

## CONCLUSÕES DO 43º SIMPÓSIO NACIONAL DE DIREITO TRIBUTÁRIO

O 43º Simpósio de Direito Tributário do CEU - Law School foi dedicado ao tema "Tributação Internacional e Direito Interno". Coordenado pelo Professor Doutor Ives Gandra da Silva Martins e aberto com conferência pelo Professor Doutor Humberto Ávila e publicação pela Editora LEX Magister de livro com o mesmo título e colaboração dos seguintes autores: Ives Gandra da Silva Martins; Kiyoshi Harada; José Eduardo Soares de Melo; Carlos Henrique Abrão; Jimir Doniak Jr.; Angela Vidal Gandra Martins; Fernando L. Lobo D'Eça; Marilene Talarico Martins Rodrigues; Marcelo Borghi; Miguel Delgado Gutierrez; Ricardo Castagna; André L. Costa-Corrêa; Tácio Lacerda Gama; Anis Kfoury Jr.; Paulo Caliendo; Agostinho Toffoli Tavolaro; Geraldo Affonso Muzzi; Renato Lopes Becho; Flávio De Sá Munhoz; Luís Eduardo Schoueri; Roberto Codorniz Leite Pereira; Gustavo Miguez de Mello; Luiz Carlos Marques Simões; Isabel Fernanda Augusto Teixeira; Ricardo Mariz de Oliveira; Bruno Fajersztajn; Fabiana Carsoni Alves Fernandes da Silva; Ramon Tomazela Santos; Elidie Palma Bifano; Marcello Palma Bifano; Edison Carlos Fernandes; Thaís Folgosi Françoso; Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho, teve seus trabalhos encerrados no último dia 30/11/2018.

Foram constituídas três Comissões, a saber:

<b>COMISSÃO 1 - Sala S01 (1º sub.)</b>	<b>COMISSÃO 2 - Sala 501 (5º andar)</b>
<p><b>PRESIDENTE</b> FAISSAL YUNES JÚNIOR</p> <p><b>RELATORES</b> ANA REGINA CAMPOS DE SICA LEONARDO GARBIN</p> <p><b>AUTORES</b> IVES GANDRA DA SILVA MARTINS ANDRÉ COSTA - CORRÊA MARILENE TALARICO MARTINS RODRIGUES RICARDO CASTAGNA FERNANDO DA GAMA LOBO D' EÇA TÁCIO LACERDA GAMA</p>	<p><b>PRESIDENTE</b> MARISTELA BASSO</p> <p><b>RELATORES</b> BEYLA FELLOUS</p> <p><b>AUTORES</b> ÂNGELA VIDAL GANDRA DA SILVA EDISON CARLOS FERNANDES/ THAIS FOLGOSI FRANÇOSO JIMIR DONIAK JÚNIO MIGUEL DELGADO GUTIERREZ ANIS KFOURI JÚNIOR</p>

CÓMISSÃO 3 - Sala 601 (6º andar)	COMISSÃO DE REDAÇÃO - Sala 301 (3º andar)
<p style="text-align: center;"><b>PRESIDENTE</b> HELENILSON CUNHA PONTES</p> <p style="text-align: center;"><b>RELATORES</b> ANGELA MARIA MOTTA PACHECO SÉRGIO MAGALHÃES DIAS</p> <p style="text-align: center;"><b>AUTORES</b> ELIDIE PALMA DE BIFANO/ MARCELO PALMA BIFANO GUSTAVO MIGUEL DE MELLO/ ISABEL FERNANDA AUGUSTO TEIXEIRA/ LUIZ CARLOS MARQUES SIMÕES MARCELO BORGHI MOREIRA DA SILVA RAMON TOMAZELA SANTOS</p>	<p style="text-align: center;">FÁTIMA FERNANDES R. DE SOUZA</p> <p style="text-align: center;">ROBERTA AMORIM</p> <p style="text-align: center;">MARIA DE FÁTIMA</p>

As conclusões do 43º Simpósio seguem abaixo:

**QUESTÃO 01: Considerado o direito interno, é viável a sujeição do Brasil às regras de direito tributário internacional, emanadas da OCDE, com a chancela do G-20, no âmbito do BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*), inclusive na hipótese de constituição de um organismo tributário global (multilateralismo e soberania fiscal)?**

**COMISSÃO 1:**

É viável a sujeição do Brasil às regras do Direito Tributário Internacional, emanadas da OCDE, desde que compatíveis com as normas e princípios constitucionais - formal e materialmente - e à soberania e interesse nacionais.

