

*Revista
de Direito
Tributário*

111

MESA DE DEBATES "B" – PROCESSO JUDICIAL	49
PRESIDENTE DA MESA: PROF. AMÉRICO LACOMB	

Temas

– Repetição de Indébito em Face da Repercussão do Ônus Financeiro (Art. 166 do CTN): Limitações e Sujeições Ativas para Postulação	49
PROF. MARCELO FORTES	
– Execução de Sentença Declaratória em Matéria Tributária	52
PROF. PAULO CÉSAR CONRADO	
– Repercussão Geral e Recurso Extraordinário	55
PROFA. REGINA HELENA COSTA	
– Modulação de Efeitos das Decisões Judiciais	60
PROFA. MISABEL DERZI	

MESA DE DEBATES "C" – OPERAÇÕES MERCANTIS E TRIBUTOS ESTADUAIS	65
---	----

PRESIDENTE DA MESA: PROF. VALDIR DE OLIVEIRA ROCHA

Temas

– Guerra Fiscal e Medidas Judiciais	66
PROF. SACHA CALMON NAVARRO COELHO	
– A Tributação nas Operações Mercantis que Envolvem Financiamento	70
PROF. JOSE EDUARDO SOARES DE MELO	
– A Tributação da Energia Elétrica em suas Diversas Fases – Produção, Comércio, Transição e Transporte	73
PROF. TÁCIO LACERDA GAMA	

MESA DE DEBATES "D" – TRIBUTOS MUNICIPAIS	77
--	----

PRESIDENTE DA MESA: PROFA. HELGA KLUG DOIN VIEIRA

Temas

– Construção Civil, Empreitada Civil e Industrial. Turn Key. Limites da Incidência do ISS, ICMF e IPI	77
PROFA. BETINA TREIGER GRUPENMACHER	
– ITBI: Base de Cálculo e Limites com o ITCMD	81
PROFA. ANNA EMÍLIA CORDELLI ALVES	
– ISS e Base de Cálculo. Inclusões e Exclusões em Face da Omissão Contemplada na Lei Complementar 116/2003	85
PROF. FÁBIO SOARES DE MELO	

MESA TEMÁTICA II – PROCESSO TRIBUTÁRIO ESTADUAL – LEI

OFICINA: "PROCESSO JUDICIAL TRIBUTÁRIO"	112
COORDENADOR DA MESA: PROF. EDUARDO DOMINGOS BOTTALLO	

MESA DE DEBATES "E" – TRIBUTAÇÃO SETORIAL	126
PRESIDENTE DA MESA: PROFA. ÂNGELA MARIA DA MOTTA PACHECO	

Temas

– Tributação do Setor Imobiliário	126
PROF. RICARDO LACAZ MARTINS	
– Tributação do Setor Financeiro	131
PROF. ROBERTO QUIROGA MOSQUERA	
– Tributação do Terceiro Setor. Entidades Filantrópicas, Ongs, OCIPs	136
PROF. WAGNER BALERA	
– Tributação Internacional	140
PROF. LUÍS EDUARDO SCHOUERI	

CONFERÊNCIA: "ASPECTOS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO"	147
--	-----

PROF. PAULO DE BARROS CARVALHO

MESA DE DEBATES "F" – TRIBUTOS FEDERAIS	157
PRESIDENTE DA MESA: PROF. CRISTIANO CARVALHO	

Temas

– IPI. Seletividade	157
PROF. ROBSON MAIA LINS	
– Tributos na Importação e sua Respectiva Incidência no Mercado Interno. Novo Regulamento Aduaneiro	163
PROF. MIGUEL HILÚ	
– Compensação. Novas Limitações e Efeitos	170
PROFA. FABIANA DEL PADRE TOMÉ	
– Regime Tributário de Transição e Segurança Jurídica. Efeitos da Lei 11.638/2007	175
PROF. SIDNEY SARAIVA APOCALIPSE	

CONFERÊNCIA: "PROCESSO TRIBUTÁRIO"	180
---	-----

PROF. JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES

Para a promoção gratuita da Educação essas entidades têm imunidade e, mais ainda, recebem recursos do Poder Público. Uma vez que o Estado não consegue dar Educação para todos, e a Educação é direito de todos, estimula as entidades privadas a que realizem gratuitamente as atividades educativas. Então, essa é a primeira.

