

10 de outubro de 2019

PGFN: Congresso Nacional do Contencioso

Planejamento Tributário: Conceitualismo  
Tributário e Falsas Premissas

Sergio André Rocha (Uerj)  
sergio.andre@sarocha.com.br



SERGIO ANDRÉ ROCHA  
ADVOCACIA & CONSULTORIA TRIBUTÁRIA

[www.sarocha.com.br](http://www.sarocha.com.br)

Sergio André Rocha  
Planejamento  
Tributário na  
Obra de Marco  
Aurélio Greco

 Lumen Juris  

MARCO AURÉLIO GRECO



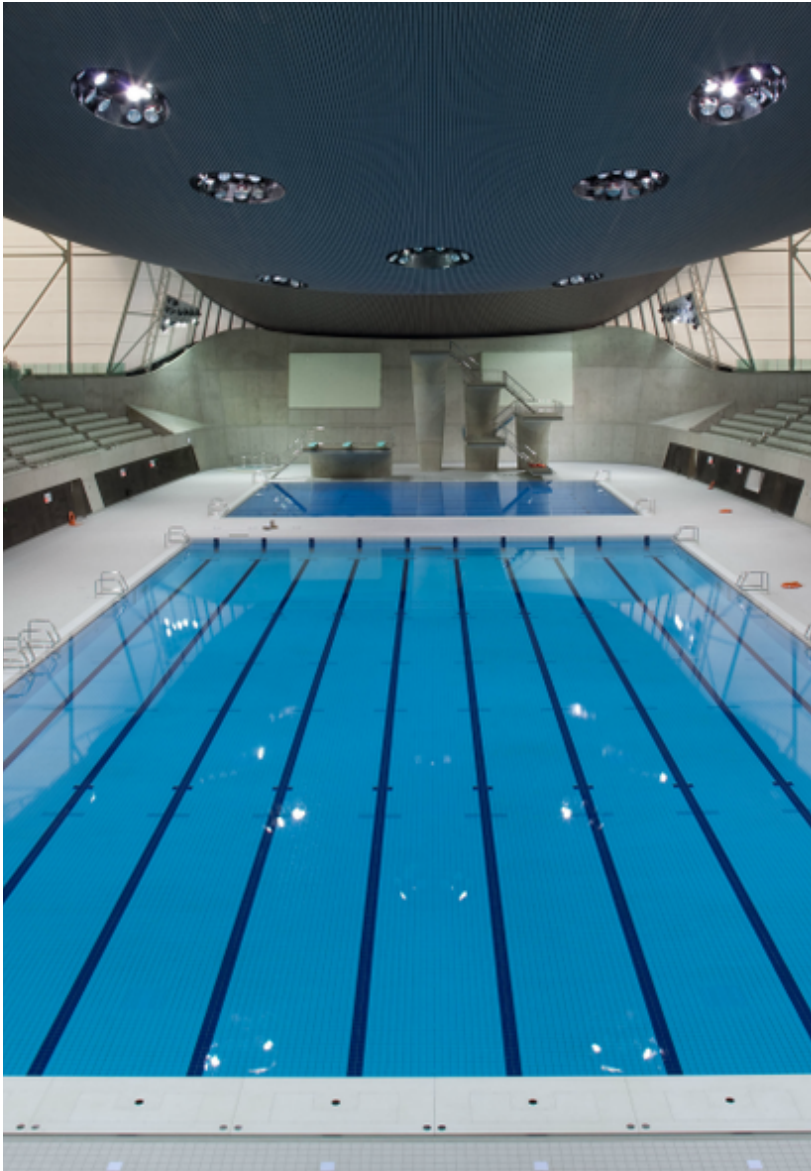
# PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

4ª EDIÇÃO

QUARTIER LATIN



**Planejamento tributário,  
tratamentos diferenciados e  
induções legislativas:  
simplificando um conceito  
complexo.**





© JoJo'sArt









**A polarização no campo do planejamento tributário é mais teórica do que concreta.**



**Uma teoria tributária  
excessivamente conceitualista  
produz falsas controvérsias.**

DOUGLAS YAMASHITA  
(COORDENADOR)

# PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

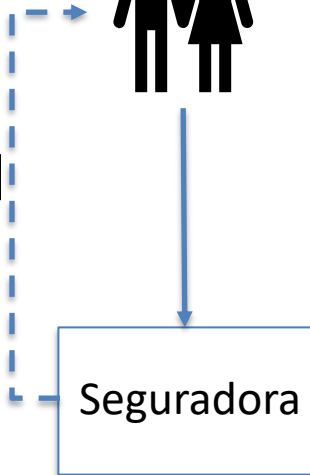
À LUZ DA JURISPRUDÊNCIA



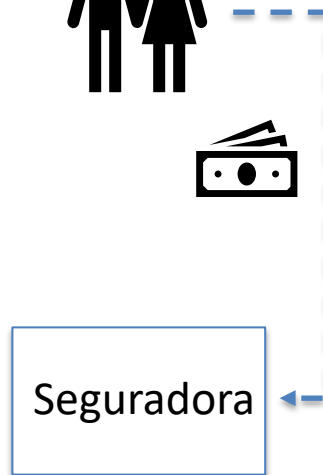
Legal e Regulatória

## CASO 1 – O “SEGURO DOTAL”

27/12/1948



02/01/1949



- i. No final do ano-calendário, João e Maria contratavam um seguro de vida. Não raro o prêmio era pago com um empréstimo da seguradora.
- ii. O prêmio do seguro de vida era dedutível do IRPF.
- iii. No início do ano seguinte o seguro era cancelado. O prêmio era devolvido com desconto do *fee* da seguradora e o empréstimo pago.

## STF – Recurso Extraordinário nº 40.518 (DJ de 26/08/61)

“Impôsto de renda. **Seguro de vida feito pelo contribuinte para furtrar-se ao pagamento do tributo. Fraude à lei.** Além da primeira categoria de fraude à lei, consistente em violar regras imperativas por meio de engenhosas combinações cuja legalidade se apoia em outros textos, existe uma segunda categoria de **fraude no fato do astucioso que se abriga atrás da rigidez de um texto para fazê-lo produzir resultados contrários ao seu espírito.** O problema da fraude à lei é imanente a todo ordenamento jurídico, **que não pode ver, com indiferença, serem ilididas, pela malícia dos homens, as suas imposições e as suas proibições.** Executivo fiscal julgado procedente.”

## O que diz a Doutrina ...

“Consistia essa evasão em celebrar a pessoa física um contrato de seguro, pagando o prêmio (geralmente com recursos provindos de empréstimos concedidos pela própria seguradora) e cancelando-se ato contínuo o ajuste, diminuído de pequena importância correspondente ao lucro da seguradora no negócio. Ao preencher subsequentemente sua declaração de renda, o indivíduo abatia de seus ganhos o valor do prêmio pago e não incluía positivamente o valor do prêmio restituído, pois excluía a lei, de expresse, do rol de rendimentos tributáveis, as restituições de prêmio de seguro resultantes de renúncia ou cancelamento do contrato respectivo.

“[...] **classificaríamos o contrato ajustado como tipicamente simulado** porquanto uma das características basilares, que a presumem, é a de o ato ter sido ‘realizado para não ter eficácia ou para ser anulado em seguida. É a simulação absoluta, porque o agente não tenciona realizar ato algum, nem o aparente, nem qualquer outro’. **Ademais, o ajuste não tinha qualquer objetivo material, mercantil, negocial, econômico, senão o de, exclusivamente, lesar o fisco.** Diferente seria o caso do seguro dotal que realmente viesse a cobrir um risco efetivo e específico do agente que, superado o mesmo, cancelasse o seguro.” (DÓRIA, Antonio Roberto Sampaio. *Elisão e Evasão Fiscal*. 2 ed. São Paulo: José Bushatsky, 1977. p. 135-137)

## O que diz a Doutrina ...

Autor	Planejamento Legítimo	Planejamento Abusivo	Critério
Douglas Yamashita		×	Fraude à Lei
Hugo de Brito Machado	×	×	
Ives Gandra/José Marone	×		
João Dácio Rolim		×	Simulação
João Francisco Bianco		×	Simulação
José Eduardo Soares de Melo	×		
Marciano Seabra de Godoi		×	Fraude à Lei
Misabel Derzi		×	Fraude à Lei
Ricardo Lobo Torres		×	Simul./Fraude à Lei
Sacha Calmon		×	Simulação

