



Parecer aprovado por

unanimidade

na reunião realizada

em *29/07/17*

[Signature]

Presidente da CDFT

INSTITUTO DOS ADVOGADOS BRASILEIROS
Comissão Permanente de Direito Financeiro e Tributário.



Indicação: Nº 46/2016

Relatores: ABNER VELLASCO e GUILHERME CHAMBARELLI

Projeto de Lei nº 5.205/2016, de iniciativa da Presidência da República, que altera os valores da tabela mensal do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, dispõe sobre a tributação das doações e heranças, do excedente do lucro distribuído pelas pessoas optantes pelo lucro presumido e arbitrado, altera a tributação dos direitos de imagem e voz, altera o benefício fiscal concedido às empresas integrantes do Regime Especial da Indústria Química, e dá outras providências.

Parecer opinando pela APROVAÇÃO PARCIAL do Projeto de Lei mencionado para fins de (i) Alteração da tabela mensal do Imposto de Renda em 5% e (ii) o Redução do benefício fiscal concedido às empresas integrantes do Regime Especial da Indústria Química

Honra-nos o Presidente da Comissão de Direito Financeiro e Tributário do Instituto dos Advogados Brasileiros, Dr. Adilson Rodrigues Pires, com a relatoria da indicação nº 46/2016 que trata do Projeto de Lei nº 5.205/2016, de iniciativa da Presidência da República, que altera os valores da tabela mensal do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, dispõe sobre a tributação das doações e heranças, do excedente do lucro distribuído pelas pessoas optantes pelo lucro presumido e arbitrado, altera a

[Signature]



tributação dos direitos de imagem e voz, altera o benefício fiscal concedido às empresas integrantes do Regime Especial da Indústria Química, e dá outras providências.

O referido Projeto de Lei é absolutamente relevante na medida em que busca alcançar a justiça fiscal e trata de diversos temas tributários com impacto direto no dia a dia dos cidadãos e das empresas afetadas.

Nos tópicos a seguir passaremos a tecer algumas considerações acerca do Projeto de Lei nº 5.205/2016.

1. DA BUSCA PELA JUSTIÇA FISCAL – NECESSIDADE DE REFORMA TRIBUTÁRIA

O Sistema Tributário Brasileiro exerce importante papel na sociedade, uma vez que é o instrumento no qual se busca corrigir algumas distorções, tais como a desigualdade social.

Portanto, exsurge o papel do legislador de utilizar tributação não somente se voltando para a arrecadação, ou seja, com o fim de que tais receitas possam ser revestidas para a prestação de serviços públicos de qualidade, mas também com a função extrafiscal, de modo que permita a regulação do mercado, além de permitir a redistribuição de renda.

Ocorre que o Sistema Tributário Nacional optou por onerar mais o consumo em detrimento da renda, ao contrário do caminho seguido por diversos outros países desenvolvidos. Isso importa dizer que o Brasil segue na contramão do resto do Mundo ao privilegiar aquelas pessoas com maior capacidade econômica.

Isso ocorre porque a tributação sobre o consumo afeta o orçamento daquelas famílias com menores disponibilidades e que gastam toda – ou quase toda – a renda consumindo produtos para sua subsistência.

Por tal razão é que, se analisado proporcionalmente, os pobres são mais onerados que os ricos, eis que as empresas repassam o encargo econômico do tributo para o consumidor final, que acabam tendo de suportar toda a carga tributária incidente na cadeia de consumo.

Assim, urge a necessidade de uma Reforma Tributária de modo que essa incorreção do Sistema Tributário Nacional possa ser sanado, invertendo a atual situação e tornando a tributação sobre a renda mais onerada do que a incidente sobre o consumo.



2. DAS LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR

Em que pese a necessidade de Reforma Tributária para que a tributação sobre a renda seja maior do que aquele incidente sobre o consumo, é primordial que tal medida se dê dentro dos limites constitucionais.

Por isso, a tributação não pode ser vista somente sob a ótica do Estado, devendo os contribuintes serem igualmente observados, de modo a preservar a individualidade de cada um, mas sem prejuízo da coletividade.

