

Clara Gomes Moreira

Professora da Universidade Federal do Rio de Janeiro e do Mestrado Profissional em Direito Tributário Internacional e Comparado do Instituto Brasileiro de Direito Tributário.

Doutora e Mestre pela Universidade de São Paulo.

Bacharel em Direito pela Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Membro do Instituto Brasileiro de Direito Tributário e do Instituto de Estudos Tributários.

Regra Constitucional de Competência e Tributação de Transações Transfronteiriças entre Partes Vinculadas

Série Doutrina Tributária Vol. XXXVI



INSTITUTO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO

São Paulo – 2021

© Clara Gomes Moreira

Todos os direitos desta edição reservados.



INSTITUTO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Av. Brigadeiro Luís Antônio, 290 – 7º andar – conjuntos 71 e 72

CEP 01318-902 – São Paulo – Fone/Fax: (11) 3105-8206

e-mail: ibdt@ibdt.org.br site: www.ibdt.org.br

Diretoria

Presidente: Ricardo Mariz de Oliveira

Vice-Presidente: Luís Eduardo Schoueri

Diretor Administrativo: João Francisco Bianco

Diretor Financeiro: Rodrigo Maito da Silveira

Diretores Executivos: Fernando Aurelio Zilveti e Luís Flávio Neto

Conselho Deliberativo: Bruno Fajersztajn, Fabiana Carsoni Alves F. da Silva, Humberto Bergmann Ávila, José Maria Arruda de Andrade, Mara Eugênia Buonanno Caramico, Martha Toribio Leão, Paulo Victor Vieira da Rocha, Ricardo Maitto da Silveira e Victor Borges Polizelli

Conselho Editorial Nacional: Fernando Aurelio Zilveti (Instituto Brasileiro de Direito Tributário/SP), Humberto Ávila (Universidade de São Paulo/SP e Universidade Federal do Rio Grande do Sul/RS), João Francisco Bianco (Instituto Brasileiro de Direito Tributário/SP), Luís Eduardo Schoueri (Universidade de São Paulo/SP), Paulo Celso Bergstrom Bonilha (Universidade de São Paulo/SP), Ricardo Mariz de Oliveira (Instituto Brasileiro de Direito Tributário/SP), Roberto Ferraz (Pontifícia Universidade Católica do Paraná/PR), Roberto Quiroga Mosquera (Universidade de São Paulo/SP) e Walter Piva Rodrigues (Universidade de São Paulo/SP)

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)

(Câmara Brasileira do Livro, SP, Brasil)

1195524

MOREIRA, Clara Gomes

M837r Regra constitucional de competência e tributação de transações transfronteiriças entre partes vinculadas. – São Paulo, SP: IBDT, 2021 (Série Doutrina Tributária, 36).

368 p. : 14 x 21 cm.

ISBN 978-65-86252-15-6

1. Direito Tributário Internacional 2. Competência Tributária 3. Regra Constitucional 4. Princípios Constitucionais 5. Brasil

I. Clara Gomes Moreira II. IBDT III. Título.

DORIS 341.39

Índice para catálogo sistemático:

1. Direito Tributário Internacional : Brasil
2. Regra Constitucional : Brasil
3. Princípios Constitucionais : Brasil
4. Competência Tributária : Brasil

Revisão: Carolina Mihoko Massanhi / *Edição:* Nelson Mitsuhashi

Impressão e acabamento: Edições Loyola

Sumário

Agradecimentos	9
Prefácio	17

Introdução

1. Tese	35
2. Justificativa	36
2.1. Direito comparado	39
2.2. Quatro posições.....	41
2.2.1. Primeira posição: as regras infraconstitucionais são compatíveis com o conceito de renda da regra de competência.....	43
2.2.2. Segunda posição: as regras infraconstitucionais são compatíveis com o conceito de renda da regra de competência em razão da concretização do princípio da igualdade	45
2.2.3. Terceira posição: as regras infraconstitucionais são incompatíveis com o conceito de renda da regra de competência, mas são constitucionais em razão da concretização do princípio da igualdade e do combate ao abuso de direito.....	46
2.2.4. Quarta posição: as regras infraconstitucionais são incompatíveis com o conceito de renda da regra de competência	48
3. Delimitação do tema.....	53
4. Contribuição original da tese à ciência jurídica brasileira	56
5. Metodologia e plano de estudo	59