## CASO 2 – “Incorporação às Aversas”

- i. 01/08/1983: RBI Ltda. [com prejuízo] sobre cisão e separa o prejuízo.
- ii. 21/09/1983: RBI Ltda. [empresa com prejuízo fiscal] incorpora RC Ltda.**
- iii. 22/09/1983: RBI Ltda. passa a se chamar RC Ltda.
- iv. 21/12/1984: HI Inc. e HSAS Inc. transferem sua participação em HI Ltda. para R Inc.
- v. 21/12/1984: HI Ltda. passa a se chamar RS Ltda.
- vi. 24/12/1984: RBI Ltda. vende a totalidade das quotas de RC Ltda.
- vii. 28/12/1984: RS Ltda. [empresa em pré-falência c/ passivo a descoberto e prejuízos fiscais] incorpora RC Ltda.**
- viii. 29/12/1984: RS Ltda. Volta a ser chamada RC Ltda. com a mesma sede e atividade econômica.
- ix. 26/11/1985: KB Inc. e G Inc., únicos quotistas de PAK Ltda. [que tinha sido cindida para ficar só com prejuízo] transferem suas quotas para RBI Ltda.
- x. 26/11/1985: PAK Ltda. Passa a ser chamada RRG Ltda.
- xi. 27/11/1985: RRG Ltda. [empresa com prejuízo fiscal] incorpora RC Ltda.**
- xii. 27/11/1985: RRG Ltda. passa a ser chamada RC Ltda.
- xiii. 27/12/1985: UME SA sofre uma cisão, ficando apenas com prejuízo fiscal.
- xiv. 29/08/1986: RBI Ltda. Adquire UME SA.
- xv. 06/10/1986: UME SA vira UME Ltda.
- xvi. 15/10/1986: UME Ltda. [empresa com prejuízo fiscal] incorpora RC Ltda.**
- xvii. 20/10/1986: UME Ltda. passa a se chamar RC Ltda.

## CSRF – Acórdão nº 401-02.107 (1996)

“IRPJ – ‘INCORPORAÇÃO ÀS AVESSAS’ -MATÉRIA DE PROVA - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS – A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados. **Se a documentação acostada aos autos comprova de forma inequívoca que a declaração de vontade expressa nos atas de incorporação era enganosa para produzir efeito diverso do ostensivamente indicado**, a autoridade fiscal não está jungida aos efeitos jurídicos que os atos produziram, mas à verdadeira repercussão económica dos fatos subjacentes.

Negado provimento ao recurso.”

## Regulamento do Imposto de Renda

“Art. 514. A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão **não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida** (Decreto-Lei nº 2.341, de 1987, art. 33).

Parágrafo único. No caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida poderá compensar os seus próprios prejuízos, proporcionalmente à parcela remanescente do patrimônio líquido (Decreto-Lei nº 2.341, de 1987, art. 33, parágrafo único).”

## O que diz a Doutrina ...

Autor	Planejamento Legítimo	Planejamento Abusivo	Critério
Douglas Yamashita		✗	Simulação
Hugo de Brito Machado		✗	Fraude à Lei
Ives Gandra/José Marone	✗		
João Dácio Rolim	✗	✗	
João Francisco Bianco		✗	Simulação
José Eduardo Soares de Melo		✗	Fraude à Lei
Marciano Seabra de Godoi		✗	Simulação
Misabel Derzi		✗	Simulação
Ricardo Lobo Torres		✗	Simulação
Sacha Calmon		✗	Simulação