Segunda: promoção gratuita da Saúde. Direito de todos e dever do Estado. São as entidades de sociedade civil a promoverem a saúde gratuitamente. Volto a lembrar as vetustas Santas Casas de Misericórdia. Muito do atendimento de saúde que se faz pelo Brasil afora é da responsabilidade das Santas Casas de Misericórdia.

E o terceiro exemplo é o da promoção da Ética. Quanta falta não está fazendo a Ética! Promoção da Ética, da Paz, da Cidadania e dos Direitos Humanos. Ética, Paz, Cidadania e Direitos Humanos. Valores constitucionais por excelência. Evidentemente, quem se dedica a tão relevante atividade deve não apenas estar imune a toda tributação como, naturalmente, ser incentivado a fazê-lo com recursos públicos.

Assim concluo – observando o tempo que me fora destinado – minha brevíssima exposição sobre a tributação do Terceiro Setor. [Palmas]

PRESIDENTE DA MESA (PROFA. ÂNGELA MARIA DA MOTTA PACHECO) – Agradecemos ao Prof. Wagner Balera os esclarecimentos – e que até me emocionaram – sobre a questão da assistência social, misericórdia, inclusive um termo cristão, mostrando, esclarecendo tudo isso, esclarecendo o que a Constituição respeitou e criou, com as imunidades, e o desconhecimento e o equívoco do Poder Executivo e do Poder Legislativo.

É uma matéria que nós temos que trabalhar e que lutar muito por ela. Agradeço duplamente, em nome de todos, essa palestra Prof. Wagner.

E agora passo a palavra ao Prof. Eduardo Schoueri, que, dentro do conhecimento

que tem de Teoria Geral do Direito, que eu admiro, se especializou em relações internacionais e tributações dessas relações. Palavra ao Prof. Schoueri.

Tributação Internacional

PROF. LUÍS EDUARDO SCHOUERI – Obrigado, Profa. Ângela! Quero, na sua pessoa, e também na do nosso Presidente, Paulo Ayres, que eu vejo ali em frente, agradecer ao IDEPE. E agradeço ainda mais ao Prof. Paulo Ayres por ter me colocado numa Mesa como esta, só com amigos.

Vejam: não só um confrade, mas também um padrinho na Academia Paulista de Direito, todos meus amigos. Também o Quiroga, colega na Faculdade de Direito da USP, e Lacaz, meu sócio de escritório. Que Mesa, não? Fico lamentando o que eu já perdi. Mas, só para explicar, estou chegando da Colômbia agora, chegando de um Congresso de Direito Tributário Internacional, e foi muito interessante ouvir com quem se preocupavam lá. Na primeira palestra, o Ministro da Indústria e Comércio da Colômbia falou sobre o papel da Colômbia nesse cenário internacional, e mostrou como também eles estão perdidos. Também eles não sabem bem o que fazer. Então, o caso da Colômbia: dizem que estão em uma situação curiosa, saíram atrás de um modelo e descobriram um país na Europa chamado Irlanda. Um país que deu certo por causa do tributo. Um país que era o último da Europa, que não funcionava, não tinha nada certo, e então resolveram utilizar a política tributária, resolveram criar incentivos fiscais, resolveram reduzir o imposto de renda – e, de repente, virou um pólo de tecnologia por conta da tributação.

Um caso europeu conhecido é o *Cadbury Schweppes*, que nada mais foi que uma transferência de todas as operações financeiras do grupo *Cadbury Schweppes* para a Irlanda. Ou seja, o Ministro da Colômbia dizia: a Irlanda acertou, a Irlanda não perdeu em nada com sua política, mas simplesmente conseguiu atrair investimen-

