

REVISTA DE DIREITO MERCANTIL INDUSTRIAL, ECONÔMICO E FINANCEIRO

Nova Série - Ano XXXV • n. 103 • julho-setembro de 1996

Fundadores

1.ª Fase: WALDEMAR FERREIRA

Fase Atual: PROF. PHILOMENO J. DA COSTA (†)
PROF. FÁBIO KONDER COMPARATO

Supervisor Geral: PROF. WALDÍRIO BULGARELLI

Comitê de Redação: MAURO RODRIGUES PENTEADO, HAROLDO D. VERÇOSA,
JOSÉ ALEXANDRE TAVARES GUERREIRO, ANTONIO MARTIN

4.30,00

D

Instituto Mackenzie
Biblioteca George Alexander
Direito

REVISTA DE DIREITO MERCANTIL INDUSTRIAL, ECONÔMICO E FINANCEIRO

Publicação do
Instituto Brasileiro de Direito Comercial Comparado
e Biblioteca Tullio Ascarelli
e do Instituto de Direito Econômico e Financeiro,
respectivamente anexos aos
Departamentos de Direito Comercial e de
Direito Econômico e Financeiro da
Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo

Edição da
Editora Revista dos Tribunais Ltda.

REVISTA DE DIREITO MERCANTIL INDUSTRIAL, ECONÔMICO E FINANCEIRO

Nova Série - Ano XXXV • n. 103 • julho-setembro de 1996

© Edição e distribuição

EDITORA REVISTA DOS TRIBUNAIS LTDA.

LIVRARIA TRIBUTARIA
Rua Cel. Xavier de Toledo, 210
7o. Andar - Conj. 74 - CEP 01048-000
Fone/Fax: 214-3716

3120.3761
Diretor de Produção: ENYL XAVIER DE MENDONÇA

MARKETING E COMERCIALIZAÇÃO

Gerente de Marketing: MELISSA CHBANE

Gerente de Administração de Vendas: KUNJI TANAKA

CENTRO DE ATENDIMENTO AO CONSUMIDOR: Tel. 0800-11-2433

Diagramação eletrônica: EDITORA REVISTA DOS TRIBUNAIS LTDA. - Rua Tabatinguera, 140, Térreo, Loja 1
Caixa Postal 678 - Tel. (011) 3115-2433 - Fax (011) 606-3772 - CEP 01020-901 - São Paulo, SP, Brasil.
Impressão: EDITORA PARMA LTDA., Av. Antonio Bardella, 280 - CEP 07220-020 - Guarulhos, SP, Brasil.

Impresso no Brasil

SUMÁRIO

HOMENAGEM <i>POST MORTEM</i> – PHILOMENO J. DA COSTA – CARLOS CELSO ORCESI DA COSTA	3
--	---

DOCTRINA

A revitalização da arbitragem no Brasil sob um enfoque realista e um espírito diferente – MARISTELLA BASSO	15
Análise do regime jurídico do Conselho Administrativo de Defesa Econômica – CADE – JOSÉ JÚLIO BORGES DA FONSECA	25
→ Desenvolvimento da teoria da empresa – Fim da distinção entre sociedades civis e comerciais – JORGE RUBEM FOLENA DE OLIVEIRA	33
C direito do acionista de participação nos lucros sociais – PEDRO A. BATISTA MARTINS	40
Aumentos arbitrários de lucros como abusos do poder econômico – Interpretação da Constituição e sugestão de alteração – MAURO GRINBERG	51

ATUALIDADES

Nota sobre a independência dos Bancos Centrais – ANTÓNIO JOSÉ AVELÁS NUNES	59
Dos conceitos de financiamento e pré-financiamento – ARNOLDO WALD	74

MERCOSUL

Circulação de capitais em perspectiva brasileira – Entrada e saída de divisas e moeda nacional – PAULO BORBA CASELLA	79
--	----

TEXTOS CLÁSSICOS

→ Origem do Direito Comercial (Capítulo 1.º do <i>Corso di Diritto Commerciale – Introduzione e Teoria dell' Impresa</i> , 3.ª ed., Milão, A. Giuffrè, 1962, de Tullio Ascarelli), tradução e notas de Fábio Konder Comparato	87
---	----

JURISPRUDÊNCIA

Responsabilidade civil do Estado – Banco Central do Brasil – Falta de cumprimento do serviço de fiscalização em instituição financeira – Inocorrência da responsabilidade – Haroldo Malheiros Duclerc Verçosa	101
---	-----

ÍNDICE ALFABÉTICO REMISSIVO	111
-----------------------------------	-----

CURRICULUM DOS COLABORADORES DESTE NÚMERO

ANTÔNIO JOSÉ AVELÃS NUNES

Professor catedrático da Faculdade de Direito de Coimbra.

