



IAJUF

INSTITUTO DE APERFEIÇOAMENTO
JURÍDICO E FISCAL

Planejamento Fiscal

Abordagem municipal

Parte Fiscal:

- Da tributação
- Planos e metas
- Propósito Negocial
- Guerra Fiscal
- IPTU – expansão urbana
- ITBI – relacionamento com cartórios

Parte bilateral:

- Tópicos avançados de ISS

A relação fisco-contribuinte é por, sua natureza, marcada desde sempre por um confronto de idéias e interesses. De um lado, o contribuinte tende a ver o tributo como uma interferência estatal em seu patrimônio; de outro, o tributo representa um pilar fundamental para o funcionamento e funções do Estado. O tributo está, assim, no meio termo entre a liberdade do contribuinte em organizar seus negócios e a necessidade do Estado em arrecadar. É neste confronto, portanto, que surge o planejamento tributário.

AUTORA: MELINA ROCHA LUKIC

Só há planejamento tributário porque há a obrigatoriedade de pagarmos tributos. Assim, para entendermos planejamento tributário, necessário se faz entender o que é tributo e por que devemos pagá-lo, ou seja, quais os fundamentos para a sua cobrança.

Tributação decorre do Poder de império?

Em um Estado Democrático de Direito, este poder tributário encontra fundamento, e limites, na lei (suportada em sua validade pela CF).

Art. 3º Tributo é toda **prestação pecuniária compulsória**, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em **lei** e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

A CF institui tributos?

“Se, por um lado, há a obrigação de pagar tributo com a ocorrência do fato gerado; por outro, o contribuinte pode entender que tem o direito de orientar seus negócios de maneira tal que não haja a configuração do fato descrito na norma de imposição tributária ou que o fato ocorra em valores menores.”

“No contexto do planejamento tributário, o **próprio conceito de tributo pode sofrer diferentes significações**, dependendo da visão do agente que o utiliza. Assim, **para o contribuinte, o tributo geralmente é visto como algo não querido, como uma intervenção do Estado no seu patrimônio** e, sendo assim, deve ser feita nos estritos **limites da lei.** “

Tributo para Para Ives Gandra:

Visão do Sujeito Passivo - **Norma de rejeição social**: aquilo que não estiver estritamente previsto em lei, não poderá ser cobrado do contribuinte a título de tributo (legalidade, tipicidade).

Visão do Sujeito Ativo - participação de cada um nas despesas comuns, na manutenção e no exercício das funções essenciais da Administração Pública (**capacidade contributiva**).