tos, reduziu a carga tributária. E a proposta colombiana é nesse sentido: o Ministro relatava claramente que a Colômbia estava no mesmo caminho. Para que se possa ter uma idéia, o que aqui chamamos de “zona franca” também é um conceito conhecido na Colômbia. De acordo com o Ministro colombiano, seu país tinha 11 zonas francas. Mas todas elas não funcionavam bem, havia muito tempo que ninguém se instalava em alguma delas. Então, as autoridades colombianas concluíram que não tinha sentido mandar um empresário se instalar onde não queria. Mudaram o conceito: agora, na Colômbia, zona franca é a própria empresa. Exatamente: qualquer empresa que invista determinado valor e ofereça um número mínimo de empregos é considerada uma zona franca. Ou, caso a empresa alegue ser pequena, pode se juntar com outras, e se, em conjunto, investirem determinado valor, elas estarão em uma zona franca. O Ministro disse que o conceito anterior, tradicional, de “zona franca” era muito interessante para o Governo. Entenda-se: o Governo comprava um terreno, que, por vir a se tornar uma zona franca, valorizava-se rapidamente. Entretanto, acabaram com essa prática. Agora, os empresários se instalam onde querem, e para o Governo o processo é indiferente, já que ele não mais o controla. Outra notícia dada pelo Ministro colombiano foi a de que também se criou uma medida de permanência, como um contrato de estabilidade jurídica. A idéia é: desde que a empresa se comprometa a investir certo valor e criar tantos empregos, ela terá direito a uma estabilidade, inclusive tributária, que varia entre 3 e 20 anos. Ou seja, a empresa celebra um contrato com o Estado onde combina o valor e o modo do pagamento, estabelece o regime de lucro presumido, e o que acontecer dali em diante não a afetará. Estarão assegurados seus privilégios.

Vejam, falo de medidas tomadas por País que é nosso vizinho, que se projetou em um cenário internacional e precisou determinar qual seu papel e como se dará sua

atuação nesse contexto. Porque, afinal de contas, um País não pode mais acreditar que tem soberania tributária, que pode organizar seu sistema tributário de acordo as vontades de seu Congresso. Isso não é mais possível, já que, de forma cada vez mais intensa, exige-se um sistema tributário competitivo: esta medida que a Colômbia adotou nos afetará de algum modo, nos roubando concorrência por investimentos. Cada vez que outro País adota uma medida, nós temos que ter a contrapartida. Quem de nós, aqui, é favorável a que não se tributem os rendimentos dos não-residentes? Quem de nós acha justo que o não-residente invista aqui e não seja tributado, enquanto nós, nacionais, somos tributados? Não acho que seja justo, no entanto entendo que seja necessário, já que o resto do mundo não tributa. Ou seja, estamos inseridos em uma concorrência. Não há como o País tributar os não-residentes, se os demais Países não o tributam: caso isso ocorra, simplesmente não se investirá mais aqui. Quero dizer que, com a globalização do mercado, o País não tem mais liberdade de fixar sua base tributária. O Brasil deve compreender o contexto em que está inserido, assim como entender qual é seu papel nele.

No entanto, temos um problema curioso, porque estamos falando de um adolescente. Por muito tempo o Brasil possuía um papel muito claro; era um País em desenvolvimento, e sua política tributária, portanto, era típica de um País em desenvolvimento. De repente, o País em desenvolvimento tornou-se sede de empresas multinacionais. O País em desenvolvimento transformou-se, então, em uma potência regional. Nós nos sentimos muito bem quando se fala do Brasil, que agora é um País importante, que virou potência regional. E, então, como adaptar nosso sistema tributário? Há algum tempo a doutrina brasileira dizia, claramente, que se deveria lutar pela tributação na fonte. Afinal de contas, não seria justo que o País da residência tributassem o rendimento daquilo que fora produzido

no Exterior. Agora, o Brasil tornou-se o País da residência. Deve-se mudar de discurso, ou não? Vamos agora aceitar a tributação em bases globais? Nosso sistema tributário deve ser desenhado de acordo com os Países desenvolvidos ou com os Países em desenvolvimento?

É essa nossa adolescência. A adolescência é aquela situação terrível em que já se tem um corpo de adulto mas não se sabe muito bem o que fazer com isso. A sensação de adolescente é aquela bagunça desajeitada. É, mais ou menos, o que vejo no nosso sistema tributário: um sistema adolescente, que age metendo os pés pelas mãos, com uma medida atrás da outra. E só depois se pergunta: "Por que fizeram isso?". Diria: porque ouviram o galo cantar, algo tinha que ser feito, fizeram, e fizeram errado.

