

“A QUARTIER LATIN teve o mérito de dar início a uma nova fase, na apresentação gráfica dos livros jurídicos, quebrando a frieza das capas neutras e trocando-as por edições artísticas. Seu pioneirismo impactou de tal forma o setor, que inúmeras Editoras seguiram seu modelo.”

IVES GANDRA DA SILVA MARTINS

Antonio Carlos Fleischmann
Daniel Vitor Bellan
Edison Aurélio Corazza
Eduardo Borges
Fábio Tadeu Ramos Fernandes
Gabriel Lacerda Troianelli
Guilherme Cezaroti
José Gomes Jardim Neto
José Maria Arruda de Andrade
Marcelo da Silva Prado
Marcelo Knopfelmacher
Maucir Fregonesi Júnior
Renato Nunes
Rodrigo Brunelli Machado
Rodrigo Maitto da Silveira
Rodrigo Marques França
Tacio Lacerda Gama
Tércio Chiavassa
Walter Carlos Cardoso Henrique

TESES TRIBUTÁRIAS

Editora Quartier Latin do Brasil

Empresa Brasileira, fundada em 20 de novembro de 2001

Rua Santo Amaro, 316 - CEP 01315-000

Vendas: Fone (11) 3101-5780

Email: quartierlatin@quartierlatin.art.br

Site: www.quartierlatin.art.br

Editora Quartier Latin do Brasil
São Paulo, verão de 2010
quartierlatin@quartierlatin.art.br
www.quartierlatin.art.br

EDITORA QUARTIER LATIN DO BRASIL

Rua Santo Amaro, 316 - Centro - São Paulo

Contato: quartierlatin@quartierlatin.art.br

www.quartierlatin.art.br

Coordenação editorial: Vinicius Vieira

Diagramação: Thais Fernanda S. L. Silva

Revisão gramatical: Lucas de S. C. Vieira

Capa: Miro Issamu Sawada

Vários Autores – Teses Tributárias – São Paulo: Quartier Latin, 2010.

ISBN 85-7674-449-X

1. Direito Tributário I. Título

Índices para catálogo sistemático:

1. Brasil: Direito Tributário

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

SUMÁRIO

Prefácio: Eliseu Martins	15
Prefácio: Ives Gandra da Silva Martins	17
Prefácio: Ricardo Mariz de Oliveira	19
Prefácio: Roque Antonio Carrazza	21
Prefácio: Luís Eduardo Schoueri	25
Apresentação: Alcides Jorge Costa	29
Sobre o IPT	31

THE BORDERLINE BETWEEN 'UNACCEPTABLE' TAX AVOIDANCE AND 'LEGITIMATE' TAX PLANNING – PRINCIPLES AS SIGNPOSTS, 33

ANTONIO CARLOS FLEISCHMANN

1. Introduction	34
2. The Borderline Between 'Unacceptable' Tax Avoidance and 'Legitimate' Tax Planning	37
2.1 The UK Case Law: The Definition of 'Unacceptable' Tax Avoidance	37
2.2 The borderline: unhelpful and undesirable?	38
2.2.1 Creative Compliance, Tax Complexity and Uncertainty ..	39
2.3 Principles as Signposts	42
2.3.1 Dworkin and The Distinction Between Principles and Rules	43
2.3.2 Weisbach: Rules Are More Complex than Standards	44
2.3.3 Braithwaite: a Hybrid of Rules and Principles	45
2.3.4 Avery Jones' proposal: less detailed legislation and principles	45
2.3.5 Freedman: a GANTIP	46
2.3.6 Principles and the Courts	49
3. Conclusion	51

TRATADOS INTERNACIONAIS CONTRA DUPLA TRIBUTAÇÃO E O PRINCÍPIO DA ISONOMIA: O CASO DOS RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA, 53

DANIEL VITOR BELLAN

Introdução	54
1. Síntese dos Diferentes Regimes Jurídicos Aplicáveis aos Rendimentos de Pessoa Física	56

PREFÁCIO

A passagem do 10º aniversário de qualquer instituição é motivo de alegria para seus fundadores. Traz a idéia de que o ânimo inicial não esmoreceu: reuniu-se um grupo que se caracteriza por persistência e por um ideal que permite levar adiante sua empreitada, que ganha ares de perene. Eis uma boa ocasião para uma festa!

