

## **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](mailto:ibdt@ibdt.org.br) site: [www.ibdt.org.br](http://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
<b>Referências</b> .....	321