

Coordenação de
Ricardo Mariz de Oliveira, Luís Eduardo Schoueri
e Fernando Aurelio Zilveti

ISSN 1415-8124

REVISTA
**DIREITO
TRIBUTÁRIO
ATUAL**

26



INSTITUTO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO

DIALÉTICA

Revista
DIREITO TRIBUTÁRIO ATUAL

ISSN: 1415-8124

Coordenadores: Ricardo Mariz de Oliveira, Luís Eduardo Schoueri
e Fernando Aurelio Zilveti

Conselho Editorial Nacional: Alcides Jorge Costa, Fernando Aurelio Zilveti,
Gerd W. Rothmann, Humberto Ávila, João Francisco Bianco, Luís Eduardo Schoueri,
Paulo Celso Bergstrom Bonilha, Ricardo Lobo Torres, Ricardo Mariz de Oliveira,
Roberto Ferraz, Roberto Quiroga Mosquera e Walter Piva Rodrigues

Conselho Editorial Internacional: Alejandro C. Altamirano, Claudio Sacchetto,
Jacques Malherbe, Pasquale Pistone, Rainer Prokisch e Victor Uckmar

Periodicidade: semestral

Rede de bibliotecas depositárias: Faculdade de Direito da USP, Instituto Brasileiro de
Direito Tributário, Universidade São Judas Tadeu, International Tax Center (Leiden),
Vienna University of Economics and Business Administration e Forschungsstelle für
Europäisches und Internationales Steuerrecht (da Universidade de Munique)



INSTITUTO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Av. Brigadeiro Luiz Antonio, 290 - 7º andar - conjuntos 71 e 72
CEP 01318-902 - São Paulo - SP - Fone/Fax: (11) 3105-8206
e-mail: ibdt@ibdt.com.br site: www.ibdt.com.br

Diretoria

Presidente: Ricardo Mariz de Oliveira
Vice-Presidente: Luís Eduardo Schoueri
Diretor-Tesoureiro: João Francisco Bianco
Diretor-Secretário: Fernando Aurelio Zilveti
Diretores Executivos: Alcides Jorge Costa, Gerd W. Rothmann
e Salvador Cândido Brandão

Conselho Deliberativo

Argos Magno de Paula Gregório, Elidie Palma Bifano, Hiromi Higuchi,
Humberto Ávila, Maria Teresa Martínez López, Mauro José Silva,
Roberto Catalano Botelho Ferraz, Roberto França de Vasconcellos e Sergio André Rocha



é marca registrada de
Oliveira Rocha - Comércio e Serviços Ltda.
Rua Sena Madureira, 34 - CEP 04021-000 - São Paulo - SP
Fone/Fax: (11) 5084-4544

Editoração: nsm

Índice

IV Congresso Brasileiro de Direito Tributário Internacional do IBDT

LUÍS EDUARDO SCHOUERI

Relatório do IV Congresso Brasileiro de Direito Tributário Internacional do
IBDT

7

JOÃO DÁCIO ROLIM

Crise Financeira Mundial, Mobilidade do Capital e Concorrência Fiscal
entre os Estados

11

WILLARD B. TAYLOR

A Tributação Internacional de Fundo de Comércio e Outros Ativos Intangí-
veis

I. Ativos Intangíveis Transferíveis Separadamente. II. Fundo de Comércio e
Outros Ativos Intangíveis "Residuais". III. Qual é a Solução? O que poderia acon-
tecer?

19

RICARDO MARIZ DE OLIVEIRA

Tributação Internacional de "Goodwill" e Intangíveis

I - Definições. II - Ganho de Capital Internacional sobre "Goodwill" e Intangí-
veis. III - Renda Derivada de "Goodwill" e Intangíveis. IV - Custos ou Despesas
Derivados de "Goodwill" e Intangíveis.

29

JACQUES MALHERBE

Movimentação de Capitais entre a União Europeia e os Países em Desen-
volvimento e a Tributação Direta: Extensão Unilateral ou Tratados Bilate-
rais?