Busquemos alguns exemplos do que vem acontecendo, para que possamos pensar. O argumento de se adotar a tributação em bases globais: o mundo inteiro tributa em bases globais, como continuar tributando apenas territorialmente? Edita-se, então, a Lei 9.249/1995, complementada hoje em dia pela Medida Provisória 2.158-35/2001, que, a título de tributar os lucros das empresas brasileiras em bases globais, acabou por fazer do Brasil o único País – aliás, quase único, já que a Nova Zelândia também está na mesma situação – que tributa suas multinacionais por lucros que não foram disponibilizados. Quer dizer, imaginemos uma cervejaria brasileira qualquer que resolva investir na Venezuela, ou na Colômbia, onde encontra outra cervejaria, americana, investindo no mesmo mercado. As duas pagam imposto colombiano, aquele imposto reduzido. As duas vão reinvestir. A empresa de capital americano paga o imposto colombiano e segue reinvestindo. Enquanto não partilhar seus dividendos, não haverá outra tributação. A empresa brasileira, no entanto, terá que pagar imposto brasileiro. A empresa de capital brasileiro que investe na Colômbia paga imposto na Colômbia e paga imposto no Brasil. Ou seja, o Brasil consegue exportar

sua carga tributária, fazendo com que suas empresas concorram em qualquer lugar do mundo pagando imposto brasileiro. Os americanos não fazem isso. Nos Estados Unidos existe o *tax deferral*: a idéia de que o contribuinte não pagará imposto sem repatriar. E ainda assim existe uma maneira pela qual não há necessidade de repatriar, o *check-the-box*.

Os europeus já há muito tempo adotaram essa liberalidade: a empresa européia que investe no Brasil não terá que pagar imposto de renda na Europa sobre os dividendos. O Brasil consegue ser o único País em sua situação. E isso porque ouviu falar da chamada "transparência fiscal", que realmente é uma tendência no mundo inteiro. A idéia do instituto é a seguinte: não se permite que o estrangeiro, para fugir da tributação em seu País, crie uma empresa *offshore* e, por meio dessa empresa, invista em terceiros Países. Diz a lei estrangeira: caso se invista em uma empresa *offshore* e, a partir dela, invista em outros Países, esta operação será transparente, ou seja, será desconsiderada essa *offshore*. Em qualquer caso? Não, apenas para rendimentos passivos. É o que surgiu na nossa linguagem como CFC, *Controlled Foreign Corporations*. A legislação do CFC busca impedir que o residente estabeleça recursos num "paraíso fiscal" e do "paraíso fiscal" faça novas aplicações, obtendo rendimentos passivos. Então, neste caso se adota a transparência. O Brasil ouviu falar do regime de CFC e adotou essa transparência para qualquer caso e qualquer situação: se investir em qualquer País, investimento produtivo, pagará imposto de renda brasileiro. Estamos afastando a possibilidade de concorrência da empresa brasileira. A multinacional brasileira paga imposto brasileiro sobre lucro auferido no Exterior, e é a única que faz isso. Esse sistema tributário está criando uma dificuldade em competição para a empresa brasileira.

Mas é esse o único problema que temos? Não, temos vários outros problemas nessa nossa fase de adolescência.

Vamos falar de um assunto que nos interessa. Falemos do assunto do tal de *preço de transferência*. Vamos pensar sobre o que existe na nossa legislação. *Preço de transferência*, nós sabemos, é um conceito também mundial, todo o mundo adota. A idéia básica é que não se pode, por meio da manipulação de preços entre pessoas ligadas, fugir da tributação brasileira. É o modelo básico. Se eu pago imposto sobre o lucro, imposto sobre a renda, quanto maior for meu custo, menor será minha renda. Então, tentarei inflar o meu custo, ou seja, importarei por um valor mais alto que o de mercado. Com isto, aumento o meu custo, e, aumentando o meu custo, reduzo o imposto brasileiro. Então, preço de transferência, no fundo, é o quê? É importar um bem ou um serviço por um valor mais alto que o de mercado, ou exportar por um valor abaixo do mercado. De forma simples, é isso.

E o Brasil adota a legislação de preço de transferência – como, aliás, o resto do mundo também o faz. Mas, aqui, nós "tupiniquizamos" a legislação em certos aspectos. E vou dizer que fizemos muito bem. Algumas coisas que fizemos nos tornaram alvo de risos lá fora. Mas hoje em dia, apesar dos risos, penso que não havia outro jeito. O que não tinha outro jeito? A crítica clássica à nossa legislação de preço de transferência é a respeito das margens predeterminadas. Nós lutamos para dizer o seguinte: para saber o que é o preço de mercado, tome o preço de venda e deduza o lucro. É um custo razoável que você terá. É um método que existe, e se chama PRL. Há também o método do custo mais lucro, conhecido como CPL: supõe-se que uma pessoa, quando negocia com partes ligadas, acrescenta o custo à margem de lucro. São métodos clássicos. A dificuldade, o que faz com que haja exércitos de especialistas de preço de transferência no mundo inteiro, não é saber o que é preço de transferência, pois isso é fácil. Não é saber o que é custo, pois isso também é fácil. A dificuldade é saber qual é a margem de lucro adequada para cada um dos itens.