ARNOLDO WALD

Advogado em São Paulo e Paris; Professor Catedrático de Direito Civil da UERJ; Presidente do grupo brasileiro da Associação Henri Capitant; Ex-presidente da Comissão de Valores Mobiliários – CVM – Ex-membro do Conselho Monetário Nacional.

CARLOS CELSO ORCESI DA COSTA

Advogado em São Paulo; Doutor em Direito Tributário pela Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo.

FÁBIO KONDER COMPARATO

Doutor pela Universidade de Paris; Prof. Titular de Direito Comercial da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo.

HAROLDO MALHEIROS DUCLERC VERÇOSA

Professor Doutor do Departamento de Direito Comercial da Faculdade de Direito da USP.

JORGE RUBEM FOLENA DE OLIVEIRA

Mestrando em Direito pela Universidade Federal do Rio de Janeiro. Advogado no Rio de Janeiro.

JOSÉ JÚLIO BORGES DA FONSECA

Doutor em Direito Comercial pela Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. Advogado em São Paulo.

MARISTELLA BASSO

Doutora em Direito pela Universidade de São Paulo. Professora de Direito Internacional da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo.

MAURO GRINBERG

Advogado; Ex-conselheiro do CADE – Conselho Administrativo de Defesa Econômica.

PAULO BORBA CASELLA

Doutor e Livre Docente de Direito Internacional pela Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo; Mestre em Direito do Comércio Internacional (Paris X); Professor Associado de Direito Internacional da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo; Sócio de Amaral Gurgel Advogados.

PEDRO A. BATISTA MARTINS

Professor de Direito Comercial nas Faculdades Cândido Mendes e da Escola de Magistratura do Estado do Rio de Janeiro – EMERJ.

MERCOSUL

CIRCULAÇÃO DE CAPITAIS EM PERSPECTIVA BRASILEIRA – ENTRADA E SAÍDA DE DIVISAS E MOEDA NACIONAL

PAULO BORBA CASELLA *

SUMÁRIO: 1. Considerações introdutórias – 2. Dinheiro, informação e circulação – 3. Evolução do direito brasileiro na matéria – 4. Constituição de sociedades no exterior – aspectos fiscais – 5. A territorialidade da tributação das pessoas jurídicas, o Parecer Normativo 62/75 da CST, a jurisprudência administrativa e o princípio da territorialidade – 6. Crescente internacionalização da economia brasileira – 7. Circulação de moeda nacional e a legislação de controle cambial – 8. Fim do princípio da territorialidade da tributação – 9. Convenções brasileiras para evitar a bitributação – 10. Integração regional, globalização econômica e a regulamentação nacional.

1. Considerações introdutórias

Dentre bens ou valores da vida, o dinheiro, como refere J. K. Galbraith, disputa com o amor a condição de ser fonte de maiores agruras e alegrias para o ser humano, e o filósofo Vittorio Mathieu, em recente e instigante ensaio, perquire a Filosofia do dinheiro.

O tema é fascinante e a matéria permite tanto extensas como douras considerações, como comprovaria, de Friedrich Mann, seu monumental *Legal aspects of money*, que vem crescendo em dimensão e escopo a cada nova edição que surge, depois de décadas da aparição da primeira edição.

Entre o mundo fechado e o universo infinito hesitam modelos e correntes filosóficas, nos mais diversos campos da atividade e do saber.

2. Dinheiro, informação e circulação

Por sua própria natureza e condição, o dinheiro e a informação se colocam de

modo controvertido e dividido em relação a fronteiras, sejam estas nacionais como ideológicas.

Não somente é contraditório, como o mais das vezes contraproducente, tentar impor limites e fronteiras, sejam estas nacionais como ideológicas, quer à informação como ao dinheiro.