Tais regras, ressalte-se, devem ser devidamente incorporadas ao Direito interno, seja por meio do processo legiferante específico (Lei Complementar ou Ordinária), seja nos termos do art. 49, inciso 1, da Constituição Federal de 1988.

Votação Unânime: 46 votos

**COMISSÃO 2:**

Não há sujeição automática, mas é viável a adoção de regras de Direito Tributário Internacional, desde que observada a competência normativa pertinente à matéria (tratado internacional, lei complementar, lei ordinária, medida provisória ou norma

complementar) e respeitados os princípios constitucionais tributários. - Votação Unânime: 20 votos (com destaque aos princípios internacionais cogentes).

### **COMISSÃO 3:**

Não é viável, automaticamente. As regras de direito tributário internacional, entendidas como recomendações, devem ser diferenciadas dos Tratados aos quais o Brasil se filia. O Brasil ainda não é membro da OCDE, e sendo assim não está obrigado a seguir suas recomendações, as quais para ter vigência, validade e eficácia teriam que ser internalizadas nos termos do direito constitucional brasileiro. - Votação unânime: 22 votos

### **COMISSÃO DE REDAÇÃO:**

**Embora não haja sujeição automática, é viável a adoção de regras de direito tributário internacional, desde que observada a competência normativa pertinente à matéria e respeitados os princípios constitucionais tributários.**

**QUESTÃO 02: A tributação em bases universais, que sofre atualmente revisão, nos países desenvolvidos, para restauração da tributação em bases territoriais é compatível com o direito brasileiro? Em face do ordenamento em vigor, é possível a incidência do imposto de renda sobre lucros não distribuídos por empresas vinculadas no exterior? E da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido?**

### **COMISSÃO 1:**

Sim, ambos derivam do artigo 153, § 2º, da CF/88. Assim, ela não só é compatível com o direito brasileiro, como decorre de imposição expressa da Constituição Federal. Quanto ao segundo questionamento, temos que a sistemática em vigor que visa tributar fictamente a renda de lucros não distribuídos por empresas controladas e coligadas no exterior não é compatível com a previsão do § 1º do art. 145 e com o inciso I do art. 150, ambos da CF/88, e com o art. 43 do CTN.

Por fim, com relação à CSLL, houve divergência. Parte entendeu não ser admissível a incidência, pelas mesmas razões aplicáveis ao IRPJ, uma vez que ambos estão submetidos ao mesmo regime jurídico. 34 votos.

Os demais entenderam que os lucros apurados em coligadas e controladas no exterior, mesmo que não distribuídos, fazem parte da base de cálculo da CSLL, por se configurarem como lucro da empresa. 3 votos.

A tributação em bases universais é compatível com o direito brasileiro, especialmente em razão da universalidade do imposto de renda prevista expressamente na Constituição Federal. O mesmo se aplica à CSLL.

**VOTAÇÃO:** Unanimidade (20 votos)

### **COMISSÃO 2:**

Não é possível a incidência do imposto de renda sobre lucros não distribuídos por empresas vinculadas no exterior.

**VOTAÇÃO:** 13 votos.

É possível a tributação se houver controle pela empresa brasileira na decisão sobre a distribuição do lucro e não houver impedimento da lei local: 6 votos

É possível a tributação se houver controle pela empresa brasileira na decisão sobre a distribuição do lucro e não houver impedimento da lei local ou compromisso de retenção do lucro por contrato: 1 voto

### **COMISSÃO 3:**

A tributação da renda em bases universais está suportada em princípios constitucionais. A incidência do imposto de renda sobre os lucros deve atender os elementos do fato gerador previstos na Constituição Federal e Código Tributário Nacional, sendo o ponto fulcral a disponibilidade econômica ou jurídica da renda. A incidência do imposto de renda sobre lucros não distribuídos por empresas vinculadas no exterior não é uma presunção, mas uma real ficção jurídica, não admissível no direito tributário brasileiro. Nesta hipótese, o lucro é apurado pela empresa no exterior, a qual lhe dará o destino nos termos da legislação estrangeira aplicável. Ainda, os critérios contábeis de equivalência patrimonial não são elementos do fato gerador do imposto de renda. Com relação a CSLL, aplicam-se os mesmos termos acima expostos.