Dito isso, o constituinte impôs algumas limitações ao poder de tributar, para que os contribuintes fossem preservados de abusos por parte dos entes tributantes.

Dessa forma, é de se ressaltar a existência de alguns princípios constitucionais com o intuito de mitigar o ônus da imposição tributária, que devem nortear todo o ordenamento jurídico pátrio, o que é a função dos referidos princípios.

Sendo assim, podemos destacar o Princípio da Legalidade ou da Reserva Legal, que é um dos princípios mais relevantes do Estado de Democrático de Direito. Surge de forma genérica no Art. 5º, II, da Constituição, que assegura que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Na seara tributária, o Princípio da Legalidade serve como limitação ao poder de tributar, pois, os entes federados apenas poderão exigir, instituir ou aumentar o tributo com base em Lei, consoante disposto no Art. 150, I, da Constituição Federal.

A Reserva Legal se guia pelos ideais de justiça, visando conferir segurança jurídica e impedir que a administração pública, ao seu bel prazer, decida quando, como e de quem cobrar tributos.

Outro princípio de primordial importância e de relevância com o que aqui está sendo tratado é o Princípio da Igualdade, que é um direito fundamental previsto no Art. 5º, I, da Constituição Federal. O princípio da isonomia na seara tributária está previsto especificamente no Art. 150, II, da Constituição Federal, onde o legislador constituinte ressaltou a vedação expressa a imposição de legislação que efetue um tratamento discriminatório entre os contribuintes.

Em linhas gerais, com base neste princípio é vedado ao ente federativo efetuar qualquer tipo de discriminação entre os contribuintes e também estabelecer privilégios



sem qualquer tipo de fundamento. Dito de outra forma, todos aqueles que estiverem numa situação jurídica idêntica deverão ser tratados do mesmo modo.

Outro princípio constitucional relevante para o presente trabalho é o Princípio da Capacidade Contributiva, que, de certo modo, trata-se de uma manifestação diversa do Princípio da Igualdade e, para a grande maioria da doutrina, é considerado essencial para concretização da justiça fiscal.

A própria Constituição Federal determina expressamente, no Art. 145, § 1º, que os impostos terão caráter pessoal e serão graduados de acordo com a capacidade do contribuinte de arcar com o ônus de pagar o tributo.

A capacidade econômica também se aproxima de outros postulados do direito tributário: a personalização, a proporcionalidade, a progressividade e a seletividade.

Por fim, mas não menos importante, o Princípio do Não Confisco, previsto no Art. 150, IV, da Constituição Federal, veda que a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal utilizem tributos com efeito de confisco.

Confiscar significa tomar para o Fisco, ou seja, desapossar alguém de seus bens em proveito do Estado. Com efeito, é defeso ao Estado que se aposses dos bens do contribuinte sob o pretexto de cobrar tributos.

Isso implica concluir que, ainda que a Constituição permita a cobrança de tributos para manutenção das atividades do Estados, deve haver um limite. É por isso que o princípio em tela se trata de uma limitação ao poder de tributar.

O alicerce da vedação ao confisco advém do direito de propriedade, consagrado no Art. 5º, XXII e no Art. 170, II, ambos da Constituição Federal. Por outro lado, a proteção à propriedade não é absoluta, razão da qual a mesma deve observar a função social.

3. DA ATUALIZAÇÃO DA TABELA DO IMPOSTO DE RENDA

Uma das medidas propostas pelo Projeto de Lei nº 5.205/2016 é a atualização dos valores da tabela mensal do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, cuja base de cálculo se encontra em defasagem com a situação econômica do Brasil, sobretudo se considerarmos os índices de inflação nos últimos anos.



Atualmente, são isentos do Imposto de Renda aquelas pessoas físicas cujos rendimentos mensais não ultrapassem o valor de R\$ 1.903,98 (mil novecentos e três reais e noventa e oito centavos). Já aqueles que recebem acima de R\$ 4.664,68 (quatro mil seiscentos e sessenta e quatro reais e sessenta e oito centavos) arcam com a alíquota 27,5%, por exemplo.

Tais valores se encontram fora da realidade do país, eis que não estão em compasso com o Princípio da Capacidade Contributiva, cujas lições já foram realizadas no presente parecer.