Parágrafo 1. Limites da Liberação de Movimentação de Capitais. Parágrafo 2.
Relação entre a Liberdade de Movimentação de Capitais e Outras Liberdades
Fundamentais. Parágrafo 3. Tratado do Espaço Econômico Europeu. Conclusão.

48

PAULO BORBA CASELLA

União Europeia e Terceiros Estados

1. Investimentos Brasileiros na e da UE. 2. Lógica Interna e Externa da Libera-
lização dos Movimentos de Capital. 3. Conclusão.

66

FRANCISCO ALFREDO GARCÍA PRATS

Qualificação de Instrumentos Financeiros Híbridos em Tratados Fiscais

I. Introdução. II. Conceito de Instrumento Financeiro Híbrido. III. Principais
Questões. IV. Observações Anteriores sobre Qualificação de Tratado Fiscal. V.
Orientações da OCDE MC para Qualificação de Tratado Fiscal de HFI. VI. Re-
lação entre os Artigos 10 e 11 da OCDE MC e Tratados Fiscais. VII. Classifica-
ção da Renda com Dividendos do HFI nos Termos dos Tratados Fiscais. VIII.
Receita com Instrumentos Financeiros Híbridos como Receita de Juros para Fi-
nalidades de Tratado. IX. Definição de Instrumentos Híbridos.

titucional da Incidência do ITCMD envolvendo Situações Internacionais, em que há um Elemento de Estraneidade (Elemento de Conexão com o Exterior) e a Delimitação das Hipóteses, em que a Competência para a Instituição do ITCMD deve ser Regulada por Lei Complementar (Artigo 155, Parágrafo 1º, Inciso III da Atual Constituição de 1988). 5. Haveria Conflito de Competência entre os Estados, nas Hipóteses em que o Doador tiver Domicílio ou Residência no Exterior; ou quando, o "de Cujus" possuía Bens, era Residente ou Domiciliado ou teve o seu Inventário Processado no Exterior? 6. Breves Considerações sobre as Funções da Lei Complementar em Matéria Tributária: Normas Gerais e Conflitos de Competência. Possibilidade de Exercício da Competência Tributária Constitucional de Cada Ente Federativo (Estado) em Face de Ausência de Lei Complementar, como no Caso da Inexistência de Lei Complementar sobre ITCMD (inclusive nas Hipóteses do Inciso III do Parágrafo 1º do Artigo 155), com Fundamento no Permissivo Constitucional do Parágrafo 3º do Artigo 24 da CF/1988. 7. Conclusão Reflexiva sobre a Constitucionalidade das Leis Estaduais que instituíram o ITCMD nas Hipóteses do Inciso III, Parágrafo 1º, do Artigo 155 da CF/1988.

311

SERGIO ANDRÉ ROCHA

Existe um Princípio da Tipicidade no Direito Tributário?

1. Introdução. 2. Tipicidade e Tipo na Teoria Geral do Direito. 3. O Princípio da Tipicidade no Direito Tributário. 4. A Interpretação dos Tipos Jurídicos. 5. Conclusão.

341

Relatório do IV Congresso Brasileiro de Direito Tributário Internacional do IBDT

Luís Eduardo Schoueri

Professor Titular de Direito Tributário da Faculdade de Direito da USP.

Vice-Presidente do Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT).

Vice-Presidente da Associação Comercial de São Paulo (ACSP). Advogado em São Paulo.

Resumo

Em 22 e 23 de agosto de 2011, o IBDT realizou na Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo o "IV Congresso Brasileiro de Direito Tributário Internacional", que contou com oito painéis compostos por ilustres professores de Direito Tributário, brasileiros e estrangeiros.

Abstract

On August 22 and 23, IBDT organized the "IV Brazilian Congress of International Tax Law" in the Law School of the University of São Paulo, which consisted of eight panels of illustrious Brazilian and foreign tax law professors.