Votação unânime: 22 votos

### **COMISSÃO DE REDAÇÃO:**

A tributação em bases universais é compatível com o Direito brasileiro, especialmente em razão da universalidade do Imposto de Renda, prevista expressamente na Constituição Federal. O mesmo se aplica à CSLL.

A sistemática em vigor, que visa tributar fictamente a renda de lucros não distribuídos por empresas controladas e coligadas no exterior, é uma ficção jurídica não admissível no Direito Tributário Brasileiro, em face do § 1º do art. 145, do inciso II do art. 150 da Constituição Federal e do art. 43 do Código Tributário Nacional.

Pela mesma razão, não é admissível a incidência, com relação à CSLL, uma vez que ambos os tributos são submetidos ao mesmo regime jurídico.

**47 votos.**

**QUESTÃO 03: Os tratados internacionais de cooperação na troca de informações tributárias em nome da transparência fiscal são compatíveis com o nosso ordenamento jurídico? É atual a cláusula do "tax sparing" nos tratados contra a prevenção de dupla tributação celebrados com o Brasil? O atual conceito de estabelecimento permanente, no novo direito tributário internacional (breve definição do conceito atual), pode ser incorporado pelo ordenamento jurídico nacional?**

#### **COMISSÃO 1:**

Na linha das respostas anteriores, tais tratados internacionais são compatíveis com o ordenamento jurídico brasileiro, desde que sejam legitimamente incorporados, e não conflitem com os princípios que asseguram os direitos e as garantias individuais, harmonizados com o exercício das competências tributárias, nos termos do art. 198 e 199 do CTN. Neste mesmo sentido, a alteração do conceito de estabelecimento permanente (derivada da Ação 7 do Projeto BEPS) pode ser incorporado pelo ordenamento jurídico nacional, desde que em consonância com a Constituição Federal e internalizado via processo legiferante.

A cláusula "tax sparing" será atual se for negociada entre países e aplicada exclusivamente para as relações entre eles, sob pena de sua adoção ferir o princípio da livre concorrência internacional.

As cláusulas de crédito presumido ("matching credit") e crédito fictício ("tax sparing") hodiernamente, porém, não são pacificamente aceitas por países desenvolvidos.

Unânime. 46 votos.

### **COMISSÃO 2:**

A troca de informações tributárias internacional é compatível com o ordenamento jurídico brasileiro, condicionada ao devido processo legal, ao prévio conhecimento dos contribuintes envolvidos e à finalidade individualizada, específica, pré-determinada e motivada. O Estado brasileiro deve garantir a proteção dos dados dos seus residentes fornecidos ao exterior. - VOTAÇÃO: Unanimidade (16 votos)

O "tax sparing" não é atual, mas ainda pode ser útil em relações entre o Brasil e países estrangeiros, se definido em tratado internacional, desde que não fosse utilizado como planejamento tributário abusivo. - VOTAÇÃO: 10

O "tax sparing" não mais se justifica em razão das atuais regras do comércio internacional. - VOTAÇÃO: 6

O atual conceito de estabelecimento permanente pode ser incorporado, desde que respeitados os princípios constitucionais e a competência legislativa. - Votação unânime (16 votos).

### **COMISSÃO 3:**

Sim, desde que observadas as garantias constitucionais dos contribuintes brasileiros.

A cláusula do "tax sparing" continua atual, pois preserva a repartição de competências tributárias internacionais, para tributar ou não tributar.

O conceito de estabelecimento permanente existente no direito tributário internacional poderá ser incorporado pelo ordenamento jurídico nacional desde que veiculado por uma legislação tributária pertinente, em conformidade com os tratados internacionais, e que se atenha aos critérios materiais dos tributos, sem utilizar-se de ficções jurídicas.

