assim como deve ser a norma tributária que o modifica.

Ex.: Controle de AVJ em subconta;

IPTU sobre servidão em bem imóvel:

“Não há base legal para cobrança do IPTU de quem apenas se utiliza de servidão de passagem de imóvel alheio”.
(REsp 601.129/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 09/03/2004, DJ 24/05/2004, p. 253)

“ICMS - FRAUDE - NÃO COMPROVAÇÃO

***Fraude não se presume, prova-se. O Fisco não provou a fraude.** Faz apenas alegações despidas de provas. Recurso improvido”.*

(REsp 183.990/SP, Rel. Ministro GARCIA VIEIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 12/11/1998, DJ 01/03/1999, p. 248) – (grifou-se).

*“[...] ÔNUS DA PROVA. 1. [...] Cabe ao Fisco, **se constatada a suspeita de fraude**, aferir, por meio de cruzamento de informações fiscais, a veracidade dos pagamentos alegados. Todavia, assim não procedeu o Fisco. [...].*

4. Não se admite que o Fisco imponha ao contribuinte o ônus de uma prova negativa”.

(TRF4, AC 5047443-73.2011.404.7000, Segunda Turma, Relator p/ Acórdão Otávio Roberto Pamplona, juntado aos autos em 05/05/2014) – (grifou-se).



Segregação de atividades

- **Invalidação (Acórdão CARF nº 2403-002.856, de 2014):** Empresa “Y”, que atua no ramo da indústria, comércio, exportação e importação e não optante do SIMPLES, utilizava as empresas “X” e “Z”, ambas optantes do SIMPLES com a finalidade de contratar empregados, para com isso reduzir os encargos previdenciários, uma vez que, por serem optantes pelo SIMPLES não recolhiam a contribuição previdenciária patronal que incide à alíquota de 20% sobre a folha de salários.
 - As três empresas funcionam no mesmo prédio, constituído de dois barracões interligados e construídos no mesmo terreno, com trânsito livre entre eles. A entrada para as três empresas era a mesma.
 - Os funcionários eram todos registrados nas empresas “X” e “Z”, por outro lado a “Y” não tinha nenhum empregado registrado no seu nome.
 - Todos os empregados trabalhavam na mesma linha de produção e todos usavam uniformes da empresa “Y”.
 - O pagamento do aluguel das empresas optantes do SIMPLES era feito pela empresa “Y”.

Segregação de atividades

- **Validação (Acórdão CARF nº 3302003.138, de 2016):** Empresa “X”, produtora de madeira compensada, constituiu a empresa “Y”, integralizando diversos imóveis rurais.
- Os custos de formação de floresta não geram créditos de PIS/Cofins (ADI 35/2011)
- Empresa “Y” constituiu uma filial para cada imóvel.
- “X” passou a comprar floresta em pé de “Y”, apropriando créditos de PIS/Cofins.
 - As empresas “X” e “Y” possuem sede própria, contabilidade e funcionários individualizados.
 - Não há irregularidades na operação de compra e venda realizada entre “X” e “Y”, tratando-se de simples negócio comercial acolhido no nosso ordenamento jurídico.
 - A criação de uma empresa com a finalidade de diminuir a carga tributária não caracteriza infração fiscal e tampouco é suficiente para desconsiderar os atos e negócios realizados com amparo legal.



WILLIAM FREIRE
ADVOGADOS ASSOCIADOS

paulo@williamfreire.com.br

Belo Horizonte - MG

Rua Paraíba, 476 4º andar
Edifício Monthélie Savassi CEP 30130-141
Tel: (31) 3261 7747 Fax: (31) 3261 6745

Brasília - DF

SCN-Q2 Bloco A 5º andar
Ed. Corporate Financial Center CEP 70712-900
Tel: (61) 3329 6099 Fax: (61) 3329 6199