3. Evolução do direito brasileiro na matéria

A evolução do direito brasileiro se coloca de forma contraditória em relação à matéria, tendendo a fechamento em lugar de abertura crescente. É incompatível querer, ao mesmo tempo, integrar o Brasil aos parceiros do MERCOSUL, internacionalizar a economia brasileira e nos fechar em relação à circulação de capitais. Os dois movimentos não podem ser feitos simultaneamente.

(*) Agradeço ao colega de escritório e sócio Wladimir Lisso ter fornecido relevantes subsídios em matéria de tributação interna brasileira, para a elaboração deste texto.

Diversamente do que ocorria até passado recente, houve mudança conceitual na legislação brasileira, em matéria de pessoas jurídicas. Diversamente do que já ocorria em relação às pessoas físicas, para as quais vige o princípio da universalidade dos rendimentos, até pouco vigeia, em relação às pessoas jurídicas, o princípio da territorialidade.

Sem prejuízo das mudanças recentes, algumas bases e conceitos podem ser lembrados, para permitir mais adequadamente situar a matéria. Não se deve esquecer que existe o direito, quer para pessoas físicas como jurídicas, domiciliadas ou sediadas no Brasil, de manter fundos no exterior, observados os requisitos legais aplicáveis.

4. Constituição de sociedades no exterior — aspectos fiscais

A pessoa física ou jurídica de direito privado interno (i) pode constituir uma sociedade no exterior sem autorização prévia do Banco Central; (ii) os investimentos em reais não precisam de aprovação para sua remessa; (iii) a sociedade brasileira é obrigada a registrar contabilmente o investimento pelo sistema de equivalência patrimonial, no caso de investimento relevante em controlada ou coligada, e (iv) existe a obrigação de registrar na declaração de bens do titular, os investimentos ou fundos existentes no exterior e, na declaração de rendimentos, os rendimentos obtidos no exterior decorrentes das aplicações dos referidos fundos, que serão tributados ou não no Brasil, dependendo da sua espécie.

A constituição de uma sociedade no exterior, além de perfeitamente viável e legítima, pode ser operada com observância dos parâmetros legais aplicáveis.

Admitindo-se que o capital da sociedade no exterior é formado por reais remetidos do Brasil, o valor total será considerado custo do investimento no Ativo Permanente da sociedade brasilei-

ra ou na declaração de bens de pessoas físicas.

O capital da sociedade deverá ser registrado nos livros contábeis da sociedade brasileira, se for o caso, em uma conta de “investimentos”, no Ativo Permanente, e estará sujeito à correção monetária do balanço, independente de como a subsidiária converteu os fundos em moeda estrangeira (arts. 185 da Lei 6.404/76 e 347 do Regulamento do Imposto de Renda).

O sistema de contabilização por equivalência patrimonial deverá ser adotado se a sociedade no exterior for controlada ou coligada de acordo com as condições previstas no art. 248 da Lei 6.404, e que os investimentos sejam definidos como relevantes, de acordo com o art. 247, parágrafo único, da mesma lei (art. 258 do Regulamento do Imposto).

Neste caso, a contrapartida dos ajustes do investimento pela sistema de equivalência patrimonial no balanço não serão tributáveis ou dedutíveis (art. 262, *caput*, e parágrafo único, do Regulamento do Imposto de Renda).

5. A territorialidade da tributação das pessoas jurídicas, o Parecer Normativo 62/75 da CST, a jurisprudência administrativa e o princípio da territorialidade

Em matéria de imposto de renda das pessoas jurídicas, até recentemente, o Brasil adotava o “princípio da territorialidade”, pelo qual apenas ficavam sujeitos ao tributo os rendimentos produzidos no âmbito de seu território. Este princípio decorria do art. 337 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/94), segundo o qual:

“Art. 337 — O lucro proveniente de atividades exercidas parte no País e parte no exterior somente será tributado na parte produzida no País.”

A territorialidade do imposto era pacificamente interpretada, pela administração, como pela jurisprudência e pela doutrina.

A própria Coordenação do Sistema de Tributação, através do Parecer Normativo n. 62/75 reconhecia não eram tributáveis no Brasil os lucros oriundos de receitas auferidas no exterior:

“Pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil indagam sobre o tratamento fiscal dispensado pela legislação do imposto de renda aos lucros de suas filiais e subsidiárias situadas no exterior, quando tais lucros sejam enviados ao Brasil e incorporados aos seus resultados.