Como se pode concluir, Princípio da Capacidade Contributiva é um dos meios pelo qual podemos alcançar a tão almejada justiça social. Portanto, é de salutar relevância que a Tabela Mensal do Imposto de Renda das Pessoas Físicas esteja de acordo a situação econômica do país e dos contribuintes.

Importante destacar que a última atualização da Tabela do IRPF ocorreu em 2015, cuja correção média foi na ordem de 5,60%, por meio da Medida Provisória nº 670, convertida na Lei nº 13.149 de 21 de julho de 2015.

Não houve, portanto, nenhuma outra alteração posterior à essa. Ou seja, o ano-calendário de 2016 não sofreu atualização.

Assim, convém destacar que, em 2016, a inflação medida pelo Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) foi de 6,29%.

Essa não atualização pelo índice da inflação faz com que o contribuinte arque, a cada ano que passa, mais imposto do que arcou no ano anterior. Não é difícil afirmar que tal situação pode ser devastadora para o orçamento de diversas famílias, tendo em vista que gera “efeito bola de neve”.

Diante disto, o Sindicato Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil (Sindifisco Nacional) realizou uma pesquisa que concluiu que a Tabela do Imposto de Renda se encontra defasada na ordem de 83,12%.¹

¹ Disponível em:

https://www.sindifisconacional.org.br/index.php?option=com_content&view=article&id=24246:a-defasagem-na-correcao-da-tabela-do-imposto-de-renda-pessoa-fisica-sp-481042883&catid=181&Itemid=384



Para que se torne ainda mais clara esta defasagem confira-se a tabela abaixo:

Simulação Imposto de Renda Pessoa Física
Tabela Vigente e Tabela Corrigida pelo Resíduo Inflacionário 1996-2016 (IPCA)

Renda Mensal Tributável	Imposto a Recolher Mensal		Valor a Recolher a Maior	Diferença em %
	Tabela Vigente	Tabela Corrigida		
<u>1.903,98</u>	-	-	-	-
2.000,00	7,20	-	7,20	
2.500,00	44,70	-	44,70	
2.570,00	49,95	-	49,95	
3.000,00	95,20	-	95,20	
<u>3.456,92</u>	163,74	-	163,74	
4.000,00	263,87	40,73	223,14	547,84
5.000,00	505,64	115,73	389,91	336,91
6.000,00	780,64	255,82	524,82	205,15
7.000,00	1.055,64	415,19	640,45	154,26
8.000,00	1.330,64	640,19	690,45	107,85
<u>8.590,32</u>	1.492,98	773,01	719,97	93,14
10.000,00	1.880,64	1.160,67	719,97	62,03
12.500,00	2.568,14	1.848,17	719,97	38,96
15.000,00	3.255,64	2.535,67	719,97	28,39
20.000,00	4.630,64	3.910,67	719,97	18,41
25.000,00	6.005,64	5.285,67	719,97	13,62
30.000,00	7.380,64	6.660,67	719,97	10,81
40.000,00	10.130,64	9.410,67	719,97	7,65
50.000,00	12.880,64	12.160,67	719,97	5,92
<u>100.000,00</u>	<u>26.630,64</u>	<u>25.910,67</u>	<u>719,97</u>	<u>2,78</u>

Fonte: Receita Federal do Brasil

Elaboração: Departamento de Estudos Técnicos do Sindifisco Nacional

Nota: inflação de 2016 em 6,36% - Focus 30/12/2016

Sendo assim, a faixa isenta de Imposto de Renda que está de acordo com a atualização pelo índice de inflação é o de R\$ 3.454,65 (três mil quatrocentos e cinquenta e quatro reais e sessenta e cinco centavos).

Apesar de concordarmos com a alteração na Tabela do IRPF, observa-se que a atualização foi de somente 5%, o que sequer recupera a inflação no ano e, principalmente, se considerarmos que a última alteração refere-se ao ano-calendário 2015.

Isso nos leva a afirmar que, por conta da já mencionada maior tributação do consumo em detrimento da renda, a defasagem na progressividade da Tabela do IRPF faz com que o Sistema Tributário Nacional se torne ainda mais injusto.