Planejamento
Tributário

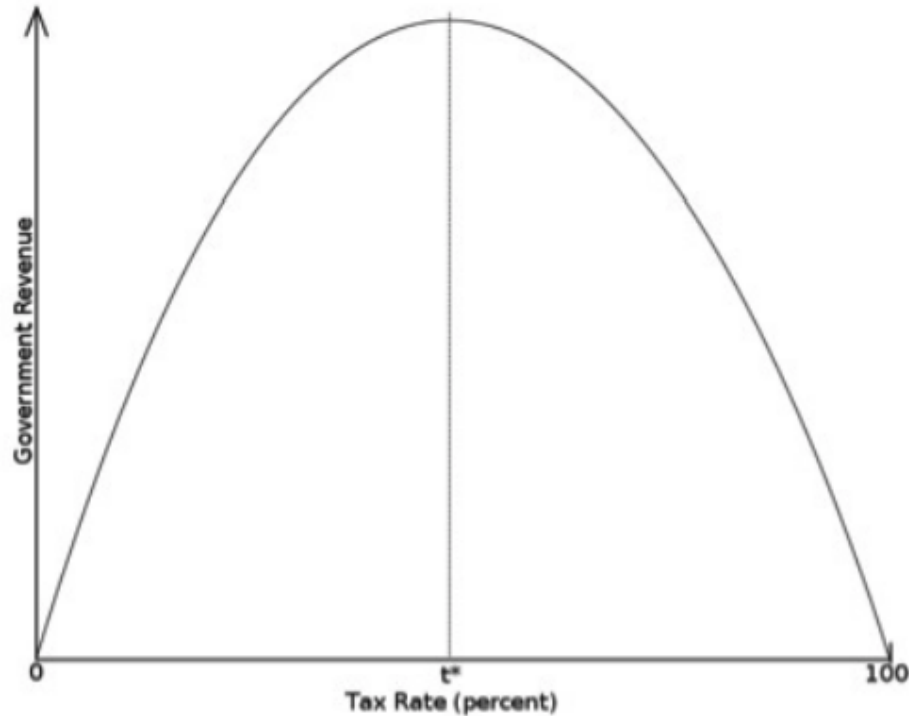


Neutralidade
Fiscal



Evitar que a
tributação
desequilibre a
economia

Planejamento Tributário



Planejamento Tributário

Tributos sobre
o consumo



Tributos sobre
a renda e
sobre o
patrimônio

(podem ser
transferidos)

- Planejamento Tributário;
- Evasão;
- Elisão;
- Elusão;
- Sonegação

Evasão:

Toda a **ação ou omissão** do contribuinte que acarretasse **impedir** a incidência do tributo ou **reduzir** ou **excluir** a obrigação tributária, seja por meio de atos **lícitos (?) ou ilícitos**.

Hugo de Brito Machado: evasão ocorre por meio de condutas lícitas, enquanto elisão, por meio de condutas ilícitas.

Justificativa: elidir é eliminar, ou suprimir, e somente se pode eliminar, ou suprimir, o que existe. Assim, quem elimina ou suprime um tributo, está agindo ilicitamente, na medida em que está eliminando, ou suprimindo a relação tributária já instaurada.

Vocabulário geral:

Elisão: tratada correntemente como sinônimo de **planejamento tributário**, trata-se do conjunto de **atos lícitos**, praticados pelo sujeito passivo, com a finalidade de **diminuir** ou **excluir** a obrigação tributária, seja pela **não ocorrência do fato gerador** ou **pela ocorrência em aspectos quantitativos menores**.

Vocabulário geral:

Elusão: atos lícitos. Contudo, desprovidos de causas negociais.
(propósito comercial)

Art. 166. É nulo o negócio jurídico quando:

IV - não revestir a forma prescrita em lei;

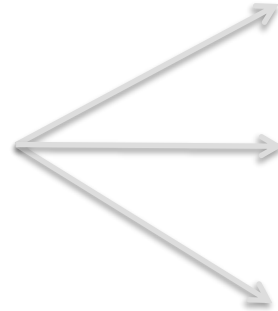
Art. 187. Também comete ato ilícito o titular de um direito que, ao exercê-lo, excede manifestamente os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé ou pelos bons costumes.

	Ocorrência do fato gerador/ Nascimento da obrigação tributária	Licitude dos atos
Elisão/ Planejamento	Antes	Lícitos
Evasão	Antes ou depois	Ilícitos
Elusão	Antes mas com posterior des- caracterização	Lícitos, mas com fraude à lei ou abuso de direito

Fundamentos do Planejamento Tributário:

- liberdade de iniciativa (art. 1º, IV e 170 caput da CF/88);
- livre concorrência (art. 170, IV CF/88);
- liberdades previstas no art. 5º da CF/88:
 - liberdade do indivíduo de organizar sua vida;
 - contratual;
 - principio da legalidade;
 - garantia do direito de propriedade.

Planejamento
Tributário



Requisito
Cronológico

Eficácia perante
o fisco

Requisito
De Licitude

Não constituem planejamento tributário:

- a) **atos ilícitos** — que se caracterizam por ser condutas repelidas pelo ordenamento jurídico
- b) **extrafiscalidade e incentivos** — conceituadas como condutas que são incentivadas ou induzidas pelo ordenamento jurídico.
- c) **opções fiscais** — definidas como as condutas positivamente autorizadas pelo ordenamento jurídico
- d) **substituições materiais ou meras abstenção de fatos** — condutas em que o contribuinte modifica sua opção de consumo ou deixa de realizar determinadas condutas e que são indiferentes ao ordenamento jurídico

- 1) liberdade salvo simulação
- 2) liberdade salvo patologias dos negócios jurídicos
- 3) liberdade com capacidade contributiva

Abuso de direito

- a) é existente (se existia de verdade);
- b) é pertinente (se tinha a ver com o ato praticado e a alternativa menos onerosa);
- c) é suficiente (para fundamentar o modo e o momento em que o ato foi praticado);
- d) é congruente (para atingir o objetivo adequado diante daquele quadro)?

