

**Planejamento tributário – legalidade –
norma geral antielisão – jurisprudência
administrativa e as recentes decisões do
STJ**

Paulo Ayres Barreto

Professor Associado da Faculdade de Direito da
Universidade de São Paulo

**Planejamento tributário – legalidade – norma geral
antielisão – jurisprudência administrativa e as recentes
decisões do STJ**

- Pesquisa empírica realizada por pesquisador da FGV Walter Pedrosa Barreto Júnior
 - Decisões de 2006 a 2008
 - Tema genérico: planejamento, elisão, evasão
 - Temas específicos:
 - ✓ Ganho de capital (casa e separa)
 - ✓ Incorporação às avessas
 - ✓ Pessoa física x Pessoa jurídica
 - ✓ Planejamento internacional: controladas no exterior
 - ✓ Operações com interpostas pessoas
 - Resultado: operações não oponíveis ao fisco

Planejamento tributário – legalidade – norma geral antielisão – jurisprudência administrativa e as recentes decisões do STJ

- O direito positivo
- O tema na doutrina
- O tema no Direito Comparado
- Planejamento Tributário: limites normativos

Planejamento Tributário: o direito positivo

Art. 149 do CTN

O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

VII- quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação.

**Planejamento Tributário:
o direito positivo**
Parágrafo único do art. 116 do CTN

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.

**Planejamento Tributário: o direito
positivo**

- Exposição de motivos da L.C. 104/2001
 - abuso de forma e abuso de direito

- O novo Código Civil brasileiro
 - abuso de direito como ilícito
 - princípios da eticidade, socialidade e boa-fé

Planejamento Tributário na Doutrina

Corrente “Tradicional”

- legalidade
- tipicidade

Corrente “Moderna”

- eficácia positiva do princípio da capacidade contributiva
- solidariedade social

Dupla refutação por parte do legislador

- art. 74 do projeto que deu origem ao CTN
- MP 66/2002, convertida na Lei 10.637/2002

Direito Comparado

Espanha: - conflito normativo em face de negócios notoriamente artificiais

EUA: - “business purpose test” – 1.935

- *Gitlitz v. Commissioner* – novo milênio

Prejuízo fiscal, sem o correspondente prejuízo societário. Legitimidade

Direito Civil: aplicação restrita

- Previsão constitucional
- Matéria reservada à lei complementar
- Matéria regradada por lei especial tributária

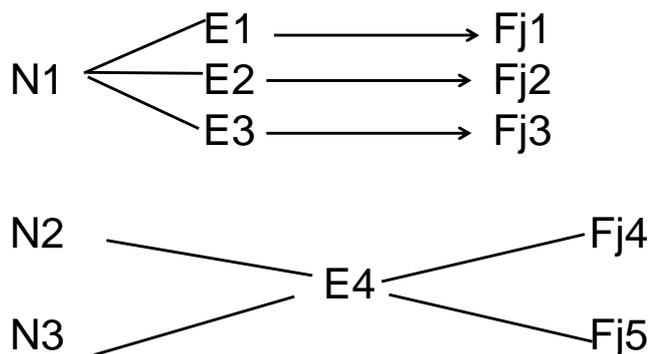
Interpretação Constitucional

- Direitos e garantias individuais como cláusula pétrea
- Rígida demarcação da competência
- Capacidade contributiva como garantia individual
- Legalidade isônoma
- Caráter subótimo das regras

Razão da alteração legislativa (par. único do art. 116)

- Eficácia social
- Ato perlocucionário de fala
- Dois fatos vertidos em linguagem
- Teoria das provas
- Procedimento (ineficácia técnico-sintática)

Paulo de Barros Carvalho



Principais Conclusões

- Tem-se simulação se os fatos relatados (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; ou (iii) estiverem suportados por instrumentos particulares antedatados ou pós-datados.

Principais Conclusões

- Na dissimulação, há dois fatos vertidos em linguagem: o simulado, construído por aqueles que intentaram o ato ou negócio jurídico e o fato que se pretendeu ocultar, a ser construído por aquele que deseja comprovar a simulação. Tal comprovação haverá de evidenciar a ocorrência deste segundo fato (que se buscou ocultar) e a inoocorrência do primeiro (meramente aparente).

Principais Conclusões

- A diferença semântica que se verifica entre a simulação e a dissimulação é que justifica a inserção do parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional. Na dissimulação, há dois fatos: o construído pelo contribuinte e o que se pretendeu ocultar. Há duas manifestações de linguagem possíveis para reportar um único acontecimento. Cabe ao fisco provar a ocorrência do fato jurídico tributário que alega ter sido ocultado. Compete ao contribuinte demonstrar que nada foi dissimulado. Há que se estabelecer um procedimento para a verificação da verdade lógica: que relato lingüístico prevalecerá após o cotejo das provas de sua ocorrência.

Principais Conclusões

- Esses significados específicos de simular e dissimular não autorizam o entendimento de que onde houver abuso de direito ou de formas jurídicas haverá simulação. São conceitos distintos, inconfundíveis, fato que nos autoriza a afirmar que só poderá ocorrer a requalificação de fatos relatados pelo particular, por parte da autoridade administrativa, se restar comprovada a simulação ou a dissimulação.

Principais Conclusões

- Não há enunciado prescritivo que proíba, direta ou indiretamente, a estruturação, por meios lícitos, de operação tributária com o único propósito de reduzir ou mesmo não pagar tributos. Não há regra específica que vede tal procedimento, nem qualquer princípio que possa servir de fundamento para impedir esse comportamento. O ordenamento jurídico brasileiro não positivou a regra do propósito negocial (*business purpose*).

Principais Conclusões

- Enquanto lei ordinária não disciplinar o procedimento de desconsideração dos negócios jurídicos realizados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador, será inaplicável o parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional. Há ineficácia técnica, de natureza sintática.

Principais Conclusões

- Às autoridades fazendárias compete, a partir do indício, demonstrar a ocorrência do fato que se quer provar e, ao mesmo tempo, robustecer de tal forma essa prova, com o escopo de impedir que a relação de causalidade possa ser infirmada mediante demonstração de que outro fato também poderia ter ocorrido.
- É por intermédio de alterações legislativas específicas que se coíbe eficazmente a evasão tributária. Inexistindo previsão normativa, abre-se espaço à elisão tributária, que haverá de ser admitida.