TÍTULO I

Regra constitucional de competência como fundamento do poder para instituir tributos

Capítulo 1

Regra constitucional de competência tributária

Seção 1

Significação

1.1. Regra constitucional de competência tributária e validade jurídica.....	68
1.2. Regra constitucional de competência tributária como regra relativa à produção jurídica.....	74
1.2.1. Regra de competência inclui elemento subjetivo e (quase) exclui elemento formal.....	75
1.2.2. Regra constitucional de competência tributária inclui elemento subjetivo, objetivo e formal.....	78
1.3. Regra constitucional de competência tributária como norma prescritiva que confere um poder.....	83
1.3.1. Regra de competência tributária e regra de conduta relativa à obrigação tributária.....	87

Seção 2

Fundamentos constitucionais

2.1. Estado democrático de direito.....	89
2.1.1. Segurança jurídica.....	92
2.1.2. Separação de poderes.....	96
2.1.3. Direitos fundamentais.....	97
2.2. Federação.....	100

Seção 3

Eficácia

3.1. Regra constitucional de competência tributária como mandamento definitivo.....	106
3.1.1. Eficácia de uma regra constitucional de competência tributária em relação às outras regras constitucionais de competência tributária.....	107
3.1.2. Eficácia da regra constitucional de competência tributária em relação aos princípios constitucionais.....	109
3.1.3. Eficácia da regra constitucional de competência tributária em relação às regras infraconstitucionais fundadas nesta.....	112

Capítulo II

Regra constitucional de competência relativa à instituição do imposto sobre a renda

Seção I

Renda como conceito constitucional

1.1. Inadequação da indeterminação da norma para distinguir o tipo do conceito.....	123
1.2. Evolução do significado em razão das transformações econômicas.....	125
1.2.1. Comparação do significado histórico com o significado atual.....	131
1.2.2. Paradoxo da imutabilidade do conteúdo mínimo do tipo	133
1.3. Gradualidade das propriedades.....	135
1.3.1. Papel da lei complementar.....	136
1.3.2. Liberdade do aplicador do tipo	139

Seção 2

Conceito constitucional de renda

2.1. Renda como acréscimo patrimonial.....	142
2.2. Renda como acréscimo patrimonial excedente ao necessário para a manutenção da fonte produtiva	145
2.3. Renda como acréscimo patrimonial excedente ao necessário para a manutenção da fonte produtiva e disponível econômica ou juridicamente	147
2.3.1. Disponibilidade econômica ou jurídica como realização da renda	150
2.3.2. Realização da renda como acréscimo patrimonial efetivo	154
2.4. Proventos de qualquer natureza	156
Conclusões parciais.....	158

TÍTULO II

Regra constitucional de competência como limite das regras de tributação em bases universais, de preços de transferência e de limitação à dedução de juros

Capítulo I

Regras de tributação em bases universais, de preços de transferência e de limitação à dedução de juros

Seção 1

Estrutura normativa

1.1. Ficções nas regras de tributação em bases universais, de preços de transferência e de limitação à dedução de juros	172
---	-----