Na prática a defasagem na correção da tabela do Imposto de Renda gera uma distorção na legitimidade do sistema tributário pátrio, na medida em que está se perpetuando um mecanismo silencioso de majoração da incidência tributária atingindo diretamente os contribuintes mais pobres que não necessariamente possuem a capacidade contributiva para arcar com o ônus da incidência tributária.

Portanto, de forma que o Imposto de Renda possa atender todos os pressupostos constitucionais a ele inerentes, principalmente no que se refere ao Princípio da Capacidade Contributiva, entendemos que a defasagem deve ser corrigida, tendo de ter a sua tabela atualizada em 83,12%, ou em percentual mais próximo possível da variação temporal.

Outras iniciativas legislativas (em especial no Senado Federal) buscam corrigir o problema acima apontado. Podemos destacar os Projetos de Lei: (i) PLS 355/2015, que corrige a tabela do imposto de renda anualmente, pelo índice da inflação do IPCA do período, mais um por cento. Adicionalmente, tramitam no Senado Federal também (ii) PLS 70/2016 que objetiva que a tabela progressiva mensal do imposto de renda incidente sobre os rendimentos de pessoas físicas com base na variação acumulada nos doze meses anteriores do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), a partir do ano-calendário de 2016. (iii) PLS 2/2014 que objetiva que a tabela progressiva do IRPF a partir do ano-calendário de 2015 seja corrigida anualmente com base não no índice fixado como meta de inflação, mas, sim, pela aplicação da variação do Índice Nacional de Preços ao Consumidor (INPC).

Retornando a análise do Projeto de Lei nº 5.205/2016 resta comprovado que a alteração limitada a 5% está muito aquém do ideal. Em que pese tais considerações, a aprovação do referido Projeto de Lei vai diminuir (ainda que de forma pouco substancial) o abismo e a desproporcionalidade que vigora atualmente na legislação do Imposto de Renda. Por outro turno, consideramos que o projeto por si só, em que pese as considerações acima expostas, não está eivado por qualquer ilegalidade ou inconstitucionalidade, razão pela qual opinamos pela sua aprovação integral, no que se refere à parte que trata da atualização da Tabela do IR e suas deduções.



4. DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE A HERANÇA

A atual redação do Art. 6º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, traz a isenção do imposto de renda em relação ao valor dos bens adquiridos por doação ou herança:

Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguintes rendimentos percebidos por pessoas físicas:

(...)

XVI - o valor dos bens adquiridos por doação ou herança;

Contudo, o PL em comento determina que a isenção deve respeitar determinado limite, adicionando as alíneas “a” e “b” ao inciso XVI do Art. 6º da referida Lei.

ALÍQUOTA	HERANÇA	DOAÇÕES
0%	até R\$ 5 milhões	até R\$ 1 milhão
15%	Sobre a parcela da transmissão que exceder a R\$ 5 milhões e não ultrapassar a R\$ 10 milhões	Sobre a parcela da transmissão que exceder a R\$ 1 milhão e não ultrapassar a R\$ 2 milhões
20%	Sobre a parcela da transmissão que exceder a R\$ 10 milhões e não ultrapassar a R\$ 20 milhões	Sobre a parcela da transmissão que exceder a R\$ 2 milhões e não ultrapassar a R\$ 3 milhões
25%	Sobre a parcela da transmissão que exceder a R\$ 20 milhões	Sobre a parcela da transmissão que exceder a R\$ 3 milhões

Opinamos pela rejeição o Art. 2º do PL, inicialmente porque, apesar de concordarmos que a renda e o patrimônio devem ser mais tributados do que o consumo, não entendemos adequada a medida de aumentar tributos dessa maneira.

Acreditamos que o Sistema Tributário Nacional precisa de ajustes, que precisa vir através de uma Reforma Tributária que atinja todo o ordenamento. Criar uma nova incidência seria aumentar a já altíssima carga tributária brasileira, sobretudo se considerarmos o cenário que crise que vivemos.

Portanto, a desejada tributação da herança deve ser debatida em um contexto de reforma tributária onde se desoneraria a tributação sobre o consumo, e não de forma



autônoma como está sendo feita, na qual a tributação sobre o consumo vai continuar pesada.