O problema dessa questão de qual é a margem adequada para cada item é que são necessários estudos de especialistas, economistas, para chegar a um convencimento de que para aquele produto, naquele mercado e naquela circunstância, a remuneração adequada seria tanto. Se lá fora existe dificuldade, imaginem a nossa realidade. Imaginem cada fiscal, em cada situação, analisando cada uma das empresas e discutindo, margem por margem, cada produto. Não é realista. Aliás, devo dizer que mesmo no Exterior, mesmo em Países desenvolvidos, hoje já se questiona essa tal de aproximação. Ela é muito bonita na teoria, mas não funciona. Ela não funciona porque não se consegue saber a margem de cada um dos produtos.

O Brasil adotou um sistema, nesse ponto, bastante interessante. Quer dizer, não se discute a margem: ela já existe. Até aí, acredito que o Brasil acertou. Apenas como comparação, tomemos o Brasil e a Argentina. O Brasil adota margens predeterminadas, enquanto a Argentina adota margens de mercado padrão. Só que a realidade da Argentina, como a brasileira, é de que não há fiscais suficientes. Então, que diferenças nós temos? Aqui, nossa fiscalização é para valer, enquanto a de lá é "para inglês ver" – ou seja, todo argentino pode acreditar que não será fiscalizado em preço de transferência, porque é impossível fiscalizar, nessa matéria, cada uma das empresas argentinas. Não existe fiscalização suficiente. Aqui, toda empresa sabe que será fiscalizada em matéria de preços de transferência, porque essa fiscalização é muito fácil. Basta tomar o preço de venda e a margem de lucro. Ou seja, nós temos medo da lei de preço de transferência. Até aqui, acertamos. Onde nós erramos? Estamos errando quanto a essa margem, que deveria funcionar como um mínimo, que deveria ser um sistema que nós chamamos de *safe harbour*. A idéia dessa margem é a seguinte: se você atender a pelo menos isso, você está bem, não é com você que vou me preocupar. A idéia de margens predeterminadas funciona, e funcionaria bem

caso fosse um sistema que dissesse a 98% dos contribuintes: “Você atendeu a isso, vá tranquilo”, ou seja, “Deixe eu me preocupar, deixe eu me dedicar àqueles 2% que não conseguem atender. Vamos entender a situação deles”. Ou seja, qual é a lógica de preço de transferência para um País em desenvolvimento, como o Brasil?

É o *safe harbour*, absolutamente. Para 98% das empresas, diz-se: “Pelo menos isso você pagou”. E deixa-se os 2% para uma discussão – aí, sim – econômica. Então, nesse caso, procura-se entender o negócio, compreender por que essas empresas não atingiram a margem fixada. Ou seja, do ponto de vista de um sistema que possa funcionar, as margens deveriam ser usadas como presunções, admitindo prova em contrário. A discussão seria encerrada, dizendo-se: “Vamos adotar margens para que muita gente não se preocupe mais com o assunto, mas se ele não se enquadrar no *safe harbour*, é claro, não vamos deixar de fiscalizar” – não é como na Argentina, em que simplesmente ninguém vai ser fiscalizado. Portanto, a crítica que vale não é a existência de margens, mas como elas foram fixadas.

É o fato de que a Lei 9.430/1996 previa mudanças de margens. Nós estamos em 2009. Adivinhem os Srs.: quem, aqui, acha que já houve 30 casos de mudança de margens? Vinte? Ou dez casos? Cinco casos? Alguém acha que já houve 1 caso de mudança de margens, nesses 13 anos? Nunca alguém conseguiu mudar as margens fixadas. A lei diz que o Ministro da Fazenda poderia mudar as margens em casos determinados, mas nunca houve uma mudança. Vejam: o problema não é com a lei, o problema é com a prática. Não é necessário mudar a lei para que se conserte nosso problema. Basta o Ministro passar a considerar os casos e adotar margens de setores, discutindo o que é razoável, porque, como sistema, como idéia, isso funciona. Eu não critico, aqui, a lei, mas critico as margens. Se eu for criticar a lei, vou criticar em outro ponto, porque com essas

margens fixas nosso legislador conseguiu chegar a um absurdo.

