

TRIBUTAÇÃO DA ILHA DA MADEIRA E A (FALTA DE) VISÃO GOVERNAMENTAL

Paulo Borba Casella

*Doutor e livre docente em Direito Internacional (USP).
Professor associado da Faculdade de Direito (USP)
e Advogado em São Paulo.*

O Ato Declaratório 006/97 da SRF é ilegal, pois contraria o art. 98 do Código Tributário Nacional como Convenção Internacional vigente no Brasil, além de ilegal o Ato Declaratório 006/97 da SRF comete o absurdo de pretender revogar a realidade internacional por meio de norma interna configurada como Ato Declaratório.*

O Ato Declaratório 006/97 da SRF, de 30 de janeiro de 1997, seria cômico se não fosse trágico, pelos erros que contém. Estipula o Ato Declaratório 006/97 SRF, em seu art. 1º, *deverão ser computados na determinação do lucro real de empresa*

* Convenções de bitributação em vigor no Brasil e textos aplicativos, sistematizados no volume *Direito internacional tributário brasileiro* (coord. Paulo B. CASELLA; S. Paulo, LTr: Ed., 1995, a respeito da Conv. Brasil-Portugal, pp. 552/579).

domiciliada no Brasil quando oriundos de qualquer parte do território de Portugal, inclusive da Ilha da Madeira.

O Secretário da Receita Federal cometeu ilegalidade, além de estar aparentemente equivocado quanto ao *uso de suas atribuições*, pois estas não podem contrariar a lei. O Código Tributário Nacional (CTN), em seu art. 98, estipula expressamente: *os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna e serão observados pela que lhes sobrevenha.*

Só se pode hesitar quanto à exata configuração da relação entre norma interna e direito internacional, em outras áreas. Em razão do art. 98 do CNT, em matéria tributária, não há espaço para qualquer dúvida. O parâmetro colocado pela lei maior tributária é claro: não pode norma interna violar convenção internacional.

No caso, trata-se da *Convenção para evitar a dupla tributação em matéria de impostos sobre o rendimento*, celebrada entre Brasil e Portugal em 22 de abril de 1971, ratificada e vigente entre os dois Estados.

O direito internacional opera mediante a sua implementação pelos ordenamentos nacionais, onde, ao lado da assinatura e ratificação de tratados, é a capacidade e a qualidade da absorção das normas internacionais pelo direito brasileiro, que dão a medida de sua efetividade, como direito positivo. Os tratados internacionais, ratificados pelo Brasil, em sua operação e repercussão no direito interno, configuram *direito internacional positivo*, em diversos setores, tais como o direito internacional tributário, no Brasil.

A globalização econômica, fato consolidado, está acarretando inevitável internacionalização do direito - o que, embora já aceito em outros quadrantes, ainda se coloca como novidade entre nós.

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

A Coordenação do Sistema de Tributação, através do Parecer Normativo nº 62/75 reconhecia que não eram tributáveis no Brasil os lucros oriundos de receitas auferidas no exterior, ao mesmo tempo em que frisava o desenvolvimento da atividade empresarial brasileira, tornando 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.

Sem prejuízo das mudanças recentes, algumas bases e conceitos podem ser lembrados. 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. 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 brasileira, ou na declaração de bens de pessoas físicas.

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 considerável alteração.

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 nº 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.

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.

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, passando pela constituição de sociedade sediada na jurisdição estrangeira, usando de faculdade prevista pelo Tratado, com expresse amparo legal e plena legitimidade. Entre Brasil e Portugal, em decorrência da *convenção para evitar a dupla tributação em matéria de impostos sobre o rendimento*, aprovada pelo Decreto nº 69.393, de 21-10-71, se inclui, na vigência territorial do tratado, a Ilha da Madeira.

Dessa forma, rendimentos auferidos por sociedade, constituída naquela jurisdição, não serão tributados no Brasil. Isto porque, nos termos do art. 7º, § 1º, 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 pode 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.

É imperativo reconhecer o crescimento da atividade empresarial brasileira, inclusive no exterior, muito embora essa presença e atuação internacionais ainda sejam incipientes. Existe muito a ser feito, em contexto de internacionalização crescente, não somente por vocação ou livre escolha, mas antes, por imperativo de sobrevivência. Assim, cabe perquirir se não se alcançou patamar onde a atitude das autoridades brasileiras deveria se alinhar por filosofia mais aberta e flexível.

A evasão fiscal é delito e tem de ser combatido. Contudo, a necessidade de operação internacional, para número crescente de agentes 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 tem feito, recentemente, o Brasil, tanto no âmbito do MERCOSUL, como através de convenções bilaterais com diversos outros países. Referidos acordos se destinam a dar segurança para viabilizar a realização de investimentos externos no País.

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

difícilmente reversível. Resta ver se e como estamos nos aparelhando para tais desafios.

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.

Estipular como critério para a incidência tributária seja a territorialidade como a universalidade faz parte da competência dos órgãos gestores do sistema tributário nacional. Isso não está em discussão. Assustador, contudo, ver como se pretende, por mero ato administrativo, revogar ao mesmo tempo, o Código Tributário Nacional e Convenção internacional em vigor.

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. Cabe 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. Certo, contudo, não poderemos ficar sujeitos a truculências administrativas deste calibre.