A idéia de uma festa, entretanto, para quem se move pelo espírito acadêmico, não tem muita semelhança com a “balada”, perfeitamente adequada à geração dos jovens que formaram o Instituto de Pesquisas Tributárias – IPT. Importava que desta festa participassem todos os que se animam pelas grandes questões que o Direito Tributário propõe. Reuniram-se, pois, para oferecer aos convidados, o que de melhor tinham para oferecer os anfitriões: seus sólidos conhecimentos.

Basta uma breve passada de olhos por este volume, que logo se percebe que a festa é de gala. Está-se diante de obra que merece ocupar local de destaque na prateleira dos tributaristas. Os autores já têm seus nomes firmados nos meios acadêmicos, com trabalhos publicados e citados. Reúnem-se no seio do IPT com o intuito de trocar idéias sobre os assuntos tributários entre si ou com outros estudiosos. Trazem a público reflexões que têm em comum o fato de se originarem de trabalhos apresentados a banca examinadores de mestrado ou doutorado; com isso, o leitor atualiza-se acerca daquilo que vêm produzindo as academias.

O estudo de Daniel Bellan, com o instigante título “Tratados Internacionais contra a Dupla Tributação e Princípio da Isonomia: O Caso dos Rendimentos de Pessoas Físicas” versa sobre ao qual o autor dedicou sua tese de doutorado, aprovada, por unanimidade, por banca formada na Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, com nota dez. O autor sustenta que a aplicação dos acordos de bitributação poderiam, por vezes, contrariar a isonomia, já que algumas classes de rendimentos (artistas e esportistas e pagamentos de pensões governamentais) têm um tratamento destacado no acordo. Sustenta-se na premissa de que o princípio da isonomia deve ser considerado sob a perspectiva de cada país envolvido, não importando, daí, que um eventual privilégio em um Estado se compense pela tributação no outro Estado contratante. Como toda tese acadêmica, o tema não é pacífico, sendo seu principal mérito a provocação da polêmica.

Também Edison Corazza valeu-se, em seu artigo ICMS sobre Prestações de Serviço de Comunicação, de pesquisa efetuada no âmbito dos cursos de pós-graduação da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. O artigo, cujo tema já fora apresentado para o efeito de obtenção do título de mestre por aquela Universidade, propõe, após conceituação do aspecto material da regra matriz do ICMS-comunicação, a análise de situações práticas, como o provimento de acesso à Internet, (considerado serviço de conexão, não de comunicação); veiculação de publicidade e propaganda (para o autor, sujeita

a ISS, não a ICMS, já que a difusão de sinais sem destinatário certo descaracterizaria a comunicação); radiodifusão sonora e de sons e imagens (cuja gratuidade afastaria a tributação, além de sequer caracterizar, para o autor, caso de comunicação) e TV por assinatura (mero fornecimento de conteúdo). A jurisprudência vem acatando a idéia de que provimento de acesso à Internet não constitui comunicação (o que, confesso, me causa espécie), mas a tese da TV a cabo não vem tendo boa acolhida (mais uma vez, contrariamente ao que penso). O posicionamento jurisprudencial justifica que se discutam tais temas.

Eduardo de Carvalho Borges, mestre em Direito pela Universidade de São Paulo, traz o tema das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE. Sustenta, de modo original, que o tributo não serve para qualquer tipo de intervenção – dela se excluíam as intervenções por absorção ou por participação na economia. Acerta quando percebe que a CIDE não tem, necessariamente, caráter extrafiscal, sendo relevante, em tal caso, assegurar que sua arrecadação não se desvie. Acata a referibilidade como critério para definição da sujeição passiva, com o que concordo, pregando, ainda com acerto, a observância da capacidade contributiva, ao lado da referibilidade. Graças à fluência do autor, o leitor não familiarizado com as CIDE atualiza-se rapidamente acerca dos principais temas relacionados a essa espécie tributária.