Imaginem se eu chegar para o Presidente da República e disser o seguinte: “Sr. Presidente, o Sr. sabe que temos uma lei de preço de transferência que diz, mais ou menos, que, se uma empresa importar um produto acabado e revender, ela deve ter um lucro bruto de 20% do preço de venda. É razoável. Muito bem, Sr. Presidente, o Sr. sabe que essas empresas, se resolverem importar alguma matéria-prima para industrializá-la no País, isto é, se houver qualquer agregação de valor no País, 60% do preço da venda é lucro”. Como é que é? O máximo é 40% de custo. Como é que é? Faça a sua conta de novo: se 40% é custo, 60% é lucro, qual é a margem de lucro bruto exigida de cada uma das indústrias instaladas no Brasil? É 150%. E quem não tiver 150%? Paga imposto como se tivesse. Não, não é esta a melhor interpretação da Lei 9.430/1996, mas é a interpretação dada oficialmente pela Receita Federal na Instrução Normativa 243/2002.

Eu espero que o Conselho de Contribuintes, atualmente CARF, venha a derrubar essa interpretação, pois ela é absurda. É o que venho dizendo: se o CARF não derrubar, o Supremo derruba. O STF já se manifestou a respeito da proporcionalidade em matéria tributária. Eu posso não saber o que é uma margem razoável. Mas 150% de lucro, isso não é razoável. A inconstitucionalidade será declarada pela irrazoabilidade, porque estão abusando. Nós temos uma esperança de que o CARF venha a dizer que essa interpretação não funciona, que existe outra interpretação bem mais razoável, que reduz a margem conforme haja agregação de valor no País. Espero que ela venha a prevalecer. Mas estamos sob o risco de termos uma lei declarada inconstitucional em virtude de a aplicação que se faz dela torná-la irrazoável.

Outro tema a respeito do qual nós temos que decidir, nessa nossa adolescência em matéria tributária, é para que servem os nossos acordos de bitributação. Mesmo ce-

lebrando uma série de acordos de bitributação, não temos um com nosso principal parceiro. Como é que é? Sim, o maior investidor do Brasil, os Estados Unidos, não tem acordo com o Brasil. O que me faz ter a dúvida: será que o acordo de bitributação serve para alguma coisa? Ele serve para fomentar investimentos. Afinal de contas, o investidor não faz investimentos sem acordo? Para quê nós celebramos acordo de bitributação, se não é para atrair investimentos? Mas não – diz-se –, se tivesse acordo viria muito mais. Isso é especulação. Só para mencionar, tivemos a denúncia do acordo Brasil/Alemanha, e nem por isso verificamos uma retração dos investimentos alemães. A verdade é que todos os Países, hoje, já têm suas legislações internas que, bem ou mal, afastam a bitributação.

A bitributação, hoje em dia, é residual. Eu preciso saber para quê eu irei celebrar um acordo de tributação. Vou celebrar, preciso saber para quê. Vou celebrar para conseguir alguma estabilidade. Eu vou celebrar para que consiga assegurar, por meio do acordo, algo que o investidor não tinha sem ele. Explico-lhes, em situação concreta, por que não temos hoje um acordo com os Estados Unidos. Imaginem que hoje nós tenhamos uma tributação sobre *royalties* no Brasil de 15% na fonte. E hoje nos Estados Unidos – como, aliás, nos Países em geral – assegura-se um crédito do imposto que se paga no Brasil. Portanto, o americano paga imposto nos Estados Unidos? Paga, mas deduzindo o imposto já pago no Brasil. Se algum acordo de bitributação fosse celebrado, o que mudaria? Na opinião dos americanos, absolutamente nada. O mesmo crédito seria dado. Para quê o acordo?