## CASO 3 – “Ganhos Recebidos por PF via PJ”

- i. Luiz Felipe Scolari, qualificado nos autos, recorre a este Conselho de Contribuintes objetivando reformar o Acórdão DRJ/POA n 03.756, de 19 de maio de 2004 (fls. 280-306) pelo qual os membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS, por unanimidade de votos, decidiram julgar procedente em parte o lançamento objeto do Auto de Infração (fls. 03-10) correspondente ao crédito tributário de R\$2.111.181,97, relativo a Imposto de Renda, inclusive juros de mora e multa de ofício (150%), em face da Omissão de rendimentos do trabalho recebidos de pessoa jurídica no ano-calendário de 1998, no total de R\$2.318.923,87.
- ii. Referidos rendimentos decorrem de contrato firmado entre a Sociedade Esportiva Palmeiras, contratante, e a L. F. Promoções, Serviços e Representações Ltda. contratada, **tendo como objeto a prestação de serviços de treinamento da equipe profissional de futebol e supervisão de todas as equipes amadoras (cláusula primeira), obrigatoriamente, pelo seu sócio Luiz Felipe Scolari (cláusula segunda).**
- iii. A contraprestação pelos serviços foi feita uma parte mensalmente, outras fixas e, ainda, parte variável a título de taxa de sucesso (cláusula terceira), cujos pagamentos foram realizados mediante a apresentação de Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas pela contratada que os contabilizou e procedeu aos recolhimentos relativos a IRPJ, CSLL, Cofins, PIS e ISS.
- iv. O agente do fisco entendeu que **os serviços foram realizados de forma individual e personalíssima pelo que a remuneração contratual foi considerada rendimentos tributáveis na pessoa física do sócio**, omitidos na Declaração de Ajuste Anual.

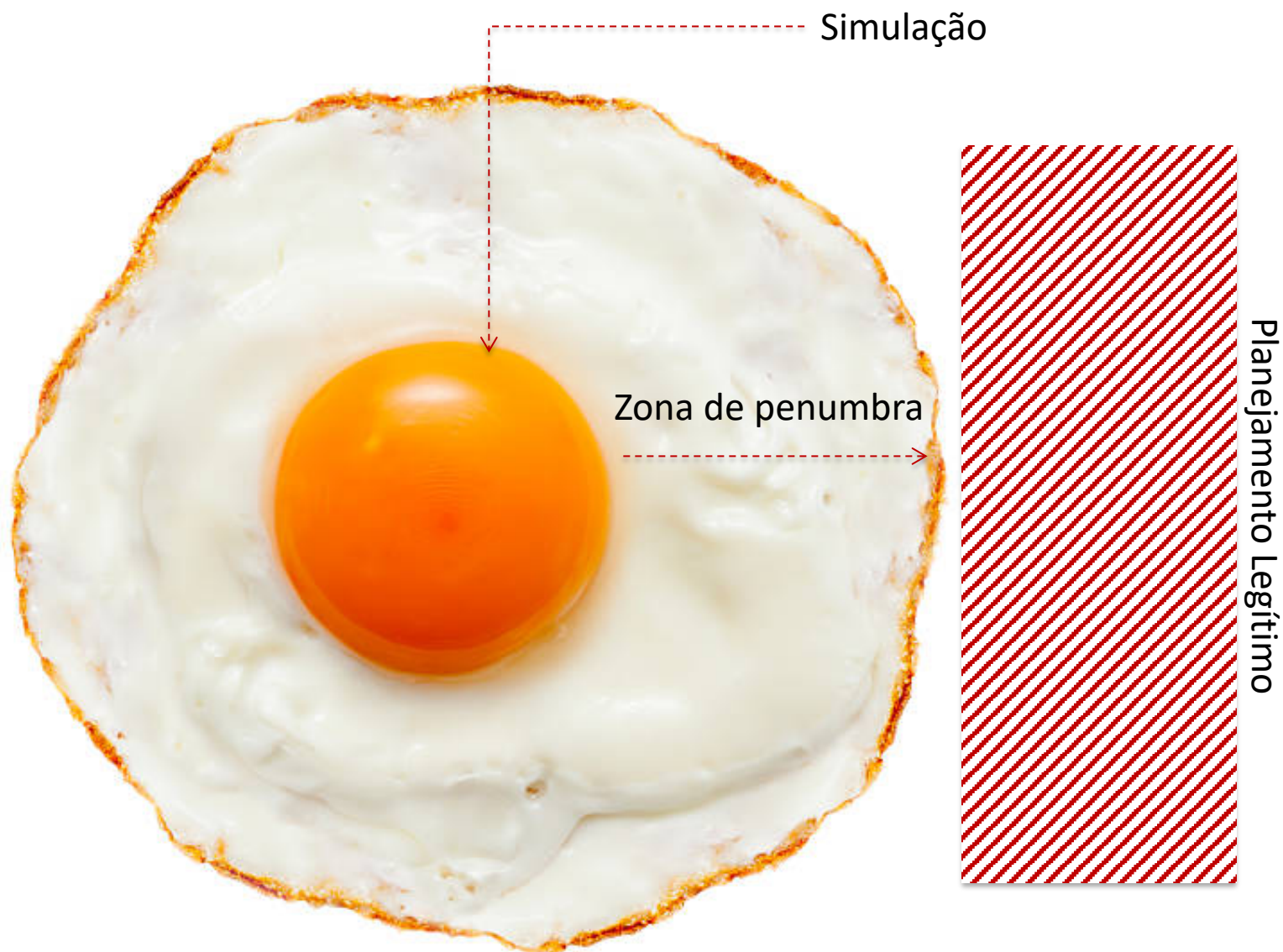
## **Primeiro Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 106-14.244 (2004)**