Em síntese, em um país que está em desenvolvimento deve criar instrumentos para aqueles que tem recursos, criam negócios, geram empregos, renda e conseqüentemente geram indiretamente e diretamente aumentar a arrecadação de tributos. Nesse passo, os contribuintes devem ser incentivados a se instalar no país, a empreender e acumular o maior patrimônio possível para repassar aos seus herdeiros.

A tributação federal progressiva da herança que será cobrada cumulativamente com o ITD (“Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doações”) é um desestímulo para o desenvolvimento da atividade econômica e na aquisição do patrimônio.

Além disso, diz o PL que o imposto deve se sujeitar à tributação exclusiva, o que faz com que seja criado um novo ganho de capital, sendo que já existe, mas somente em relação à diferença positiva entre o seu custo de aquisição e o valor de avaliação do bem quando da transferência. É somente esse segundo que deve existir.

Ademais, a incidência do Imposto de Renda sobre as receitas superiores à 5 milhões pode ser equiparada a uma regulamentação equivocada ao Imposto sobre Grande Fortunas (“IGF”) previsto no art. 153, VII, da Constituição Federal, que deve ser efetuado **exclusivamente por meio de Lei Complementar**:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

Nesse ponto, considerando que a isenção do imposto de renda sobre a herança não atingiria igualmente a todos os contribuintes e que a suposta “progressividade” da alíquota é manifestamente desproporcional, resta claro que o legislador ordinário busca a pretexto de aumentar a arrecadação e efetuar uma “justiça fiscal” efetuar uma regulamentação indevida e “silenciosa” de um tributo que deve ser regulamento da forma devida com o quórum de Lei Complementar.



A alíquota prevista no PL não privilegia o princípio da isonomia tributária, ao revés, trata de forma absolutamente desigual os contribuintes que estão na mesma situação jurídica.

Importante ressaltar, que no cenário internacional, o Estado Brasileiro teria um ônus do ponto de vista político caso fosse formalmente regulamento o “Imposto sobre Grande Fortunas”. Passaria a imagem que o país não estimula o desenvolvimento de riquezas.

Outro ponto que destacamos, e que deve ser considerado, é a manifesta identidade de base de cálculo com o ITD (“Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doações”) com a majoração do Imposto de Renda, o que levanta a hipótese de estarmos diante de bitributação. Apesar dos fatos geradores serem aparentemente distintos (renda x transmissão), a bem da verdade, trata-se de mera ficção jurídica para mascarar uma bitributação que incidirá sobre o mesmo fato econômico.

Nesse sentido, consideramos que o referido PL coloca em risco o princípio federativo, razão pela qual viola cláusula pétrea do texto constitucional (art. 60, §4º, I da Constituição Federal).

A tentativa, ao nosso sentir descabida, de criar um adicional federal do imposto de competência estadual (pois é isto o que ocorrerá na prática), viola a técnica prevista na Constituição Federal de repartição de competência tributárias. Não é por outro motivo, que a competência residual da União Federal (Art. 154, I, da Constituição Federal) só poderá ser aplicada desde que “*não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição*”.

Como é cediço, o ITD é tributo de competência estadual cuja incidência ocorre sobre a transmissão *mortis causa* ou por doação e sua materialidade está devidamente delineada pelo legislador constituinte. Nesse sentido, reiteramos a manifesta impossibilidade da criação do “Adicional do ITD” em favor da União Federal, muito menos se considerarmos que esta alteração legislativa está sendo proposta por meio de lei ordinária.

Resta demonstrado que a tentativa de usurpação por parte da União Federal da competência privativa dos Estados-membros e do Distrito Federal é capaz de por si só gerar um conflito federativo que coloca em risco a estabilidade constitucional, além de



onerar de forma absolutamente desarrazoada o contribuinte que estará sujeito de forma inconstitucional a dupla tributação.