Fraude à lei

Art. 166. É nulo o negócio jurídico quando:
VI — tiver por objetivo fraudar lei imperativa;

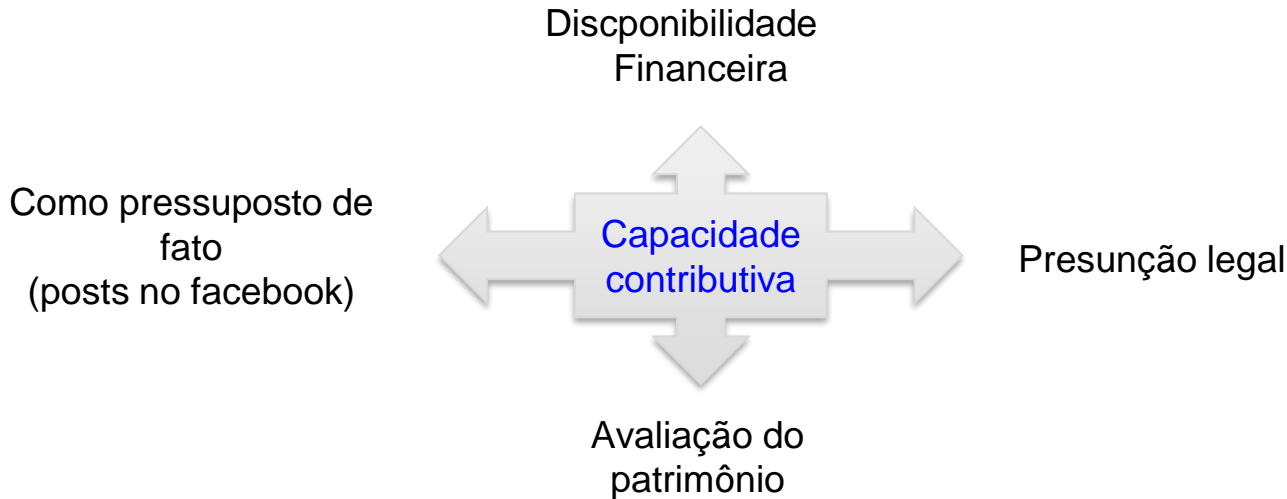
IMPORTAÇÃO DE VEICULOS. CONSTITUI FRAUDE A LEI ESPECIFICA IMPORTAR PECAS PARA SUBSEQUENTE MONTAGEM DO CARRO EM TERRITÓRIO BRASILEIRO. 2) EXTRAORDINÁRIO CONHECIDO E PROVIDO.(RE 60287, Relator(a): Min. ANTONIO VILLAS BOAS, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/09/1966, EMENT VOL-00671-03 PP-01146)

Abuso de formas - “significa que o negócio assim apresentado não corresponde àquele que a forma exhibe, mas outro negócio travestido numa forma inadequada”

Capacidade contributiva - cada contribuinte deve ser onerado na medida de sua capacidade contributiva. “Quem pode mais, pagará mais” e vice-versa.

É um princípio da aplicação da equidade (~~igualdade~~)

Esferas da capacidade contributiva



Norma anti elisiva

Art. 116 CTN 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.

Ver MEDIDA PROVISÓRIA Nº 66, DE 29 DE AGOSTO 2002.