Realizou-se nos dias 22 e 23 de agosto de 2011, o *IV Congresso Brasileiro de Direito Tributário Internacional*, no Salão Nobre da Faculdade de Direito da USP, sob a presidência de *Ricardo Mariz de Oliveira*. O evento comprovou o crescente interesse pelo tema do Direito Tributário Internacional. Afinal, a quarta edição do evento realizado pelo IBDT contou com a participação de 351 pessoas, oriundas de nove estados brasileiros, além de participantes do exterior. Basta lembrar que, em 2005, o IBDT decidiu promover, no País, os estudos na área do Direito Tributário Internacional, com um Congresso que contou, já naquela época, com cerca de 160 participantes e diversos palestrantes de renome do cenário nacional e internacional. Dois anos depois, em 2007, repetiu-se a experiência, em um bem sucedido evento que foi prestigiado por 213 congressistas, de diversos estados brasileiros. Em 2009, o evento, já em sua terceira edição, contou com a expressiva participação de 312 pessoas, de nove estados da Federação.

Como de costume, o Congresso do IBDT contou com alguns dos mais renomados especialistas do mundo em matéria de Direito Tributário Internacional. Estiveram presentes catedráticos dos principais centros de estudos no mundo, a saber: *Andrés Báez Moreno* (Universidade Carlos III de Madri - Espanha), *Claudio Sacchetto* (Universidade de Turim - Itália), *Daniel Gutmann* (Universidade de Paris I Panthéon Sorbonne - França), *Francisco Alfredo García Prats* (Universidade de Valência - Espanha), *Jacques Malherbe* (Universidade de Louvain - Bélgica), *Michel Bouvier* (Universidade de Paris I Panthéon Sorbonne - França), *Reuven Avi-Yonah* (Universidade de Michigan - Estados Unidos), *Willard B. Taylor* (Universidade de Nova Iorque - Estados Unidos) e *Yariv Brauner* (Universidade da Flórida - Estados Unidos).

Além dos referidos professores, o evento foi prestigiado pelas conferências de conhecidos palestrantes brasileiros, tais como *Gerd Willi Rothmann* (Professor da Faculdade de Direito da USP e Diretor do IBDT), *Humberto Ávila* (Professor da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul), *João Dácio Rolim* (Professor da Fundação Getúlio Vargas), *Marco Aurélio Greco* (Professor da Escola de Direito de São Paulo - Direito GV), *Paulo Borba Casella* (Professor da Faculdade de Direito da USP), *Ricardo Mariz de Oliveira* (Presidente do IBDT) e *Roberto Quiroga Mosquera* (Professor da Faculdade de Direito da USP), além do signatário.

Nos dois dias do evento, seguiu-se a estrutura adotada nos Congressos anteriores, i.e., foram realizados oito painéis, quatro em cada dia. Os painéis foram estruturados de modo a sempre contar com a participação de um palestrante estrangeiro, seguido de um palestrante brasileiro, ambos tratando essencialmente do mesmo tema. Tendo em vista que os palestrantes e temas já haviam sido definidos com cerca de um ano de antecedência, foi possível à organização solicitar ao palestrante brasileiro que elaborasse um *paper*, focando seu tema sob a perspectiva brasileira, o qual foi remetido ao conferencista estrangeiro. Este, por sua vez, foi convidado a preparar seu *paper* já a partir das considerações de seu par brasileiro e ambos puderam corresponder-se por longo período, a fim de ajustarem suas exposições. O resultado, do ponto de vista científico, foi encorajador, já que cada assunto foi examinado, primeiramente, em uma perspectiva mundial, e, em seguida, assistia-se ao contraponto, que mostrava a experiência brasileira relativa ao assunto. Após as palestras, havia os debates, conduzidos por acadêmicos e profissionais da área tributária, e com a participação do público através de perguntas escritas. À disposição dos congressistas, em todas as palestras, havia tradução simultânea.

Dentro da referida estrutura, os trabalhos do Congresso iniciaram-se na manhã do dia 22 de agosto de 2011, segunda-feira, com a saudação do Presidente do IBDT, *Ricardo Mariz de Oliveira*, aos congressistas presentes.

