

STJ00108223

***HUGO DE BRITO MACHADO***

***INTRODUÇÃO AO  
PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO***

*2ª edição*

 **MALHEIROS  
EDITORES**

**INTRODUÇÃO AO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO**  
**(Lei 13.303 de 30.6.2016)**

© HUGO DE BRITO MACHADO

1ª edição: 03.2014

*Direitos reservados desta edição por*  
**MALHEIROS EDITORES LTDA.**  
*Rua Paes de Araújo, 29, conjunto 171*  
*CEP 04531-940 – São Paulo – SP*  
*Tel.: (11) 3078-7205 – Fax: (11) 3168-5495*  
*URL: www.malheiroseditores.com.br*  
*e-mail: malheiroseditores@terra.com.br*

*Composição:* PC Editorial Ltda.

*Capa:*

*Criação:* Vânia Amato

*Arte:* PC Editorial Ltda.

Impresso no Brasil

*Printed in Brazil*

05.2019

**Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)**

M149i Machado, Hugo de Brito.  
Introdução ao planejamento tributário / Hugo de Brito Machado.  
– 2. ed. – São Paulo : Malheiros, 2019.  
168 p. ; 21 cm.

Inclui bibliografia.  
ISBN 978-85-392-0447-2

1. Planejamento tributário - Brasil. 2. Direito tributário. 3. Ilícito tributário. 4. Elisão fiscal. I. Título.

CDU 34:336.2(81)  
CDD 343.8104

**Índice para catálogo sistemático:**

1. Planejamento tributário : Brasil 34:336.2(81)

(Bibliotecária responsável: Sabrina Leal Araujo – CRB 10/1507)

**SUMÁRIO**

<b>Prefácio da 2ª edição</b> .....	5
<b>Capítulo I – O Direito como Sistema de Normas e a Importância dos Conceitos</b>	
<b>1. A teoria como conjunto de conceitos</b>	
1.1 <i>Experiência e teoria</i> .....	7
1.2 <i>Teoria e prática como instrumentos complementares</i> .....	8
1.3 <i>Os conceitos na Teoria do Direito</i> .....	9
1.4 <i>Os conceitos na Teoria do Direito Tributário</i> .....	11
1.5 <i>As definições legais</i> .....	11
1.6 <i>O art. 110 do CTN e o equívoco de seus comentadores</i> .....	12
1.7 <i>A norma do art. 110 como simples explicitação</i> .....	14
1.8 <i>O princípio da supremacia constitucional</i> .....	17
<b>2. O direito positivo ou ordenamento jurídico</b>	
2.1 <i>O Direito como ordenamento ou sistema de normas</i> .....	20
2.2 <i>Finalidade essencial do ordenamento jurídico</i> .....	23
2.3 <i>A segurança jurídica na ideia de Direito</i> .....	24
2.4 <i>Ordenação, unidade e coerência</i> .....	25
<b>3. O critério hierárquico na superação das antinomias</b>	
3.1 <i>Hierarquia no sistema jurídico</i> .....	27
3.2 <i>Importância dos conceitos</i> .....	28
3.3 <i>Superação das antinomias do sistema</i> .....	29
<b>4. Os conceitos e a hierarquia das normas</b>	
4.1 <i>Alteração de conceitos como forma de insubordinação à norma</i> .....	30
4.2 <i>Os conceitos da linguagem comum</i> .....	32
4.3 <i>Os conceitos jurídicos e o elemento temporal</i> .....	33
<b>5. Conceitos imprecisos e atividade discricionária</b>	
5.1 <i>Atividade administrativa e liberdade</i> .....	34
5.2 <i>Distinção entre a discricionariedade e a presença de conceitos imprecisos</i> .....	35

5.3	<i>Atividade discricionária e atividade vinculada</i> .....	40
5.4	<i>O lançamento tributário</i>	
5.4.1	<i>Conceito</i> .....	41
5.4.2	<i>Definição legal</i> .....	43
5.4.3	<i>Críticas à definição legal de lançamento</i> .....	44
5.4.4	<i>Observações em torno das críticas à definição de lançamento</i> .....	48
5.4.4.1	<i>Lançamento como ato e como procedimento</i> .....	49
5.4.4.2	<i>Procedimento constitutivo do crédito</i> .....	52
5.4.4.3	<i>Integração do valor da penalidade pecuniária no crédito tributário</i> .....	53
5.4.5	<i>Procedimento tendente a constituir</i> .....	55
5.4.6	<i>Lançamento como atividade plenamente vinculada e obrigatória</i> .....	56

## Capítulo II – Conceitos Relacionados ao Planejamento Tributário

1.	<i>Considerações preliminares</i> .....	58
2.	<i>Conceitos da Teoria Geral do Direito</i>	
2.1	<i>Considerações iniciais</i> .....	59
2.2	<i>Abuso de direito</i> .....	59
2.3	<i>Abuso de forma</i> .....	62
2.4	<i>Dissimulação</i> .....	62
2.5	<i>Simulação</i> .....	63
3.	<i>Conceitos da Teoria do Direito Tributário</i>	
3.1	<i>Considerações iniciais</i> .....	66
3.2	<i>Economia de impostos</i> .....	68
3.3	<i>Elisão tributária</i> .....	69
3.4	<i>Elusão tributária</i> .....	72
3.5	<i>Engenharia tributária</i> .....	73
3.6	<i>Evasão tributária</i> .....	74
3.7	<i>Fraude fiscal</i> .....	75
3.8	<i>Planejamento tributário</i> .....	78
4.	<i>O lícito e o ilícito</i> .....	79