5. DO EXCEDENTE DO LUCRO DISTRIBUÍDO PELAS EMPRESAS OPTANTES PELO LUCRO PRESUMIDO E ARBITRADO e do SIMPLES

Atualmente, a legislação prevê a integração completa entre a tributação da pessoa jurídica e da pessoa física, isto é, devido ao pressuposto de que o lucro já é tributado pela pessoa jurídica, esta acaba se concentrando apenas na primeira.

O PL nº 5.205/2016 também pretende pôr fim a essa isenção de Imposto de Renda no tocante à distribuição de lucros e dividendos, no que se refere às pessoas jurídicas tributadas nos regimes do lucro presumido, arbitrado e SIMPLES Nacional.

Para tanto, é necessário, inicialmente, tecer algumas considerações acerca das diferenças entre os regimes de apuração do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas.

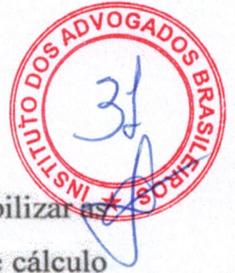
No Brasil, a tributação sobre a renda pode ser através do Imposto de Renda (IR) ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Há também o adicional de Imposto de Renda, que incide sobre o montante que ultrapassar o valor de R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) anuais ou R\$ 20.000,00 (vinte mil de reais) mensais.

A alíquota do Imposto de Renda é de 15%, a do Adicional é de 10% sobre o que ultrapassar o valor mencionado acima e a da CSLL é de 9%. As bases de cálculos dependerão do regime de apuração do IR adotado pela empresa.

Os regimes de apuração podem ser pelo lucro real, lucro presumido ou lucro arbitrado. A lei brasileira permite, em alguns casos, que o contribuinte opte por aquele que julgar ser mais vantajoso, através de planejamento tributário. No entanto, haverá casos em que a lei definirá qual regime deve ser adotado.

O Lucro Real é a regra geral para apuração do Imposto de Renda. Para chegar à sua base de cálculo, é necessário reduzir da receita obtida pela empresa por todas as despesas realizadas e, em seguida, realizar as chamadas adições e exclusões.

Resumindo, depois de verificado o lucro contábil da empresa, faz-se as adições e exclusões conforme exposto acima para se chegar ao lucro real, que servirá de base de cálculo do imposto de renda.



Já para a empresa optante pelo lucro presumido, não será relevante contabilizar as despesas, mas tão somente as receitas. Isto porque o imposto tem como base de cálculo uma presunção de lucro, de acordo com a atividade da empresa.

A legislação prevê percentuais de lucro presumido, que devem ser aplicados sobre a receita bruta da empresa. Para empresas que vendem mercadorias, o percentual é de 8%. Já para empresas que prestam serviços, a margem de lucro presumida será de 16% até 32%.

Em relação ao lucro arbitrado, este pode ser utilizado tanto pela autoridade lançadora quanto pelo contribuinte. Será aplicado, nos casos em que for utilizado pela autoridade, quando a pessoa jurídica deixar de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido, a depender do caso. Outrossim, conforme já mencionado, o próprio contribuinte também poderá optar pelo lucro arbitrado em alguns casos.

Quanto à sua apuração, este se assemelha ao lucro presumido, mas será adicionado 20% aos percentuais de presunção de lucro acima abordados.

Portanto, irá depender do caso em concreto qual das modalidades será mais vantajosa para a empresa. Assim, por exemplo, nos casos em que a margem de lucro real da empresa for superior à margem de presunção do lucro presumido, este último será a melhor forma de apuração.

É para esses casos em que o PL se refere. No entanto, tributar esse excedente não parece estar de acordo com os pressupostos do Princípio da Isonomia que tratamos no presente documento.

O lucro presumido, assim como a forma de apuração do IRPJ trimestral ou anual, é opção do contribuinte, cabendo a este o ônus e o bônus que são inerentes à própria escolha. É que a diferença entre a margem de lucro real e a do lucro presumido pode ser positiva ou negativa, ou seja, o contribuinte no lucro presumido pode tanto pagar mais quanto pode pagar menos do que se estivesse no lucro real.

Contudo, há se estabelecer uma distinção no tocante à pessoa jurídica optante e aquela que recebe os dividendos. A pessoa física ou jurídica sócia de empresa optante pelo lucro presumido ou arbitrado está em igual situação ao da sócia de empresa no lucro real.



