

SERGIO ANDRÉ ROCHA

*Professor Adjunto de Direito Tributário da Universidade do
Estado do Rio de Janeiro. Mestre e Doutor em Direito.
Sócio de Consultoria Tributária da Ernst & Young.*

INTERPRETAÇÃO DOS TRATADOS PARA EVITAR A BITRIBUTAÇÃO DA RENDA

2ª EDIÇÃO

Editora Quartier Latin do Brasil
São Paulo, verão de 2013
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: Victor Guimarães Sylvio

Revisão gramatical: *Studio Quartier*

Capa: Eduardo Nallis Villanova

ROCHA, Sergio André. Interpretação dos Tratados para Evitar a Bitributação da Renda – 2ª edição – São Paulo: Quartier Latin, 2013.

ISBN 85-7674-648-4

1. Direito Tributário Internacional. I. Título

Índices para catálogo sistemático:

1. Brasil: Direito Tributário Internacional

TODOS OS DIREITOS RESERVADOS. Proibida a reprodução total ou parcial, por qualquer meio ou processo, especialmente por sistemas gráficos, microfilmicos, 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 de Gerd Willi Rothmann	11
---------------------------------------	----

INTRODUÇÃO, 23

Da importância do estudo da interpretação das Convenções para Evitar a Dupla Tributação da Renda	25
Estrutura da tese.....	33

1

As CDTRs:

Evolução Histórica, Natureza Jurídica, Posição Hierárquica no Ordenamento Jurídico Brasileiro, Qualificação como Normas Especiais de Tributação e Objetivos, 39

1.1. Evolução histórica das CDTRs	41
1.2. Natureza jurídica das CDTRs	46
1.2.1. Monismo e dualismo jurídicos.....	47
1.3. A posição hierárquica das CDTRs no ordenamento jurídico brasileiro.....	54
1.3.1. Reflexões sobre a aplicabilidade dos §§ 2º e 3º do artigo 5º da Constituição Federal em relação às CDTRs.....	55
1.3.1.1. Reflexões sobre a aplicabilidade do § 2º do artigo 5º da Constituição Federal em relação às CDTRs.....	56
1.3.1.2. Reflexões sobre a aplicabilidade do § 3º do artigo 5º da Constituição Federal em relação às CDTRs.....	59
1.3.2. O artigo 98 do Código Tributário Nacional	62
1.3.2.1. Análise quanto à compatibilidade do artigo 98 com a Constituição Federal.....	64
1.4. As CDTRs como veículos introdutórios de regras especiais de tributação.....	71

1.5. Objetivos das CDTRs	74
1.5.1. Evitar a dupla tributação da renda	76
1.5.2. A repartição de receitas tributárias entre os países contratantes	78
1.5.3. Fomento aos investimentos estrangeiros (segurança jurídica e estabilidade da tributação sobre inversões estrangeiras)	82
1.5.4. Concretização do princípio da não discriminação.....	83
1.5.5. Evitar a evasão fiscal e o planejamento tributário abusivo.....	85
1.6. Comentários finais	89

2

BASES HERMENÊUTICAS DA PRESENTE PESQUISA, 91

2.1. Introdução	93
2.2. O positivismo jurídico de Hans Kelsen e a teoria dos textos normativos como molduras	93
2.3. Herbert L. A. Hart e a textura aberta da linguagem.....	97
2.4. A hermenêutica filosófica de Hans-Georg Gadamer.....	98
2.4.1. Uma crítica ao método.....	99
2.4.2. A hermenêutica gadameriana e a hermenêutica jurídica.....	103
2.4.3. Interpretação e aplicação.....	110
2.5. A jurisprudência dos valores e o pós-positivismo.....	112
2.6. O pensamento por problemas: A tópica de Theodor Viehweg.....	117
2.7. A teoria da argumentação	121
2.8. Síntese conclusiva	124

3

INTERPRETAÇÃO DOS TRATADOS E SOLUÇÃO DE CONTROVÉRSIAS NO DIREITO INTERNACIONAL PÚBLICO, 131

3.1. Problemas na interpretação de tratados internacionais	133
3.2. A necessidade da interpretação para a criação da norma jurídica internacional.....	135

3.3. A teoria da <i>única norma correta</i> no Direito Internacional.....	136
3.4. Interpretação de tratados internacionais vs. a interpretação de leis domésticas: O método na interpretação do Direito Internacional.....	138
3.5. As regras de interpretação na CVDT.....	139
3.5.1. Exame das regras de interpretação da CVDT e os elementos da metodologia hermenêutica aplicável aos tratados internacionais.....	144
3.5.1.1. O elemento gramatical.....	145
3.5.1.2. Elemento sistemático (o contexto dos tratados).....	148
3.5.1.3. Elementos teleológico e axiológico.....	152
3.5.1.4. Elemento histórico.....	155
3.5.1.5. Os princípios da boa-fé e do efeito útil.....	158
3.6 Meios para a solução de conflitos de interpretação.....	160
3.6.1. Meios diplomáticos.....	162
3.6.2. Meios políticos.....	164
3.6.3. Meios jurisdicionais.....	164
3.6.4. Requisitos de validade das decisões tomadas nos meios pacíficos de solução de controvérsias sob o prisma brasileiro.....	166
3.6.5. Solução de controvérsias a respeito da interpretação de tratados internacionais: competência técnica do Poder Executivo.....	167

