

**RUBENS BOICENCO**

**O DIREITO AO PLANEJAMENTO  
TRIBUTÁRIO NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL**

Editora Quartier Latin do Brasil  
São Paulo, verão de 2022  
editoraquartier@uol.com.br  
 @editoraquartierlatin

**RUBENS BOICENCO**

*O Direito ao Planejamento Tributário na Constituição Federal*

São Paulo: Quartier Latin, 2022.

ISBN 978-65-5575-120-8

1. Planejamento Tributário. 2. Direitos Fundamentais. 3. Contribuinte  
4. Experiências Antielisivas. 5. CARF. I. Título

*Editor*

Vinicius Vieira

*Produção editorial*

José Ubiratan Ferraz Bueno

*Diagramação*

Antonio Marcos Cavalheiro

*Revisão gramatical*

Studio Quartier

*Capa*

Anderson Santos

1217507

**EDITORA QUARTIER LATIN DO BRASIL**

Rua General Flores, 508

Bom Retiro – São Paulo

CEP 01129-010

Telefone/*Whatsapp*: +55 11 9 9431 1922

Email: editoraquartier@uol.com.br

Instagram: @editoraquartierlatin

**TODOS OS DIREITOS RESERVADOS.** Proibida a reprodução total ou parcial, por qualquer meio ou processo, especialmente por sistemas gráficos, microfílmicos, fotográficos, reprográficos, fonográficos, videográficos. Vedada a memorização e/ou a recuperação total ou parcial, bem como a inclusão de qualquer parte desta obra em qualquer sistema de processamento de dados. Essas proibições aplicam-se também às características gráficas da obra e à sua editoração. A violação dos direitos autorais é punível como crime (art. 184 e parágrafos do Código Penal), com pena de prisão e multa, busca e apreensão e indenizações diversas (arts. 101 a 110 da Lei 9.610, de 19.02.1998, Lei dos Direitos Autorais).

# SUMÁRIO

## Apresentação, 13

## Prefácio, 17

## 1. Introdução, 23

## 2. Norma Jurídica Tributária, 31

2.1. A relação entre texto, norma e sistema jurídico .....	33
2.2. O processo de construção da norma jurídica .....	41
2.3. A estrutura da norma jurídica tributária .....	44
2.3.1. Regra Matriz de Incidência Tributária – RMIT .....	48
2.4. Espécies de normas jurídicas .....	52
2.4.1. Princípios e regras .....	53
2.4.1.1. A evolução das ideias sobre princípios e regras .....	53
2.4.1.2. A visão de Ronald Dworkin .....	56
2.4.1.3. A visão de Robert Alexy .....	58
2.4.1.4. As críticas de Humberto Ávila .....	60
2.4.2. Princípios são normas? .....	65
2.4.3. Normas de comportamento e de estrutura .....	69
2.5. A incidência da norma jurídica tributária .....	71
2.5.1. Matérias relativas ao Direito Tributário brasileiro e a rigidez do sistema .....	75

## 3. Planejamento Tributário e os Direitos Fundamentais do Contribuinte, 79

3.1. Relação entre o indivíduo e o Estado .....	81
3.1.1. A origem das sociedades e a busca pela liberdade .....	82
3.1.2. O poder .....	86
3.1.3. Do Estado Absolutista ao Estado de Direito .....	87
3.1.4. Direitos políticos e cidadania .....	91
3.1.5. Uma conquista a ser defendida .....	92
3.2. Legalidade e tipicidade tributária .....	94
3.2.1. O primado do consentimento legislativo em matéria tributária .....	94
3.2.1.1. Antiguidade .....	94
3.2.1.2. Período medieval .....	96
3.2.1.3. O período absolutista .....	102

3.2.1.4. O liberalismo e o Estado moderno .....	102
3.2.2. A legalidade e a dignidade da pessoa humana.....	106
3.2.2.1. Conceito de dignidade da pessoa humana .....	107
3.2.2.2. A dignidade humana no sistema jurídico brasileiro .....	109
3.2.3. A legalidade na Constituição Federal .....	114
3.2.3.1. A legalidade na ótica dos particulares .....	114
3.2.3.2. A legalidade na ótica da Administração Pública .....	119
3.2.4. A legalidade tributária .....	122
3.2.5. Tipicidade tributária .....	124
3.2.5.1. A tipicidade tributária como direito fundamental do contribuinte ....	129
3.2.6. A problemática da violação ao princípio da legalidade tributária.....	134
3.3. Segurança jurídica e moralidade da Administração Pública.....	143
3.3.1. Segurança jurídica.....	143
3.3.2. Moralidade da Administração Pública.....	147
3.4. Capacidade contributiva .....	152
3.4.1. Igualdade .....	152
3.4.2. As delimitações da capacidade contributiva no sistema tributário brasileiro .....	157
3.4.2.1. Mínimo existencial .....	158
3.4.2.2. Vedação ao confisco .....	161
3.4.3.1. O papel do legislador .....	168
3.4.3.2. O papel do Fisco.....	175
3.4.3.3. Delimitação dos campos de atuação do legislador e do Fisco no que tange à capacidade contributiva .....	177
3.4.4. Capacidade contributiva objetiva e subjetiva.....	178
3.5. Livre iniciativa econômica .....	184
3.5.1. Liberdade dos particulares para conduzir seus negócios.....	185
3.5.1.1. A função social da propriedade.....	185
3.5.1.2. A livre concorrência .....	188
3.5.1.3. Liberdade de contratar.....	190
3.5.2. O papel dos particulares para atingir os objetivos da República Federativa do Brasil .....	191