“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. [...]”

## O que diz a Doutrina ...

Autor	Planejamento Legítimo	Planejamento Abusivo	Critério
Douglas Yamashita	✗		
Hugo de Brito Machado	✗		
Ives Gandra/José Marone	✗		
João Dácio Rolim	✗		
João Francisco Bianco	✗		
José Eduardo Soares de Melo	✗	✗	
Marciano Seabra de Godoi	✗		
Misabel Derzi	✗		
Ricardo Lobo Torres		✗	Abuso de forma
Sacha Calmon	✗		

# Planejamento Tributário



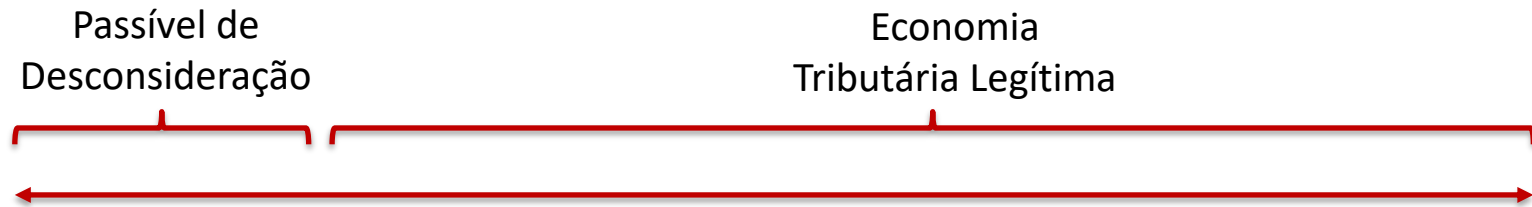
---

**Há realmente uma dicotomia acentuada no tratamento do planejamento tributário?**



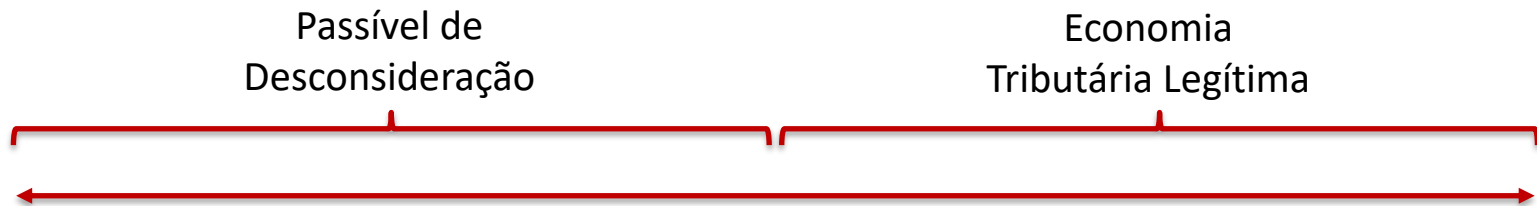
# **Posições sobre o Artigo 116, Parágrafo Único, do Código Tributário Nacional**