Vamos comparar a situação americana, agora, com a situação canadense. O canadense, se investir aqui no Brasil, terá tributação sobre *royalties* de 15%. Quando chegar ao Canadá, terá um crédito de 20%. É o *matching credit*, ou seja, o Governo Canadense concordou com o Governo Brasileiro que haveria uma diferença entre o

montante pago no Brasil e o valor do crédito no Canadá. O Governo do Japão, por sua vez, concordou com o Governo Brasileiro que se o Brasil, como incentivo fiscal, reduzisse seu imposto, o Japão faria de conta que não houve a redução. Isso se chama *tax sparing*. Por que isso? Por razões óbvias. Qual é o sentido de se criar um incentivo fiscal no Brasil para reduzir a tributação dos *royalties* se a isenção implicar maior tributação no Japão? Vou explicar de novo. O Japão não daria o crédito de imposto para o Brasil? Então, se o Brasil cobra 12,5%, haverá crédito de 12,5% no Japão. Agora, se o Brasil der isenção, qual será o crédito no Japão? Se não houvesse acordo, seria zero. O Japão concorda, e propõe: “Façamos o seguinte, como você iria tributar 12,5%, é seu direito tributar, como também não tributar. Mas se você não tributar em seu território, onde você poderia tributar, eu continuo tributando só aquilo que ultrapassar os 12,5%, ou seja, eu não entro na sua fatia. Você, Brasil, exerce plenamente sua soberania”. O americano não aceita isso. O Governo Americano concorda que o Brasil possa tributar até 15%, mas, se o Brasil não tributar, ele, americano, tributa aquilo que o Brasil não tributo. Então, nossa grande briga: por que não temos acordo com os Estados Unidos? Porque eles querem se meter na nossa fatia, porque eles querem nos impedir de oferecer incentivos fiscais. Se eu tenho que zelar e montar o incentivo a setores, uma tributação setorial, como é que posso celebrar um acordo que vai anular meus incentivos? É melhor não ter acordo nenhum. Eu não posso celebrar acordo sem que se considere essa visão. Isso se chama *matching credit* ou *tax sparing*.

Eu preciso decidir, no meu acordo, como vou tratar os serviços. Serviços, hoje, são uma fonte importantíssima de renda. Eu estou disposto a isentar os serviços prestados por não-residentes aqui no País, num cenário de *Internet* onde tenho mais e mais serviços virtuais? Posso admitir que eu não vá tributar porque o prestador de

serviço não está fisicamente instalado aqui, embora ele concorra com os nacionais? Alguns dos Srs. têm dúvidas de que essa concorrência internacional, hoje via *Internet*, vai crescer? Imaginem o *download* de *software*, ou o que quiserem. Eu não preciso estar fisicamente aqui para poder prestar um serviço ou oferecer um bem. Eu preciso entender também como se fará a divisão de tributação, nessa era digital. Preciso decidir se estou de acordo, ou não, em adotar arbitragem em caso de bitributação internacional. A *arbitragem* – palavra moderna – já existe na Convenção-Modelo da OCDE. O Brasil não celebrou nenhum acordo prevendo a arbitragem. Vamos adotar isso, ou não vamos? A OCDE hoje sugere que acordos de bitributação prevejam não só a troca de informações, mas assistência na própria cobrança de tributo. Eu quero entrar nesse caminho? Eu estou disposto a cobrar um crédito do meu parceiro aqui no Brasil? E se eu cobrar, como é que será? No caso da falência de uma empresa brasileira que tenha dívidas tributárias com um País, que pode ser um parceiro qualquer nosso, como a Holanda, se estivesse prevista no acordo a assistência na cobrança de tributos, o Governo Holandês, quando fosse cobrar o crédito do Brasil, cobraria o crédito tributário ou um crédito não-tributário? Seria privilegiado ou não seria privilegiado? São desafios que teremos que enfrentar, porque a nossa tendência será celebrar acordos de tributação com essas cláusulas: arbitragem e assistência na cobrança de tributos.

Ou seja, o que eu quero dizer, concluindo os meus 25 minutos, é que o cenário internacional nos obriga a repensar toda essa tributação. Essa posição de adolescente está muito estranha. Nós não somos

mais crianças, nós temos que começar a nos comportar igual gente grande, entender o jogo, entender quem nós somos e entender que o sistema tributário pode viabilizar ou inviabilizar o País. Precisamos, agora, ter a coragem de dizer para o nosso Governo que não está certo desestimular a industrialização no País; que eu não posso ter uma lei de preços de transferência que me obrigue a adquirir produtos acabados, a instalar indústrias nos vizinhos e nunca no Brasil; que eu não posso ter uma legislação de tributação em bases globais que tributa lucro que não foi disponibilizado, que me obriga a exportar a carga tributária brasileira; que é preciso ter acordos de tributação que respeitem a realidade brasileira. Ou seja, a mensagem que eu passo num Congresso como este é a de que olhemos com carinho o que vem sendo feito na área tributária internacional. Precisamos enxergar que essa tal de soberania tributária deve ser exercida com inteligência, sob pena de nós pagarmos o preço no futuro.