2. Uma análise retrospectiva da evolução da legislação do imposto de renda, no pertinente à tributação das pessoas jurídicas, conduz à constatação de que, tradicionalmente, são nelas tributados, apenas, os rendimentos decorrentes de atividades exercidas no País, vale dizer, aqui produzidos. Vejam-se, especialmente, os seguintes textos legais: Lei 4.783/23, art. 3.º; Lei 4.984/25, art. 18; Decreto-lei 5.844/43, art. 35; Lei 4.506/64, art. 63 e Decreto 58.400/66 (RIR vigente), art. 200.

3. Dentre os diplomas legais citados destacamos o art. 35 do Decreto-lei 5.844/43 que disciplinou os casos das pessoas jurídicas estabelecidas no Brasil “(...) cujos resultados provenham de atividades exercidas parcialmente fora e dentro do país (...)” mandando tributar, apenas, “(...) os resultados derivados de fontes nacionais”. Posteriormente, a Lei 4.506/64 manteve o mesmo princípio, ao dispor que “(...) somente integrarão o lucro operacional os resultados produzidos no País”, além de definir o que se entende por atividades exercidas parte no País e parte no exterior. Os arts. 35 do Decreto-lei 5.844/43 e 63 da Lei 4.506/64 deram origem ao art. 200 do RIR vigente.

4. O fato de que os dispositivos legais que tratam dos resultados oriundos de

atividades exercidas parcialmente no Brasil e no exterior serem os únicos que tratam expressamente da intributabilidade dos resultados produzidos fora do País, parece estar na base do entendimento de alguns que pretendem que somente em tais casos de resultados produzidos parte no Brasil e parte no exterior, pela mesma pessoa jurídica aqui domiciliada, é que ocorreria a não incidência do tributo brasileiro sobre os resultados derivados do exterior. A nosso ver, não pode prosperar tal entendimento.

5. Com efeito, nos seus primórdios, a legislação do imposto de renda brasileiro, dispunha que o tributo incidia exclusivamente sobre os rendimentos produzidos no Brasil. Com o passar do tempo, face ao desenvolvimento da atividade empresarial brasileira, tornou-se necessário regular, do ponto de vista fiscal, a apuração dos resultados das pessoas jurídicas cuja operacionalidade não mais se circunscrevia ao território nacional. Coexistindo a intributabilidade dos rendimentos produzidos no exterior com a sujeição ao tributo dos rendimentos aqui produzidos, impunha-se a instituição de normas reguladoras para os casos em que a mesma pessoa jurídica exercesse atividades fora e dentro do País. De modo algum, porém, as normas criadas para fazer face à dinâmica do mundo econômico resultaram em restrição das hipóteses em que os rendimentos produzidos no exterior gozassem da não-incidência do imposto no Brasil. Em primeiro lugar porque, do ponto de vista estritamente jurídico, o art. 200 do RIR, sem ferir o princípio da intributabilidade dos rendimentos produzidos no exterior, e o da sujeição ao tributo dos produzidos no Brasil, é, quanto ao mais, essencialmente regulador da apuração dos resultados das atividades que podem ser iniciadas no Brasil e ultimadas no exterior, e vice-versa, sem cogitar, porque fora de seus objetivos, das atividades exercidas to-

talmente fora ou dentro do País. Em segundo lugar porque, do ponto de vista de uma política fiscal a serviço da economia, parece lógico concluir que não seria racional dificultar, pela sobrecarga tributária, a abertura das empresas nacionais para negócios externos, tendentes a ensejar a transferência de lucros para o Brasil.

6. Pelas razões expostas, entendemos que o tratamento fiscal favorecido, previsto no art. 200 do RIR, com relação aos resultados das atividades exercidas no exterior, é aplicável, também, aos lucros transferidos para o Brasil pelas filiais e subsidiárias, no exterior, de pessoas jurídicas aqui domiciliadas.”