#### **4. Direito ao Planejamento Tributário, 195**

4.1. Campo de atuação do planejamento tributário .....	197
4.1.1. Elisão fiscal .....	197
4.1.2. Conceito de planejamento tributário .....	203
4.1.3. Figuras do Código Civil e afins .....	206
4.1.3.1. Simulação.....	206
4.1.3.2. Fraude à lei .....	211
4.1.3.3. Negócio jurídico indireto .....	216

4.2. Requalificação dos fatos jurídico-tributários.....	218
4.2.1. Teoria da interpretação econômica.....	218
4.2.2. Teoria da interpretação finalística .....	221
4.2.3. Analogia e interpretação extensiva.....	227
4.2.4. Impossibilidade de aplicação de analogia em matéria tributária.....	235
4.3. Normas antielisivas .....	239
4.3.1. Normas gerais antielisivas.....	240
4.3.1.1. Abuso de formas – Alemanha.....	243
4.3.1.2. Fraude à lei e conflito na aplicação da norma tributária – Espanha... ..	246
4.3.1.3. Propósito negocial e substância sobre a forma – Estados Unidos..	249
4.3.1.4. Abuso de direito – França.....	252
4.3.1.5. <i>Step transactions</i> – Inglaterra .....	260
4.3.1.6. Notas a respeito das normas gerais antielisivas.....	262
4.3.2. Normas especiais antielisivas.....	264

## 5. Experiências Antielisivas no Brasil, 267

5.1. O parágrafo único do artigo 116 do CTN é uma norma geral antielisiva?.....	270
5.1.1. Análise do parágrafo único do artigo 116 do CTN .....	270
5.1.2. Medida Provisória n. 66, de 29 de agosto de 2002 .....	282
5.2. Normas antielisivas no Brasil.....	293
5.2.1. Medida Provisória n. 685, de 21 de julho de 2015 – Cláusula geral antielisiva.....	295
5.2.2. Regras de CFC ( <i>Controlled Foreign Company rules</i> ) e a Lei n. 12.973/2014 .....	303
5.2.2.1. As regras de CFC de acordo com a doutrina internacional e a OCDE .....	303
5.2.2.2. A Lei n. 12.973/2014.....	309
5.2.2.3. A Lei n. 12.973/2014 pode ser considerada como regras de CFC?.....	316
5.2.3. Regras de preços de transferência ( <i>Transfer Pricing rules</i> ) e a Lei n. 9.430/1996.....	322
5.2.3.1. As regras de preço de transferência de acordo com a doutrina internacional .....	322
5.2.3.2. Os métodos de aplicação das regras de preço de transferência na Lei n. 9.430/1996 .....	332
5.2.3.3. A Lei n. 9.430/1996 recepcionou o princípio <i>arm's length</i> ? .....	337
5.2.4. Regras de subcapitalização ( <i>Thin Capitalization rules</i> ) e a Lei n. 12.249/2010.....	341
5.2.4.1. As regras de subcapitalização de acordo com a doutrina internacional.....	341

5.2.4.2. A Lei n. 12.249/2010.....	346
5.2.4.3. Considerações a respeito da Lei n. 12.249/2010.....	349
5.3. É possível a adoção de normas gerais antielisivas no Brasil?.....	355
5.4. Notas acerca de decisões dos tribunais administrativos e do judiciário.....	363
5.4.1. CARF – Processo nº 10380.724638/201712 – Ausência de propósito negocial.....	364
5.4.1.1. Dos fatos.....	364
5.4.1.2. Da decisão proferida pelo CARF.....	366
5.4.1.3. Comentários a respeito da decisão do CARF.....	369
5.4.2. CARF – Processo n. 16561.720127/201518 – Abuso de direito.....	373
5.4.2.1. Dos fatos.....	373
5.4.2.2. Da decisão proferida pelo CARF.....	376
5.4.2.3. Comentários a respeito da decisão do CARF.....	381
5.4.3. CARF – Processo n. 11080.723307/201206 – Simulação.....	387
5.4.3.1. Dos fatos.....	387
5.4.3.2. Da decisão proferida pelo CARF.....	391
5.4.3.2. Comentários a respeito da decisão do CARF.....	396
5.4.4. TRF-4 – Apelação / Remessa necessária n. 50099009320174047107/RS.....	401
5.4.4.1. Dos fatos.....	401
5.4.4.2. Da decisão proferida pelo TRF-4.....	403
5.4.4.3. Comentários a respeito da decisão do TRF-4.....	408

## 6. Considerações Finais, 413

### Referências, 419