1.1.1. Significação da ficção legal.....	173
1.1.2. Ficção legal em matéria tributária	178
1.1.2.1. Limites da ficção legal em matéria tributária	181
1.1.3. Regras de tributação em bases universais: como se rendimentos indisponíveis fossem rendimentos disponíveis	184
1.1.3.1. Lucros apurados pelas sociedades controladas ou pelas coligadas residentes no exterior não equivalem aos lucros/aos dividendos disponíveis econômica ou juridicamente às sociedades controladoras ou às coligadas residentes no Brasil.....	187
1.1.3.2. Regras de tributação em bases universais segundo os artigos 76 a 90 da Lei n. 12.973/2014	190
1.1.4. Regras de preços de transferência e de limitação à dedução de juros: como se transações transfronteiriças entre partes vinculadas fossem transações transfronteiriças entre partes independentes.....	196
1.1.4.1. Regras de preços de transferência e de limitação à dedução de juros: desconexão da realidade não indica a existência de uma ficção legal	200
1.2. Presunções nas regras de tributação em bases universais, de preços de transferência e de limitação à dedução de juros	202
1.2.1. Significação de presunção legal.....	203
1.2.1.1. Presunção legal aparente.....	207
1.2.1.2. Presunção legal absoluta não é ficção legal..	208
1.2.2. Presunção legal em matéria tributária	209
1.2.3. Regras de tributação em bases universais e de limitação à dedução de juros: as razões fáticas que pressupõem não são presunções legais	213
1.2.3.1. Tipificação de comportamentos dos contribuintes.....	216
1.2.4. Regras de preços de transferência: métodos de cálculo e percentuais de margem predeterminada de lucro como presunções legais.....	218

Seção 2

Fim normativo

2.1. Regras de tributação em bases universais, de preços de transferência e de limitação à dedução de juros visam a combater a elisão fiscal internacional	226
2.1.1. Significação de elisão fiscal internacional	238
2.1.1.1. Elisão fiscal internacional como as ações e as omissões lícitas dos contribuintes	238
2.1.1.1.1. Abuso de direito em matéria tributária	244
2.1.1.1.2. Regras de tributação em bases universais, de preços de transferência e de limitação à dedução de juros visam a combater a elisão fiscal internacional, mas não buscam combater o abuso de direito	249
2.1.1.2. Elisão fiscal internacional como as ações e as omissões lícitas dos contribuintes, que causam a redução da carga tributária, por meio da não incidência de regra tributária mais gravosa e/ou da incidência de regra tributária mais benéfica, e que erodem a base tributável de um Estado	256
2.1.2. Regras de tributação em bases universais, de preços de transferência e de limitação à dedução de juros são regras específicas antielisivas.....	256

Capítulo II

Conceito de renda e regras de tributação em bases universais, de preços de transferência e de limitação à dedução de juros

Seção 1

Fundamentos constitucionais das regras de tributação em bases universais, de preços de transferência e de limitação à dedução de juros

1.1. Regras de tributação em bases universais, de preços de transferência e de limitação à dedução de juros como regras fiscais	269
1.1.1. Regras de tributação em bases universais, de preços de transferência e de limitação à dedução de juros e princípio da neutralidade tributária	273
1.1.2. Regras de tributação em bases universais, de preços de transferência e de limitação à dedução de	

juros como regras que redefinem as hipóteses de incidência e previnem a elisão fiscal internacional.....	276
1.1.3. Regras de preços de transferência e de limitação à dedução de juros: condições de mercado das transações transfronteiriças entre partes independentes como medida para a apuração da renda	279
1.2. Regras de tributação em bases universais, de preços de transferência e de limitação à dedução de juros como regras extrafiscais e regras simplificadoras	285

Seção 2

Regras de tributação em bases universais, de preços de transferência e de limitação à dedução de juros são parcialmente compatíveis com a regra constitucional de competência tributária

2.1. Renda disponível, econômica ou juridicamente, e regras de tributação em bases universais	290
2.2. Renda como resultado líquido e regras de preços de transferência e de limitação à dedução de juros.....	296
2.2.1. Regras de preços de transferência: eleição do(s) método(s) de cálculo.....	300
2.2.2. Regras de preços de transferência: inovação em relação aos métodos de cálculo	301
2.2.3. Regras de preços de transferência: a definição e a estabilidade das margens predeterminadas de lucro.....	304
2.2.4. Regras de limitação à dedução de juros: a estabilidade dos níveis de endividamento	307
Conclusões finais	310
Referências	321