Seguiu-se, então, o primeiro painel, que contou com as palestras do *Professor Michel Bouvier*, intitulada "La Mobilisation des Ressources Fiscales et la Crise", e do *Professor João Dácio Rolim*, que falou sobre "Crise Financeira Mundial, Mobilidade do Capital e Concorrência Fiscal entre os Estados". Os debates foram conduzidos por *Jérôme van Staden*, e a presidência da mesa ficou a cargo do presidente do IBDT, *Ricardo Mariz de Oliveira*.

Ainda na manhã do dia 22 de agosto, foi apresentado o segundo painel, presidido por *Luiz Sérgio Vieira*. O *Professor Willard Taylor* palestrou sobre o tópico "International Taxation of Goodwill", abordando o conceito de "intangíveis" e a disciplina de sua tributação nos Estados Unidos, notadamente nos acordos de bitributação e na legislação de preços de transferência, e tendo a palestra de *Ricardo Mariz de Oliveira*, sobre "Tributação Internacional de Intangíveis", como contraponto. Após as palestras, a debatedora *Ana Cláudia Akie Utumi* apresentou algumas considerações sobre aspectos discutidos no painel.

Após a pausa para o almoço, teve início o terceiro painel do primeiro dia, sob a presidência de *João Francisco Bianco*. O painel contou com a palestra do *Professor Reuven Avi-Yonah*, intitulada "Globalization and Tax Convergence" e, na sequência, *Humberto Ávila* deu continuidade ao tema a partir da perspectiva brasileira, com o

tópico "Globalização e Convergência Tributária". Os debates deste terceiro painel foram comandados por *André Carvalho*.

O último painel do primeiro dia do evento foi presidido por *Paulo Celso B. Bonilha*, e contou com palestras dos *Professores Jacques Malherbe* e *Paulo Borba Casella*. O professor da Universidade de Louvain discorreu sobre o tema "Taxation of Movements of Capital between the European Union and Third Countries", endereçando a questão sobre a liberalização dos movimentos de capitais no âmbito da União Europeia e os seus limites. Em seguida, o *Professor Paulo Borba Casella* apresentou seu ponto de vista para o mesmo tema, em palestra denominada "União Europeia e Terceiros Países". Coube a *Elidie Palma Bifano* balizar os debates.

O primeiro dia do Congresso do IBDT encerrou-se com um coquetel oferecido a todos os participantes nas dependências da Faculdade de Direito da USP.

Os trabalhos da manhã da terça-feira, 23 de agosto, iniciaram-se com o quinto painel, presidido por *Maria Teresa Martínez López*, e contou inicialmente com a palestra do *Professor Francisco Alfredo García Prats*, com o tema "Qualification of Hybrid Financial Instruments in Double Tax Treaties", na qual relatou os riscos e as incertezas relacionados às transações internacionais que têm por objeto a renda derivada de instrumentos financeiros híbridos. Na sequência, o *Professor Roberto Quiroga Mosquera* ministrou palestra sobre o tema "Qualificação de Instrumentos Financeiros Híbridos nos Acordos Brasileiros para evitar a Bitributação", abordando a polêmica a partir da perspectiva dos acordos assinados pelo Brasil. Após as palestras, seguiu-se a intervenção do debatedor *Paulo Bento*, que apresentou aos palestrantes interessantes questões.

No sexto painel, o *Professor Yariv Brauner* discorreu sobre a política norte-americana na celebração de acordos de bitributação na palestra "Why does the United States enter into Tax Treaties?". Em seguida, o subscritor ministrou palestra intitulada "Desafios para a Celebração de um Acordo entre Brasil e Estados Unidos", em que se apontaram as principais questões subjacentes à posição adotada pelos negociadores brasileiros, assim como foi questionada a tradicional visão relativa ao *tax sparing*. O painel foi presidido por *Salvador Cândido Brandão*, e contou com os debates instigados pelas considerações de *Gustavo Haddad*.