Votação unânime: 21 votos.

### **COMISSÃO DE REDAÇÃO:**

**Os tratados internacionais de cooperação na troca de informações**

tributárias em nome da transparência fiscal são compatíveis com o ordenamento jurídico brasileiro, desde que a ele sejam legitimamente incorporados e não conflitem com os princípios que assegurem os direitos e garantias individuais, harmonizados com o exercício das competências tributárias, nos termos dos artigos 198 e 199 do CTN.

A cláusula "tax sparing" será atual, se negociada entre países, prevista em tratado internacional e aplicada exclusivamente para as relações entre eles, preservando a repartição de competências tributárias internacionais para tributar ou não tributar.

O atual conceito de estabelecimento permanente, existente no direito tributário internacional, poderá ser incorporado pelo ordenamento jurídico nacional, desde que em consonância com a Constituição Federal e internalizado via processo legiferante.

67 votos

**QUESTÃO 04: Qual é a juridicidade de margens pré-determinadas de lucro no controle dos preços de transferência? É aplicável no Brasil o artigo 107 do Tratado de Funcionamento da União Europeia (TFUE) sobre preços de transferência, quando muitos Estados falseiam a concorrência, mediante acordos secretos? Deve ser preservado o "arm's length principle"?**

#### **COMISSÃO 1:**

Tal juridicidade se assenta no princípio-garantia da segurança jurídica e da capacidade contributiva refletindo, assim, a verdade material das operações. Deste modo, evita-se superfaturamento ou subfaturamento nas operações entre empresas vinculadas (Lei nº 9.430/96 - arts. 18 a 24, com as alterações da Lei nº 12.715/2012). A juridicidade apenas se garante se a presunção for relativa, assegurando-se ao contribuinte a prova do preço real inferior ao presumido.

Divergência: o arbitramento de preços ou margens de lucro nas operações comerciais internacionais comprometem a justiça, neutralidade e uniformidade da tributação das referidas operações.

O art. 107 do TFUE pode ser aplicado no Brasil naquilo que for compatível com a legislação interna, e desde que tenha sido incorporado pelo ordenamento de acordo com ditames da CF/88.

O princípio do "arm's length" deve ser preservado, na medida em que respeita a CF/88 e a legislação infraconstitucional.

Votação Unânime: 46 votos

#### **COMISSÃO 2:**

As margens de lucro pré-determinadas são permitidas como presunção legal relativa, cabendo prova em contrário do contribuinte. Dessa forma, respeita-se o "arm's length principle".

VOTAÇÃO: 13

As margens de lucro pré-determinadas não são permitidas no ordenamento brasileiro, devendo ser respeitado o "arm's length principle".

**VOTAÇÃO:4**

O conteúdo do artigo 107 TFUE poder ser aplicado como princípio no ordenamento brasileiro para atingir o "arm's length principle".

VOTAÇÃO: Unânime (17 votos)

#### **COMISSÃO 3:**

As margens pré-determinadas de lucro, enquanto um critério alternativo ao preço de mercado (métodos comparativos), em princípio são válidas desde que observados os princípios da legalidade, igualdade, capacidade contributiva, devido processo legal, contraditório e da livre concorrência, assim como o conceito de renda previsto na Constituição Federal e Código Tributário Nacional.

O art. 107 do TFUE não se aplica ao ordenamento jurídico brasileiro, pois seu conteúdo é destinado aos países do bloco econômico da União Européia.

Sim, o "arm's length principle" deve ser preservado, uma vez que decorrente dos princípios da igualdade e capacidade contributiva.

Votação unânime: 22 votos

#### **COMISSÃO DE REDAÇÃO:**

**As margens pré-determinadas de lucro no controle dos preços de transferência, enquanto um critério alternativo ao preço de mercado (métodos corporativos), são válidas desde que observados os princípios da legalidade, da igualdade, capacidade contributiva, devido processo legal, contraditório, verdade**



material e da livre concorrência e desde que observem o conceito de renda, previsto na Constituição Federal e no CTN.