# Posição 1: Limitação de Desconsideração



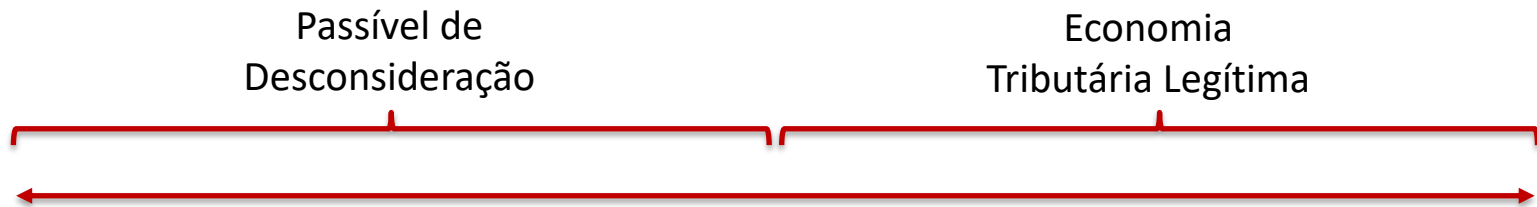
- Fundada principalmente nos princípios da legalidade e da tipicidade, na liberdade de organização e na vinculação do intérprete da legislação tributária a conceitos e forma de Direito Privado.
- Parágrafo único do artigo 116 do CTN seria inútil, por replicar regra contra a simulação que já existia no artigo 149, ou seria inconstitucional se fosse uma verdadeira regra contra a elusão tributária.
- Necessidade de verificação das posições diante de situações concretas.

# Posição 2: Controle Lastreado no P.U. do Art. 116



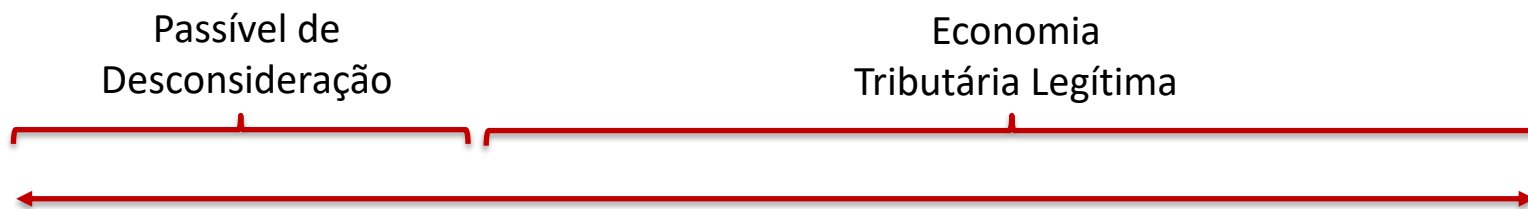
- Possibilidade ampla de desconsideração de atos e negócios jurídicos considerados dissimulatórios.
- Fundamentação no parágrafo único do artigo 116 do CTN, considerado eficaz em razão da existência de Lei de sobre processo administrativo fiscal.
- Posição atualmente acolhida pela CSRF: Ver Acórdãos nº 9101-003.447 e nº 9101-002.953.