Eu agradeço atenção de todos! [*Palmas*]

PRESIDENTE DA MESA (PROFA. ÂNGELA MARIA DA MOTTA PACHECO) – Prof. Schoueri, quem agradece somos nós, pela sua palestra muito oportuna neste momento, sobre a viabilização e continuação da viabilização dos negócios internacionais, que são tão afetados pela tributação do nosso País. Muito obrigada!

Recebemos duas perguntas para o Prof. Wagner Barela, mas eu tenho que dizer que, infelizmente, nós esgotamos o tempo. Pedimos desculpas, e eu peço ao Prof. Wagner Barela que depois responda a quem o procurar. Muito obrigada, e está encerrada esta Mesa! [*Palmas*]

CONFERÊNCIA

ASPECTOS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

PROF. PAULO DE BARROS CARVALHO

PRESIDENTE DO CONGRESSO (PROFA. ELIZABETH NAZAR CARRAZZA) – Vamos ter, a partir de agora, a oportunidade de ouvir a conferência do Prof. Paulo de Barros Carvalho.

O Prof. Paulo de Barros Carvalho vai falar sobre os “Aspectos do Processo Administrativo Tributário”, e é conhecido de todos. É Professor Titular da PUC/SP, onde coordena o Mestrado e o Doutorado; Professor Titular da USP e Professor Emérito das duas Faculdades.

Confesso a vocês que para mim é motivo de grande satisfação estar aqui apresentando o Prof. Paulo de Barros Carvalho, que tive a oportunidade de conhecer desde o início da Equipe de Direito Tributário do Prof. Geraldo Ataliba, na PUC.

O Prof. Paulo sempre foi um grande estudioso do direito tributário e da Teoria Geral do Direito. Não podia ser diferente, hoje ele é um Chefe de Escola, sem dúvida alguma uma Escola de Direito conhecida em todo o Brasil. E não só no Brasil, também no Exterior. Tive até a oportunidade de comparecer a dois lançamentos, pelo menos, de livros do Prof. Paulo fora do Brasil, na Itália, na França e na Argentina. Peço, então, ao Prof. Paulo, que faça uso, agora, da palavra.

PROF. PAULO DE BARROS CARVALHO – Bom dia a todos! Ilustre Presidente desse Congresso, Profa. Elizabeth Nazar Carrazza; ilustre Presidente do Instituto Geraldo Ataliba, Prof. Aires Barreto, com sua obra clássica, recém-lançada, e que vem enriquecer ainda mais as letras jurídicas brasileiras.

Eu quero dizer que é uma grande satisfação estar aqui, no *XXIII Congresso Brasileiro de Direito Tributário*, presidido pela Profa. Beth. Saúdo o ilustre Prof. Robson Maia Lins, o Prof. Paulo Aires, e recordo – como não poderia deixar de ser – a imagem sempre presente do Prof. Geraldo Ataliba, que certamente já teria feito algumas reclamações a respeito da iluminação, do som etc., como era do seu feitio, e nós já sabíamos disso.

Mas o Prof. Geraldo Ataliba está sempre presente nas nossas atividades. E eu diria, no meu caso, em todas as minhas aulas. Em todas as minhas manifestações eu não deixo de fazer essa homenagem. Mas gostaria de salientar também que este Congresso lembra com grande, grande tristeza, por um lado, mas com grande satisfação, a convivência que teve com dois ilustres juristas, o Prof. Eugênio Doin Vieira e o Prof. Osiris de Azevedo Lopes Filho. Quero fazer aqui esse registro, porque a história desses professores e suas atividades sempre estiveram ligadas ao Congresso do Instituto Geraldo Ataliba.

Muito bem. O tema do Congresso é “Processo Administrativo Tributário – Garantias dos Contribuintes e Prerrogativas do Fisco – Avanços e Retrocessos”. Esta minha participação não será uma participação expositiva, como tem ocorrido. Eu gosto de enfatizar isso porque me sinto mais à vontade, me parece mais cômodo, em termos de comunicação com os Srs., fazer reflexões, levantar aspectos e pensar livremente sobre esses aspectos, sem qualquer preocupação de sequência expositiva.