Planos e metas

Coordenação tributária

	R. Ano Anterior	Meta Mínima	Meta Ideal	Arrecadação	% Cumprimento
1	600.000,00	612.000,00	650.000,00	630.000,00	47,37%
2	35.000,00	35.700,00	37.916,67	43.000,00	329,32%
3	250.000,00	255.000,00	270.833,33	290.000,00	221,05%
4	100.000,00	102.000,00	108.333,33	101.000,00	-15,79%
5	140.000,00	142.800,00	151.666,67	142.800,00	0,00%
6	180.000,00	183.600,00	195.000,00	195.000,00	100,00%
7	860.000,00	877.200,00	931.666,67	900.000,00	41,86%
8	430.000,00	438.600,00	465.833,33	450.000,00	41,86%
9	760.000,00	775.200,00	823.333,33	830.000,00	113,85%
10	69.000,00	70.380,00	74.750,00	69.000,00	-31,58%
Total	3.424.000,00	3.492.480,00	3.709.333,33	3.650.800,00	73,01%

Propósito Negocial

§ 2º – Para desconsiderar ato ou negócio jurídico simulado que visem reduzir o valor do tributo, evitar ou postergar seu pagamento ou ocultar os verdadeiros aspectos do fato gerador ou a real natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, deverá-se levar em conta, entre outras, a ocorrência de:

- a) falta de propósito negocial;
- b) b) abuso de forma.

§ 3º – 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. **(Exemplo da lei de Aracaju – SE)**

IRPJ. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. DISCORDÂNCIAS QUANTO À APURAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL. Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais, é incabível cogitar a nulidade do auto de infração. A ocorrência de eventual equívoco, que não houve nos autos, no cálculo da matéria tributável não implica nulidade do auto de infração, mas exoneração parcial do lançamento se fosse o caso. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. FALTA DE PROPÓSITO NEGOCIAL. Oponibilidade. FISCO. Para que um planejamento tributário seja oponível ao Fisco, não basta que o contribuinte, no exercício do direito de auto-organização, pratique atos ou negócios jurídicos antes dos fatos geradores. Além disso, é necessário que haja um propósito comercial, de modo que o exercício do direito seja regular.

Propósito comercial é um motivo para se realizar determinada ação, **sem ser a própria economia tributária.**

Isso significa que as ações não podem ter como objetivo somente a economia de tributos, mas sim algo a mais. E esse “algo a mais” é o chamado propósito comercial.

Que outro motivo, além da redução de tributos, justifica determinado planejamento tributário? Respondida essa pergunta, tem-se o propósito comercial.

Guerra Fiscal

CF. 156 -

§3º Em relação ao imposto previsto no inciso III do caput deste artigo, cabe à **lei complementar**:

I - fixar as suas alíquotas máximas e mínimas;

II - excluir da sua incidência exportações de serviços para o exterior.

III – regular a forma e as condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

ADCT, Art. 88. Enquanto lei complementar não disciplinar o disposto nos incisos I e III do § 3º do art. 156 da Constituição Federal, o imposto a que se refere o inciso III do caput do mesmo artigo:

I – **terá alíquota mínima de dois por cento**, exceto para os serviços a que se referem os itens 32, 33 e 34 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968;

II – não será objeto de concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais, que resulte, direta ou indiretamente, na redução da alíquota mínima estabelecida no inciso I.

Execução por administração, empreitada ou subempreitada, **de construção civil**, de obras hidráulicas e outras obras semelhantes e respectiva engenharia consultiva, inclusive serviços auxiliares ou complementares (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS) – **item 32**.

Demolição – **item 33** .

Reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador dos serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS) – **item 34** .

Art. 8º As alíquotas máximas do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza são as seguintes:

I – (VETADO)

II – demais serviços, **5% (cinco por cento)**.

Art. 8º-A. A alíquota mínima do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza é de 2% (dois por cento). (Incluído pela Lei Complementar nº 157, de 2016)

§ 1º O imposto **não será objeto** de concessão de **isenções, incentivos ou benefícios tributários ou financeiros, inclusive de redução de base de cálculo ou de crédito presumido ou outorgado**, ou sob qualquer outra forma que resulte, direta ou indiretamente, **em carga tributária menor que a decorrente da aplicação da alíquota mínima estabelecida no caput**, exceto para os serviços a que se referem os subitens 7.02, 7.05 e 16.01 da lista anexa a esta Lei Complementar. (Incluído pela Lei Complementar nº 157, de 2016)

§ 2º É **nula** a **lei** ou o ato do Município ou do Distrito Federal que não respeite as **disposições relativas à alíquota mínima** previstas neste artigo no caso de serviço prestado a tomador ou intermediário localizado em Município diverso daquele onde está localizado o prestador do serviço. (Incluído pela Lei Complementar nº 157, de 2016)