# Posição 3: Controle Independente do P.U. do Art. 116 – Marco Aurélio Greco

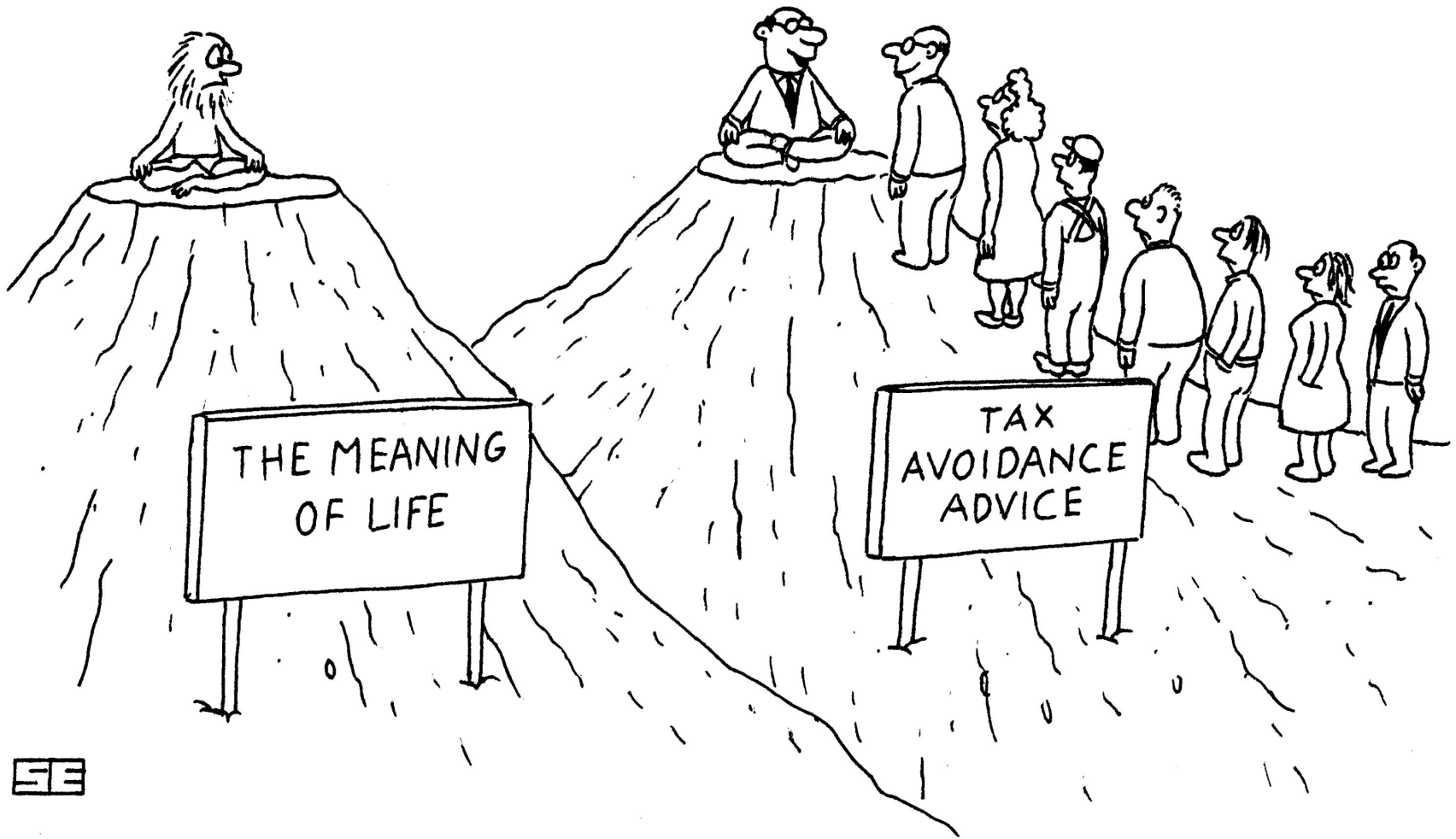


- Possibilidade ampla de desconsideração de atos e negócios jurídicos considerados dissimulatórios.
- Fundamentação na teoria geral do direito, no Código Civil e no Código Tributário, mas não no parágrafo único do artigo 116 do CTN, reservado para os debates da “Terceira Fase”.
- Posição que prevalece na maioria das decisões da CSRF.

# Posição 4: Controle com base no Art. 149, VII do CTN – Sergio André Rocha



- Possibilidade restrita de desconsideração de atos e negócios jurídicos nos casos em que houver artificialidade evidente, com distorção do perfil objetivo dos atos ou negócios jurídicos.
- Fundamentação no artigo 149, VII, do CTN. Parágrafo único do artigo 116 teria que ser regulamentado para ser válido.



10 de outubro de 2019

Obrigado pela atenção.

[sergio.andre@sarocho.com.br](mailto:sergio.andre@sarocho.com.br)



SERGIO ANDRÉ ROCHA  
ADVOCACIA & CONSULTORIA TRIBUTÁRIA

[www.sarocho.com.br](http://www.sarocho.com.br)