4

A QUESTÃO DAS QUALIFICAÇÕES NA TEORIA GERAL DO DIREITO E NO DIREITO INTERNACIONAL PRIVADO, 171

4.1. Interpretação ou qualificação dos fatos? Abordagem a partir das premissas adotadas.....	173
4.2. A qualificação no Direito Internacional Privado.....	178
4.3. Conclusão do presente capítulo.....	183

A INTERPRETAÇÃO DAS CDTRS, 185

5.1. Aplicação das regras de interpretação contidas na CVDT no processo hermenêutico das CDTRs	187
5.2. Natureza fiscal das CDTRs	190
5.3. Elementos de interpretação das CDTRs	192
5.3.1. O elemento gramatical	192
5.3.1.1. O item 2 do artigo 3º da Convenção Modelo da OCDE e o reenvio ao direito interno dos Estados contratantes	194
5.3.1.2. Reenvio estático ou dinâmico ao direito interno dos Estados contratantes	195
5.3.1.3. Reenvio ao ordenamento jurídico interno ou à legislação do tributo objeto da CDTR?.....	199
5.3.1.4. A questão dos <i>parallel treaties</i>	200
5.3.2. O elemento sistemático (o contexto das CDTRs)	201
5.3.2.1. Os Comentários à Convenção Modelo da OCDE como contexto	204
5.3.2.1.1. Os Comentários à Convenção Modelo como significado ordinário ou especial dos termos utilizados na CDTR	209
5.3.2.1.2. Os Comentários à Convenção Modelo como elemento de interpretação das CDTRs no Brasil	211
5.3.2.1.3. Utilização estática ou dinâmica dos Comentários.....	213
5.3.2.2. A intenção das partes.....	214
5.3.2.3. Os <i>parallel treaties</i>	215
5.3.2.4. A legislação doméstica e decisões de autoridades do outro Estado contratante.....	216
5.3.2.5. O que seria, então, o contexto das CDTRs para fins do item 2 do artigo 3º da Convenção Modelo?	216
5.3.2.6. Quem interpreta/aplica a CDTR? O Estado da fonte, o da residência ou ambos?	217
5.3.3. Elementos teleológico e axiológico	219
5.3.4. Elemento histórico	220

5.3.5. O princípio da boa-fé na interpretação das CDTRs.....	221
5.4. Intérpretes das CDTRs	225

6

A QUESTÃO DAS QUALIFICAÇÕES NO ÂMBITO DAS CDTRs, 229

6.1. Introdução	231
6.2. Critérios para alocação de competência qualificatória.....	235
6.3. A aplicação do <i>New Approach</i> no Brasil	240
6.4. A tese da qualificação autônoma	240
6.5. A teoria do Professor Alberto Xavier.....	242
6.6. Conclusão do presente item.....	244

7

A QUEBRA DO TRATADO PELA INTERPRETAÇÃO: Os Casos Brasileiros da Tributação das Remessas ao Exterior Decorrentes da Prestação de Serviços sem Transferência de Tecnologia e Aquelas Recebidas por Residentes Brasileiros de ETVEs Espanholas, 245

7.1. Introdução	247
7.2. O caso da tributação de remessas ao exterior decorrentes da prestação de serviços sem transferência de tecnologia	247
7.3. Remessas de ETVEs espanholas	256

8

INSTRUMENTOS PARA A SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIAS HERMENÊUTICAS NO CAMPO DAS CDTRs, 259

8.1. Introdução	261
8.2. O procedimento amigável.....	261
8.2.1. Procedimento amigável e legalidade tributária	264

8.2.1.1. A problemática envolvendo os conceitos indeterminados	265
8.2.1.1.1. Breves apontamentos sobre os conceitos indeterminados.....	265
8.2.1.1.2. Conceitos indeterminados e litigiosidade tributária	268
8.2.1.2. Meios alternativos de solução de conflitos.....	270
8.2.1.3. Procedimento amigável, legalidade tributária e indisponibilidade do crédito tributário	271
8.2.2. Vinculação dos órgãos de aplicação brasileiros aos acordos em procedimentos amigáveis.....	275
8.2.3. Comentários finais acerca do procedimento amigável	281
8.3. A arbitragem como instrumento de solução de divergências hermenêuticas no campo das CDTRs.....	282
8.3.1. Arbitragem internacional e o Brasil.....	286
8.3.2. A posição da OCDE	287
8.4. A criação de um tribunal internacional para a solução de conflitos interpretativos no campo das CDTRs	290
8.5. A opção de por uma solução pela via diplomática.....	292

CONCLUSÃO, 297

Bibliografia.....	303
-------------------	-----