O art. 107 do Tratado de Funcionamento da União Europeia pode ser aplicado no Brasil naquilo que for compatível com a legislação interna e desde que tenha sido incorporado ao ordenamento, de acordo com os ditames da Constituição Federal.

Sim, o "arm's length principle" deve ser preservado, uma vez que decorrente dos princípios da igualdade e da capacidade contributiva, nos limites da Constituição Federal. (85 votos)

**QUESTÃO 05: Quais os limites da desconsideração pela administração tributária de atos e negócios jurídicos praticados pelos contribuintes? Em que medida a Resolução de 05/12/2017 da União Europeia quanto aos 17 países que integram a lista negra dos paraísos fiscais é compatível com a legislação brasileira?**

#### **COMISSÃO 1:**

A desconsideração de negócios jurídicos só tem respaldo legislativo no caso comprovado de fraude ou simulação (nos termos da lei civil e dos artigos 110 e 149 do CTN). O § único do art. 116 do CTN não tem aplicabilidade, por falta de regulamentação.

Logo, atos e negócios jurídicos que promovam a mera economia tributária (propósito comercial) não podem, por si só, serem tidos por fraudulentos ou simulados e, assim, desconsiderados.

Sobre a segunda parte da questão, não obstante o fato de que a lista negra brasileira é mais ampla que a europeia, em face das características próprias da legislação brasileira, os critérios adotados pelo Brasil não se adequam inteiramente àqueles delimitados pela Europa.

Os países soberanos, com assento na ONU e que votam na Assembleia Geral as Resoluções da entidade internacional, não podem ser discriminados por terem legislação menos onerosa, quando não se neguem à troca de informações, pelo Brasil ou por outros países, cuja legislação é mais onerosa para os contribuintes locais.

Votação - 46 (unânime)

#### **COMISSÃO 2:**

Os limites da desconsideração dos negócios jurídicos pela administração tributária são: simulação, dissimulação, de acordo com o artigo 167 do Código Civil, e hipóteses previstas legalmente em normas específicas anti-elisivas, destacando-se a intencionalidade do agente. A prova da motivação para desconsideração cabe à administração tributária, não podendo haver inversão do ônus da prova. Deve ser observado o entendimento da legislação na época do fato gerador. VOTAÇÃO: Unânime (17 votos)

A lista negra de paraísos fiscais da UE pode ser um parâmetro para a legislação brasileira, mas essa compatibilidade depende da legislação do Brasil.

VOTAÇÃO: Unânime (17 votos)

### **COMISSÃO 3:**

A administração tributária somente poderá desconsiderar atos e negócios jurídicos que contenham vícios, nos termos do art. 149, VII do Código Tributário Nacional (dolo, fraude e simulação), consoante definidos no Código Civil e, desde que o contribuinte tenha podido exercer o seu direito do contraditório e ampla defesa. A dissimulação prevista no parágrafo único do art. 116 do CTN depende de regulamentação por lei ordinária, logo é inaplicável.

No tocante a segunda parte da pergunta, a legislação brasileira possui regulamentação e lista própria dos países considerados com tributação favorecida ou com regime fiscal privilegiado ("paraísos fiscais").

Votação unânime: 22 votos

### **COMISSÃO DE REDAÇÃO:**

**A Administração Tributária somente poderá desconsiderar atos e negócios jurídicos que contenham vícios, nos termos do artigo 149, VII, do CTN (dolo, fraude e simulação), consoante definidos no código civil e, desde que o contribuinte tenha podido exercer o seu direito ao contraditório e à ampla defesa.**

**A dissimulação prevista no parágrafo único do art. 116 do CTN depende de regulamentação por lei ordinária ainda inexistente. Logo, a norma é inaplicável.**

**A legislação brasileira possui regulamentação, critérios e lista própria dos países considerados com tributação favorecida ou com regime fiscal privilegiado (paraísos fiscais), nada obstante seja contestável academicamente a existência**

**destas listas em países com assento na ONU, que não se neguem à troca de informações.**

**40 presentes, 37 favoráveis e 03 contrários.**

a2018 - 82 CONCLUSÕES 43º Simpósio DTR