§ 3º **A nulidade** a que se refere o § 2º deste artigo **gera, para o prestador do serviço**, perante o Município ou o Distrito Federal que não respeitar as disposições deste artigo, **o direito à restituição do valor efetivamente pago** do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza calculado sob a égide da lei nula. (Incluído pela Lei Complementar nº 157, de 2016)

Art. 3º O serviço considera-se prestado, e o imposto, devido, no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXV, quando o imposto será devido no local:

§ 4º Na hipótese de **descumprimento** do disposto no caput ou no § 1º, ambos do art. 8º-A desta Lei Complementar, **o imposto será devido no local do estabelecimento do tomador ou intermediário** do serviço ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado.

IPTU – Expansão Urbana

Art. 32. O imposto, de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, **localizado na zona urbana do Município.**

§ 1º Para os efeitos deste imposto, entende-se como zona urbana **a definida em lei municipal**; observado o requisito mínimo da existência de melhoramentos indicados em pelo menos 2 (dois) dos incisos seguintes, construídos ou mantidos pelo Poder Público:

- I - meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais;
- II - abastecimento de água;
- III - sistema de esgotos sanitários;
- IV - rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar;
- V - escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 (três) quilômetros do imóvel considerado

§ 2º A lei municipal pode considerar urbanas as áreas urbanizáveis, ou de expansão urbana, constantes de loteamentos aprovados pelos órgãos competentes, destinados à habitação, à indústria ou ao comércio, mesmo que localizados fora das zonas definidas nos termos do parágrafo anterior.

ITBI– Relacionamento com cartórios

Art. 166. Para lavratura, registro, inscrição, averbação e demais atos relacionados à transmissão de imóveis ou de direitos a eles relativos, ficam obrigados os notários, oficiais de Registro de Imóveis ou seus prepostos a :

I - verificar a existência da prova do recolhimento do imposto ou do reconhecimento administrativo da não-incidência, da imunidade ou da concessão de isenção;

II - verificar, por meio de certidão emitida pela Administração Tributária, a inexistência de débitos de IPTU referentes ao imóvel transacionado até a data da operação.

Art. 167. Os notários, oficiais de Registro de Imóveis ou seus prepostos ficam obrigados (**Art. 20 da Lei nº 11.154, de 30/12/91**):

I - a facultar, aos encarregados da fiscalização, o exame em cartório dos livros, autos e papéis que interessem à arrecadação do imposto;

II - a fornecer aos encarregados da fiscalização, quando solicitada, certidão dos atos lavrados ou registrados, concernente a imóveis ou direitos a eles relativos;

III - a fornecer, na forma regulamentar, dados relativos às guias de recolhimento;

IV - a prestar informações, relativas aos imóveis para os quais houve lavratura de ato, registro ou averbação, na forma, condições e prazos regulamentares

Art. 168. Os notários, oficiais de Registro de Imóveis, ou seus prepostos, que infringirem o disposto nesta lei, ficam sujeitos à multa de :

- I - R\$ 200,00 (duzentos reais), por item descumprido, pela infração ao disposto no parágrafo único do artigo 154;
- II - R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), por item descumprido, pela infração ao disposto nos artigos 166 e 167.

Art. 160. Comprovada, a qualquer tempo, pela fiscalização, a omissão de dados ou a falsidade das declarações consignadas nas escrituras ou instrumentos particulares de transmissão ou cessão, o imposto ou sua diferença serão exigidos com o acréscimo da multa de 100% (cem por cento), calculada sobre o montante do débito apurado, sem prejuízo dos acréscimos devidos em razão de outras infrações eventualmente praticadas (**Art. 17 da Lei nº 11.154, de 30/12/91**).

§ 2º Nos casos de omissão de dados ou de documentos demonstrativos das situações previstas no artigo 146, além das pessoas referidas no parágrafo anterior, respondem solidariamente com o contribuinte, os notários e os oficiais de Registro de Imóveis e seus prepostos.



IAJUF

INSTITUTO DE APERFEIÇOAMENTO
JURÍDICO E FISCAL