O trabalho de Fábio Ramos chama-se “Conflitos de Competência Tributária”, refletindo dissertação de mestrado defendida na Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, baseada em reflexões acerca dos princípios republicano e federativo, para daí extrair consequências no tema da competência tributária. Nota que alguns desses conflitos surgem em virtude do fato de normas administrativas ultrapassarem os limites das leis tributárias; a invasão de competência, nesse caso, nada mais é que caso de ilegalidade. Ingressando no tema da competência, o autor aponta na Constituição a sua origem, apontando no binômio critério material/critério espacial sua definição. Surge ali a definição: conflito de competência pode ser entendido como a divergência ocorrida entre duas autoridades administrativas que se consideram igualmente competentes para analisar ou conhecer determinada matéria, o que se origina pela desobediência às regras Constitucionais de imposição, pela conceituação legislativa defeituosa, pela posterior regulamentação inadequada, pela cobrança imperfeita, pela arrecadação imprecisa, ou ainda pela pressão política (ou exterior). No mais das vezes, são apontados como conflitos de leis, ao se exteriorizarem pela edição de leis sem competência constitucional. Procura mostrar que o próprio sistema, pela definição da materialidade ou da territorialidade, já teria os mecanismos para solucionar a maior parte dos conflitos de competência, sem deixar de ressaltar a importância da lei complementar. Critica, entretanto, as vezes em que essa não consegue a clareza para afastar os conflitos. Por fim, traz alguns casos práticos de conflito de competência (como o do serviço de provimento de acesso à internet), para testar sua teoria.

Gabriel Troianelli apresenta as reflexões sobre a responsabilidade do Estado quanto à correta aplicação dos recursos tributários. É bom lembrar que o autor, já em seus estudos

acadêmicos na Universidade Estadual do Rio de Janeiro, sob a orientação do Prof. Ricardo Lobo Torres, já vinha se preocupando com a responsabilização do Estado por danos gerados ao contribuinte. O autor discorre sobre os tributos cuja previsão constitucional vincula sua arrecadação a determinada finalidade, investigando as consequências da inobservância da última. Traz casos de taxas excessivas (o excesso sendo desviado) e de contribuições de intervenção cujos recursos acabam por não ser aplicados em sua finalidade.

O comércio eletrônico sob a perspectiva do ICMS foi o tema da dissertação de mestrado de Guilherme Cezarotti na Universidade de São Paulo, sob orientação de Hermes Marcelo Huck, merecendo considerações nesse volume. Especialmente, discute a abrangência do termo ‘mercadoria’ contida na locução ‘imposto sobre venda de mercadorias’ (se alcançava os bens incorpóreos) para fins de incidência do ICMS. Identifica na doutrina o conceito de mercadoria como o bem tangível adquirido com o objetivo de ser revendido pelo comerciante ao consumidor, excluídos os bens imóveis, identificando no ponto de vista do vendedor do bem numa relação jurídica de venda e compra o aspecto a ser considerado para a relação mercantil. Após afastar os principais argumentos que afastariam o software eletrônico do conceito de mercadoria, noticia a existência de discussão judicial pendente de solução, que haverá trazer o posicionamento do Supremo Tribunal Federal acerca dessa relevante questão.

O Professor José Maria Arruda de Andrade, que integra a sub-área de Direito Econômico do Departamento de Direito Econômico, Financeiro e Tributário da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, apresenta as principais conclusões de sua tese de doutorado, defendida naquela mesma Universidade, sob a orientação de Eros Grau, na qual apresentou uma teoria da interpretação da norma tributária. Após uma revisão das teorias tradicionais da hermenêutica tributária, propõe a construção de conceitos, como nova forma de tratamento da legalidade tributária. Nesse processo, os fatos desempenham relevante papel cognitivo.

Marcelo Knopfmacher sustenta a existência de um conceito constitucional de receita, fundamental para a compreensão do alcance do artigo 195 da Constituição Federal. Após a análise das diversas vezes em que a expressão “receita” surge no texto constitucional, propõe que receita seja ingresso (novo) de valores que se incorporam positivamente ao patrimônio.