Não há que se falar em violação ao Princípio da Universalidade e Generalidade, tendo em vista que o lucro presumido já recebeu a chancela do Supremo Tribunal Federal, alegando que, por tratar de mera opção do contribuinte, está de acordo com a Constituição Federal.

O Simples Nacional é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Como é de conhecimento geral, boa parte dos empregados gerados no país e dos tributos recolhidos são oriundos dessas empresas de pequeno porte.

O PL busca afastar a isenção legal previsto no art. 14 da Lei Complementar nº 123/2016:

Art. 14. Consideram-se isentos do imposto de renda, na fonte e na declaração de ajuste do beneficiário, os valores efetivamente pagos ou distribuídos ao titular ou sócio da microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, salvo os que corresponderem a pró-labore, aluguéis ou serviços prestados.

§ 1º A isenção de que trata o caput deste artigo fica limitada ao valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta mensal, no caso de antecipação de fonte, ou da receita bruta total anual, tratando-se de declaração de ajuste, subtraído do valor devido na forma do Simples Nacional no período.

Na fundamentação do referido PL é considerado que a isenção de dividendos incentiva o fenômeno da “pejotização” em que profissionais que prestam serviços de caráter personalíssimo constituem pessoas jurídicas como mecanismo de diminuir a tributação.

Não desconhecemos os efeitos nocivos desta medida e a Receita Federal tem adotado medidas efetivas de fiscalização para coibir e desconsiderar os atos praticados sem propósito comercial. Nessa linha, a própria Receita Federal do Brasil estabeleceu no



plano anual de fiscalização de 2017 que uma das prioridades seria a “*indícios de interposição fraudulenta de pessoa jurídica com o único propósito de reduzir a tributação por profissionais que prestam serviços a outras pessoas jurídicas, sob a égide do artigo 129 da Lei nº 11.196, de 2005*”.

Em que pese o acima exposto, não há como onerar todo um setor econômico responsável pela geração de empregos, pagamento de tributos. Trata-se de uma medida que na tentativa de aumentar a arrecadação acabará por dificultar o exercício da atividade econômica. As causas da “pejotização” envolvem diversos fatores não considerados no PL, tais como: (i) alta carga tributária, (ii) custos da legislação trabalhista ao empregador e (iii) a liberdade individual do contribuinte que opta em constituir uma pessoa jurídica para prestar serviços e assim possuir maior autonomia.

Por conseguinte, o referido Projeto de Lei deverá ser objeto de estudo técnico de órgãos técnicos e organizações da sociedade civil para que possa ser apurado de forma objetiva quais serão os impactos econômicos na alteração do modelo jurídico em vigor de forma tão radical.

Por fim, consideramos que juridicamente não há qualquer diferença entre as empresas optantes pelo lucro presumido, arbitrado e /ou SIMPLES Nacional em relação às empresas que apuram através do lucro real que permite gerar essa distinção de tratamento. Nesse passo, o referido PL acaba indo ao encontro aos princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade, razão pela qual nos afigura como inconstitucional.

A bem da verdade, a tentativa de regulamentação através do referido PL acaba por gerar um tratamento discriminatório, razão pela qual nos afigura manifestamente inconstitucional por força do disposto no art. 150, II, da Constituição Federal. Ademais, em momento de grave crise econômica a tentativa de aumentar a tributação sobre empresas obrigadas a suportar uma alta carga tributária acaba por desestimular o exercício da atividade econômica.

6. DA TRIBUTAÇÃO DOS DIREITOS DE IMAGEM E VOZ

O projeto também prevê a tributação integral sobre profissionais que constituem empresas para explorar seu próprio direito de imagem e voz, como artistas e atletas. O



referido PL reconhece que na prática tem ocorrido a criação de pessoas jurídicas com o objetivo de cessão de direito de marca, nome ou voz. Quando essas empresas optam pelo lucro presumido, podem aplicar o percentual de presunção de 32% sobre os rendimentos auferidos pela venda dos direitos de imagem e voz.