A jurisprudência, inclusive administrativa, da mesma forma reconhecia o princípio da territorialidade, como se pode depreender de numerosos acórdãos:

“IRPJ – Incidência. Tributação dos resultados de atividades exercidas no exterior. Estão fora do campo de incidência do imposto sobre a renda os resultados auferidos por pessoas jurídicas nacionais, decorrentes de atividades exercidas no exterior. Obediência ao princípio da territorialidade adotado pela legislação tributária. Recurso conhecido e provido” (Ac. da 3.^a C. do 1.^o CC – mv – n. 103-07.528 – Rel. Cons. Sebastião Rodrigues Cabral – *DOU* I 06.06.1988, p. 10.160 – ementa oficial).

“Incidência – Resultados de atividades exercidas no exterior – Estão fora do campo de incidência do Imposto sobre a Renda os resultados auferidos por pessoas jurídicas nacionais, decorrentes de atividades exercidas no exterior, segundo o princípio da territorialidade, adotado pela legislação tributária” (Ac. un. da CSRF – n. 01.0.772 – Rel. Cons. Carlos Agostinho Aléssio Oliveto – j. 28.08.1987 – *DOU* I 26.04.1990, p. 7.805 – ementa oficial).

O Relator, em seu voto, reportou-se aos fundamentos da decisão recorrida, da qual transcrevemos o seguinte trecho:

“Para sujeição dos resultados auferidos pela pessoa jurídica a tributação, seguindo-se o mandamento legal inserto no § 1.^o do art. 157 (...) do RIR/80, importa essencialmente determinar a localização da fonte produtora, se em território nacional ou estrangeiro. Uma vez evidenciado que essa fonte está localizada em País alienígena, é inegável que o fato está fora do alcance da legislação tributária brasileira, por força do princípio da territorialidade”.

6. Crescente internacionalização da economia brasileira

Significativamente, já há mais de vinte anos, a CST, no Parecer Normativo referido, frisava que o desenvolvimento da atividade empresarial brasileira, tornava necessário regular, do ponto de vista fiscal, a apuração dos resultados das pessoas jurídicas cuja operacionalidade não mais se circunscrevia ao território nacional.

O âmbito de incidência de referida situação tem se ampliado, nos últimos anos, em razão da crescente internacionalização da economia brasileira, quer mediante iniciativas isoladas, quer através de acordos regionais de caráter institucional, como no caso da integração no Mercado Comum do Sul, o MERCOSUL.

A circulação de capitais, em si, quer em moeda nacional, como em divisas, não configura ilícito. Contudo, considerando quanto o tema é objeto de “desinformação”, convém determinar a linha divisória entre atividades lícitas e ilícitas.

A regulamentação nacional configura como ilícito a violação do monopólio cambial do Banco Central do Brasil. Aí não se enquadra, por exemplo, a remessa de reais para o exterior.

Se, de um lado, Lei 7492, de 16.06.1986, define a responsabilidade criminal dos membros do conselho de administração e diretores de instituições financeiras (bancos etc.), incluiu em seu art. 22 pena para aqueles que pratiquem câmbio ilegal, com o fim de evasão, promovendo a saída de moeda e divisas estrangeiras do país, sem permissão legal, por outro lado, tanto a doutrina como a jurisprudência vêm manifestando o entendimento de que tal proibição é aplicável somente no caso de transações com moeda estrangeira que se enquadrem na área do monopólio de câmbio do governo.

A transferência de reais não é nem proibida por lei ou pelos regulamentos do Banco Central, nem contestada, na prática, pelo Banco Central.

A pessoa física ou jurídica, domiciliada ou sediada no Brasil, que receber ou mantiver fundos no exterior decorrentes de empréstimos ou transações fora do monopólio cambial pode manter tais recursos aplicados junto a instituições financeiras ou em poder de terceiros, desde que não haja violação da legislação cambial em relação à remessa ou recebimento dos referidos fundos.

É importante ter suporte contratual adequado para evidenciar os casos nos quais os recursos sejam efetivamente recebidos no exterior ou de remessas que foram feitas sem violação à legislação de controle cambial, em reais.

É fundamental que o câmbio seja realizado fora do território nacional, sob pena de configuração de ilícito penal, nos termos do art. 22 da Lei 7.492 de 16.06.1986, *verbis*:

“Art. 22 – Efetuar operação de câmbio não autorizada, com o fim de promover evasão de divisas do País:

Pena: reclusão, de 2 (dois) a 6 (seis) anos, e multa.

Parágrafo único – Incorre na mesma pena quem, a qualquer título, promove,

sem autorização legal, a saída da moeda ou divisa para o exterior, ou nele manter depósitos não declarados à repartição federal competente.”