Renato Nunes, mestre e doutorando pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, debruça-se sobre tema do Direito Tributário Internacional, ao discorrer acerca da tributação da renda auferida por não residentes, que fora tema de sua dissertação de mestrado apresentada àquela universidade. Apresenta o conceito de não residente (pessoa física e pessoa jurídica), para depois tratar do conceito de renda e sua aplicação aos não residentes, chamando a atenção o tratamento que o autor propõe para a questão do intervalo temporal e dos efeitos negativos sobre a renda de não residentes.

O Professor Rodrigo França, da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, apresenta as conclusões de sua dissertação de mestrado, defendida naquela mesma universidade, versando sobre aplicabilidade da modulação de efeitos em matéria tributária. A partir da segurança jurídica, voltada aos cidadãos, o autor defende que o Poder Judiciário, por meio de suas decisões, insere normas no ordenamento jurídico, o que exige que também a elas se considere acerca da irretroatividade; decisões irrecorríveis servem, ao ver do autor, para dar ao contribuinte a expectativa de que tais direitos serão confirmados (expectativas normativas). Dá o caso da alíquota zero do IPI como exemplo em que esse direito exige a modulação dos efeitos da decisão do Supremo Tribunal Federal.

O Doutor pela Universidade de São Paulo Rodrigo Maitto Silveira apresenta um resumo das conclusões de sua dissertação de mestrado, apresentada pela mesma Universidade e já publicada sob os auspícios do Instituto Brasileiro de Direito Tributário. Versou sobre a temática da qualificação nos acordos de bitributação, nos casos de *partnerships*. Após erudito estudo, conclui que é o Estado de constituição de uma sociedade que qualificará a sociedade, cabendo ao outro Estado Contratante acatar a qualificação assim efetuada.

O volume encerra-se com o estudo de Tércio Chiavassa, mestre pela Universidade de São Paulo, que enfoca os efeitos da inadimplência no PIS e na COFINS. O autor aponta a grave conseqüência para os contribuintes de serem tributados com base em sua receita (contábil), mesmo nos casos em que essa não venha a ser transformada em caixa, em virtude da inadimplência de seus clientes. A solução, posto que confortável para os cofres públicos, gera altos custos para o sujeito passivo, merccendo, daí, a sóbria reflexão do autor para quem não cabe falar em receita "auferida" em caso de inadimplência.

Os breves comentários que se propuseram servem para evidenciar a importância do estudo. O IPT confirma, assim, sua vocação científica. Oxalá agucem a leitura dos leitores, que haverão de se sentir presenteados pelo que encontrarão. Não se espere a plena concordância: não é esse o objetivo do estudo científico; muito mais importante, teve-se buscar o aprendizado, fruto da reflexão.

Se o presente volume se apresenta como uma celebração, ergo minha taça e brindo ao IPT: saúde e vida longa!

LUÍS EDUARDO SCHOUERI
*Professor Titular de Direito Tributário da
Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo*

APRESENTAÇÃO

O Instituto de Pesquisas Tributárias – IPT – está comemorando dez anos de existência. Durante esse período tem desenvolvido extensa e intensa atividade de pesquisa e difusão da ciência do Direito Tributário, mediante análise de problemas suscitados não só por uma legislação infelizmente nem sempre redigida de maneira a mais adequada, mas também por práticas que aumentam a opressão que se exerce sobre o contribuinte ou que desvirtuam o sistema tributário configurado na Constituição Federal.

Este volume é comemorativo dos dez anos da profícua existência do IPT e reúne trabalhos de diversos autores. Seria injusto destacar este ou aquele trabalho, dado que todos são de muito boa qualidade e abordam matérias de grande atualidade.

Só resta, nestas poucas palavras, manifestar a certeza de que o IPT continuará sua trajetória, para grande proveito dos cultores do Direito Tributário e da correta aplicação dos impostos em nosso País.

ALCIDES JORGE COSTA