## Capítulo III – O Direito ao Planejamento Tributário

1.	<i>Introdução</i> .....	83
2.	<i>Fundamento jurídico</i>	
2.1	<i>Sentido da expressão “fundamento jurídico”</i> .....	84
2.2	<i>Fundamento jurídico do planejamento tributário</i> .....	85
2.3	<i>Propósito negocial ou extratributário e planejamento tributário</i> .....	85

<b>3. A livre iniciativa econômica</b>	
3.1 Opção política pela liberdade econômica .....	86
3.2 Garantia constitucional da livre concorrência .....	87
3.3 Opção pelo menor ônus tributário .....	89
<b>4. O princípio da legalidade tributária</b>	
4.1 Sentido limitador do princípio da legalidade tributária .....	93
4.2 Confusa distinção entre princípios e regras jurídicas .....	94
<b>5. Distinção entre princípios e regras</b>	
5.1 Considerações iniciais .....	98
5.2 Questionando a distinção entre princípios e regras .....	99
<b>6. Os princípios como limitação do poder de tributar</b>	
6.1 O princípio da legalidade tributária	
6.1.1 Origem e significados .....	101
6.1.2 Significado da palavra “lei” .....	103
6.1.3 Exigência de lei em sentido restrito .....	105
6.1.4 As medidas provisórias .....	106
6.1.5 O requisito da tipicidade .....	106
6.1.6 Exceções ao princípio da legalidade .....	108
6.1.7 Função extrafiscal .....	109
<b>7. Inadmissibilidade da tributação por analogia</b> .....	111
<b>8. Evitar o planejamento e atribuição do legislador</b>	
8.1 A definição da hipótese de incidência tributária .....	112
8.2 Regras destinadas a evitar o planejamento tributário .....	112

#### Capítulo IV – Planejamento e Ilícito Tributário

<b>1. Introdução</b> .....	114
<b>2. O motivo exclusivamente tributário</b>	
2.1 Propósito negocial .....	115
2.2 Propósito exclusivamente tributário .....	116
2.3 Propósito extratributário .....	116
<b>3. Motivo exclusivamente tributário e abuso de direito</b>	
3.1 Distinção entre propósito negocial e motivo extratributário ....	117
3.2 Motivo tributário e abuso de direito .....	118
3.3 A amplitude do conceito de ilícito .....	119
3.4 O abuso de direito .....	119
<b>4. Planejamento e crime contra a ordem tributária</b>	
4.1 Planejamento tido como ilícito tributário .....	120
4.2 Erro de direito não configura crime .....	121
4.3 Planejamento tributário não configura crime .....	121
<b>5. O fato e seu significado jurídico</b>	
5.1 Planejamento tributário e garantias constitucionais .....	122

5.2	<i>Distinção entre fato e fato jurídico</i>	123
5.3	<i>A licitude como limite ao planejamento tributário</i>	123
5.4	<i>Frenteira entre o uso e o abuso do direito</i>	125

### **Capítulo V – Norma Geral Antielisão**

<b>1.</b>	<b><i>Introdução</i></b>	127
<b>2.</b>	<b><i>A norma geral antielisão no Direito Brasileiro</i></b>	
2.1	<i>Inclusão no Código Tributário Nacional</i>	129
2.2	<i>Inconstitucionalidade ou inutilidade</i>	130
2.3	<i>Fundamento da desconsideração</i>	131
<b>3.</b>	<b><i>O procedimento para a desconsideração</i></b>	
3.1	<i>Exigência de procedimento específico</i>	133
3.2	<i>A Medida Provisória 66/2002</i>	134
3.3	<i>Ampliação da possibilidade de desconsideração</i>	139
3.4	<i>Procedimento específico a ser estabelecido em lei</i>	141
<b>4.</b>	<b><i>Ação do Fisco na ausência do procedimento</i></b>	
4.1	<i>Tratamento da elisão como infração à lei tributária</i>	142
<b>5.</b>	<b><i>Manifestação de Everardo Maciel e Ives Gandra Martins</i></b>	
5.1	<i>Quanto às várias questões suscitadas pela norma geral antielisão</i>	144
5.2	<i>Quanto à exigência de procedimento específico</i>	146
5.3	<i>Quanto ao princípio da estrita legalidade</i>	146
5.4	<i>Quanto ao abuso de direito</i>	147
5.5	<i>Tributo pago em face dos atos desconsiderados</i>	147
<b>6.</b>	<b><i>Utilidade prática da norma geral antielisão</i></b>	
6.1	<i>Contribui para evitar conflitos</i>	147
6.2	<i>Procedimento especial</i>	148
	<b><i>Conclusões</i></b>	149
	<b><i>Bibliografia</i></b>	155