No caso de pessoas físicas ou jurídicas brasileiras que remeterem reais para o exterior, cuidados especiais deverão ser tomados quanto à origem dos recursos no Brasil, com base na contabilidade da pessoa jurídica e declaração de imposto de renda das pessoas físicas ou rendimentos percebidos no exercício em curso. Se não for devidamente comprovada a origem, as autoridades fiscais poderão alegar que os valores utilizados em tais operações envolveram omissão de receita ou rendimentos, pois se teriam originado de rendimento da sociedade brasileira ou pessoa física não oferecido à tributação do imposto de renda.

7. Circulação de moeda nacional e a legislação de controle cambial

O planejamento societário e financeiro, que permitia a realização de investimentos sem incidência de tributos brasileiros, mediante aplicações no exterior, propiciando a não-incidência do Imposto de Renda no Brasil sobre receitas financeiras decorrentes de aplicações no exterior, com base na posição da legislação brasileira que adotava o princípio da territorialidade, para pessoas jurídicas, sofreu consideráveis alterações, recentemente.

Receitas obtidas por pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil, fora do território brasileiro, encontravam-se fora da incidência do Imposto de Renda no Brasil. Entretanto, conforme estipulado pela Lei 9.249/95, modificando a legislação do Imposto de Renda das pessoas jurídicas, estabeleceu, a partir de 1996, a universalidade da tributação dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos por pessoas jurídicas.

Sepultou-se, assim, o princípio da territorialidade, anteriormente em vigor.

O art. 25 do referido diploma legal estabelece o seguinte:

“Art. 25 – Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado no dia 31 de dezembro de cada ano. (...)”

§ 2.º – Os lucros auferidos por filiais, sucursais ou controladas, no exterior, de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte:

I – as filiais, sucursais e controladas deverão demonstrar a apuração dos lucros que auferirem em cada um dos seus exercícios fiscais, segundo as normas da legislação brasileira;

II – os lucros a que se refere o inc. I serão adicionados ao lucro líquido da matriz ou controladora, na proporção de sua participação acionária, para apuração do lucro real;

(...)

IV – as demonstrações financeiras das filiais, sucursais e controladas que embasem as demonstrações em Reais deverão ser mantidas no Brasil pelo prazo previsto no art. 173 da Lei 5.172, de 25.10.1966.

(...)

§ 6.º – Os resultados da avaliação dos investimentos no exterior, pelo método da equivalência patrimonial, continuarão a ter o tratamento previsto na legislação vigente, sem prejuízo do disposto nos §§ 1.º, 2.º e 3.º.”

Posteriormente, a Secretaria da Receita Federal expediu, em 21.02.1996, a Instrução Normativa n. 11, cujo art. 56 dispõe:

“Os ganhos de capital na alienação de bens e direitos, auferidos por pessoa

jurídica domiciliada no exterior, exceto quando em operações de bolsas de valores, serão apurados e tributados segundo as mesmas regras aplicáveis aos residentes no Brasil.”

Desta forma, os rendimentos e ganhos de capital, assim como os lucros de filiais, sucursais, controladas e coligadas, auferidos no exterior, por pessoa jurídica situada no Brasil, passaram a ser tributados no Brasil.

Como decorrência de referidas alterações legislativas e de regulamentação, deixa de existir interesse na manutenção de esquemas anteriormente altamente eficazes e atraentes.

8. Fim do princípio da territorialidade da tributação

Ajustes da regulamentação são desafios para os quais novos esquemas e mecanismos operacionais são detectados e implementados.

Logo após as alterações da legislação fiscal, das quais resultou a extinção da territorialidade da tributação das pessoas jurídicas, foram levantadas novas soluções possíveis, tais como a alternativa de criação de sociedades em países com os quais o Brasil celebrou “Convenções destinadas a evitar a bitributação”, transferindo para esta jurisdição a possibilidade de implementação de mecanismos societários e de planejamento financeiro, em razão de acordos privilegiados aplicáveis a esta jurisdição, por força do contexto do acordo bilateral.

Basicamente podem ser estruturados diversos esquemas e mecanismos, passando pela constituição de sociedade sediada na jurisdição estrangeira, usando de faculdade prevista pelo Tratado, com expresso amparo legal e plena legitimidade.