Logo no início da tarde do dia 23, iniciou-se o sétimo painel, na presidência de *Fernando Aurelio Zilveti*. Os *Professores Andrés Báez Moreno* e *Daniel Gutmann* proferiram interessantes palestras sobre o tema "Can Tax Planning be Criminal? - Domestic and International Perspective", onde apresentaram os principais dilemas que ocupam a doutrina estrangeira a respeito da criminalização do planejamento tributário. Após, o *Professor Gerd Willi Rothmann* discorreu sobre o mesmo tópico sob a ótica brasileira, com palestra intitulada "O Planejamento Tributário pode ser Criminoso? - Perspectiva Brasileira", onde questionou a possibilidade da conduta do contribuinte, no âmbito de um planejamento tributário, constituir ilícito doloso. Atuou como debatedora *Raquel Novais*.

Por fim, houve o oitavo e último painel, presidido por *Alcides Jorge Costa*, que contou com a presença do *Professor Claudio Sacchetto*, apresentando o tema "Non-profit Organizations in an International Scenario". A perspectiva brasileira para o tópico foi trazida pelo *Professor Marco Aurélio Greco*, que deu sequência com a exposição intitulada "Organizações sem fins Lucrativos em um Cenário Internacio-

nal". Findas as duas palestras, o debatedor *Luiz Felipe Centeno Ferraz* comentou o tema e questionou os palestrantes.

Ao final do último painel, *Ricardo Mariz de Oliveira*, na qualidade de Presidente do IBDT e do Congresso, deu por encerrados os trabalhos, não sem antes ter cumprimentado os congressistas e palestrantes, felicitando a todos pelo sucesso do evento.

As apresentações utilizadas pelos palestrantes, que evidenciam o rico conteúdo das palestras proferidas, foram disponibilizadas pelo IBDT em forma digital, e podem ser acessadas através do site www.ibdt.com.br. Ademais, alguns dos convidados estrangeiros aceitaram o convite do IBDT e disponibilizaram textos que refletem os temas versados em suas palestras. Tais trabalhos, devidamente traduzidos, compõem o presente volume da *Direito Tributário Atual*.

Crise Financeira Mundial, Mobilidade do Capital e Concorrência Fiscal entre os Estados

João Dácio Rolim

*LLM International Taxation and Trust pela London School of Economics and Political Science (LSE).
Doutor em Direito Tributário pela UFMG (Brasil). Professor de Direito Tributário da
Fundação Getúlio Vargas. Pesquisador na Queen Mary University of London.*

Resumo

Este artigo mostra a reação de alguns Estados-membros da OCDE em termos tributários para combater a crise financeira global e como a concorrência entre os países pode influenciar num justo equilíbrio entre a necessidade de receita pública e recuperação econômica. Além disto, duas questões também são discutidas. A primeira, se medidas unilaterais teriam sentido e a segunda, se haveriam limites para os Estados introduzirem medidas fiscais protecionistas. Uma comparação é feita com o Brasil, que aparentemente não sentiu os efeitos da crise e sequer introduziu medidas fiscais que facilitassem a competição das companhias brasileiras com operações e investimentos no exterior.

Abstract

This paper shows how some States, mainly OECD countries, have reacted to the global financial crisis concerning tax measures, and how tax competition may have still played a role of striking a fair balance between the need of revenue with economic recovery. Two questions are also discussed in this paper. First whether or not unilateral measures would be fit for purpose and, secondly, what limit States may have to introduce more protectionist tax measures under their international obligations. A comparison is made with Brazil, which apparently has not felt the effects of the global recession, and neither introduced tax advantages to Brazilian companies competing abroad.

Este artigo analisa algumas das medidas fiscais adotadas por alguns países depois da crise financeira mundial e os seus limites jurídicos, tendo em vista as obrigações internacionais assumidas pelos Estados e que podem afetar a sua competitividade no cenário econômico globalizado. Embora a liberdade de capital possa ser um direito internacional reconhecido pela vasta maioria dos países, o que pode influenciar reciprocamente a competição fiscal dos Estados por este capital, haveria limites jurídicos internacionais que pudessem evitar abusos?

A crise financeira mundial influenciou as respostas fiscais dadas pelos Estados para combatê-la ou atenuá-la de uma forma que se conciliassem a necessidade de arrecadação e a redução do déficit público com a recuperação do investimento e desenvolvimento econômico. Mobilidade do capital e concorrência fiscal entre os Estados.