Com base nessas considerações, o PL parte da premissa de que as atividades artísticas, via de regra, não demandam custos com estruturas físicas e profissionais. De igual modo, o PL parte da premissa que a remuneração se enquadra como rendimentos de trabalho e não de capital, razão pela qual deveria compor a totalidade da apuração do IRPJ. Em síntese o objetivo do PL é *“mitigar a diferença de tributação entre pessoa jurídica e pessoa física”*.

De acordo com o Ministério da Fazenda, com a base de cálculo do Imposto de Renda da pessoa jurídica passando para 100%, o aumento na arrecadação é estimado em R\$ 836 milhões. Assim, é possível concluir que o PL visou combater o planejamento tributário.

A majoração do percentual de presunção de lucro de 32% para 100%, nos casos de renda obtidas através da cessão de direitos de imagem e voz foge da própria premissa do lucro presumido.

Por isso, a medida viola o princípio da isonomia, já tratada no presente documento, tendo em vista que confere tratamento mais gravoso de determinados prestadores de serviço, já que a regra geral de margem de lucro presumida é de 32%.

Outrossim, viola os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, ao atribuir base de cálculo que equivale à totalidade das receitas auferidas pelo contribuinte, sem a possibilidade de aproveitamento de margem de lucro ou deduções legais.

Nesse passo, as premissas que nortearam o PL não devem ser acatadas, pois, não consideram aspectos relevantes do sistema tributário e do ordenamento jurídico nacional. Com efeito, inexistente juridicamente argumento válido que legitime o tratamento discriminatório para as empresas constituídas com o objetivo de cessão de direito de marca, nome ou voz que optem pela tributação pelo lucro presumido.

A opção política pela majoração de tributos neste caso é manifestamente descabida, tendo em vista não ser possível a consideração que os rendimentos da pessoa



jurídica sejam equiparados a “rendimentos do trabalho”, pois, a legislação tributária deve respeitar os conceitos previstos na legislação civil, na forma dos arts. 109 e 110 do CTN.

Portanto, a parte do referido PL que trata da majoração da margem do lucro presumida no que se refere às pessoas jurídicas com o objetivo de cessão de direito de marca, nome ou voz merece ser rejeitada.

7. DO REIQ (Regime Especial de Indústrias Químicas)

O referido Projeto de Lei opina pela redução de benefícios fiscais de empresas de indústrias químicas que estão incluídas no Regime Especial de Indústrias Químicas.

Os benefícios fiscais são medidas excepcionais e que beneficiam apenas determinados setores da atividade econômica em prol da sociedade que deixam de obter os recursos necessários em decorrência da diminuição da arrecadação de tributos.

Considerando o caráter excepcional do instituto do benefício fiscal que deve ser analisado pelo Estado em juízo de conveniência e oportunidade a sua manutenção em prol das finalidades a qual está vinculado, opinamos pela aprovação do referido PL neste ponto.

8. CONCLUSÕES

Tendo em vista essas considerações os relatores apresentam o presente parecer para conhecimento desta comissão, opinando pela **APROVAÇÃO PARCIAL DO PROJETO DE LEI Nº 5.205/2016** decorrente da indicação IAB nº 46/2016, nos seguintes termos:

APROVAR:

- (i) Alteração da tabela mensal do Imposto de Renda (**Aprovação do art. 1º do PL nº 5.205/2016**);
- (ii) Alterar o benefício fiscal concedido às empresas integrantes do Regime Especial da Indústria Química (**Aprovação do Art. 9º e 10º do PL nº 5.205/2016**); e



REJEITAR:

- i. Tributação sobre doações e herança (**Rejeição do art. 2º ao 6º do PL nº 5.205/2016**); e
- ii. Tributação do excedente de lucros distribuídos por empresas submetidas ao regime do lucro presumido, arbitrado e SIMPLES; (**Rejeição do art. 7º do PL nº 5.205/2016**).
- iii. Alteração da tributação do direito de imagem e voz (**Rejeição do art. 8º do PL nº 5.205/2016**).

É o parecer,

Rio de Janeiro, 19 de junho de 2017.


Abner Vellasco


Guilherme Chambarelli

Membros da Comissão de Direito Financeiro e Tributário do IAB