Exemplificativamente, refira-se, entre Brasil e Portugal, em decorrência da “Convenção para evitar a dupla tributa-

ção em matéria de impostos sobre o rendimento”, aprovada pelo Decreto 69.393, de 21.10.1971, se inclui, no âmbito territorial de vigência do tratado, a Ilha da Madeira.

Dessa forma, rendimentos auferidos por sociedade, constituída naquela jurisdição, não serão tributados no Brasil. Isso ocorreria porque, nos termos do art. 7.º, § 1.º, da Convenção Brasil-Portugal, determina que os lucros de uma empresa de um dos Estados Contratantes (no caso, Portugal), só podem sofrer tributação nesse mesmo Estado, a menos que essa empresa exerça a sua atividade no outro Estado Contratante (no caso, o Brasil) através de estabelecimento estável aí situado.

A sociedade sediada na Ilha da Madeira, somente nesse local poderia sofrer tributação. No entanto, a Ilha da Madeira, sendo considerada uma zona franca, há isenção de tributação do Imposto de Renda, o que significa que os rendimentos estariam isentos de tributação.

Por seu turno, o art. 98 do CTN dispõe que os tratados internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, os rendimentos lá auferidos não poderão ser tributados no Brasil.

A utilização de sociedade na Ilha da Madeira, em decorrência da criação de tributação sobre receitas auferidas no exterior, é o mais recente avatar dessa hobbesiana guerra de todos contra todos, entre o fisco e o contribuinte. Referidos conflitos tenderão a continuar, até que se consiga enxergar a dimensão de internacionalização e abertura adequadas para o funcionamento da economia brasileira.

⁽¹⁾ As Convenções de bitributação em vigor no Brasil e seus textos aplicativos encontram-se sistematizados no volume *Direito internacional tributário brasileiro* (coord. Paulo B. Casella; pref. Alcides Jorge Costa; S. Paulo, LTr Ed., 1995).

9. Convenções brasileiras para evitar a bitributação

É imperativo reconhecer o crescimento da atividade empresarial brasileira, inclusive no exterior, muito embora essa presença e atuação internacionais ainda sejam incipientes. Existe muito terreno a ser desenvolvido.

Nesse contexto de internacionalização crescente, não somente por vocação ou livre escolha, mas antes, por imperativo de sobrevivência em mundo cada vez mais competitivo, cabe perquirir se não se alcançou patamar onde a atitude das autoridades brasileiras deveria se alinhar por filosofia mais aberta e mais flexível. A evasão fiscal é delito que tem de ser combatido. Contudo, a necessidade de operação internacional, para número crescente de operadores privados, requer a flexibilidade e previsibilidade do regime legal aplicável a referidas operações e investimentos.

Nesse sentido, esforços tendentes à regulação da proteção e promoção de investimentos internacionais, seja através de acordos bilaterais como multilaterais, é tendência que veio para ficar e deve ser desenvolvida, como vem feito, recentemente, o Brasil, tanto através de acordos regionais, no âmbito do MERCOSUL, como através de convenções bilaterais com outros países.

Entre mundos fechados e o universo infinito, o atual contexto econômico internacional não dá margem para dúvidas ou hesitações. Está claramente colocado o imperativo categórico de condução de negócios e estratégias, tendendo a graus crescentes de internacionalização e esta se coloca como tendência dificilmente reversível. Resta ver se e como estamos nos aparelhando para tais desafios.

10. Integração regional, globalização econômica e a regulamentação nacional

A concomitância de processos de integração regional e globalização da economia estão nos forçando, quer queiramos ou não, a enfrentar antigos conceitos e necessidades sob nova luz: está se tornando imperativo e cada vez mais freqüente, mesmo em áreas ou matérias antes não abrangidas por tais necessidades, pensar internacionalmente desafios e soluções.

Mais do que nunca também o dinheiro. Nesse sentido, caberá a cada ordenamento jurídico situar-se em relação à questão do conceito e da extensão da liberdade de circulação de capitais. Neste, como em outros campos, pode-se hesitar, como na formulação de Alexandre Koyré, entre “mundos fechados” e “universos infinitos”.

De algum modo e em algum momento, ponto de equilíbrio tem de ser alcançado. Resta ver como e quando tal estado de homeostase pode ser alcançado.