

RELATÓRIO DO III COLÓQUIO INTERNACIONAL DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Nos dias 17 e 18 de Agosto de 2001, realizou-se em São Paulo, na sede do CENTRO DE EXTENSÃO UNIVERSITÁRIA, à Rua Maestro Cardim 370, o III COLÓQUIO INTERNACIONAL DE DIREITO TRIBUTÁRIO, fruto da colaboração entre a referida entidade brasileira, a Universidad Austral, da Argentina, e a Universidad de la Sabana, da Colômbia.

O evento, que contou com a presença de 180 participantes, foi organizado e coordenado pelos Professores Alejandro C. Altamirano (Universidad Austral – Buenos Aires), Ives Gandra da Silva Martins (Centro de Extensão Universitária – São Paulo), Alejandro M. Linares Luque (Universidad Austral – Buenos Aires), Luís Eduardo Schoueri (Centro de Extensão Universitária – São Paulo), Marco Aurélio Greco (Centro de Extensão Universitária – São Paulo) e Marcos G. Gutman (Universidad Austral – Buenos Aires), e teve como temas o SIGILO BANCÁRIO E TRIBUTÁRIO e PREÇO DE TRANSFERÊNCIA, a respeito dos quais foram previamente formuladas, pela comissão organizadora, várias questões para serem respondidas pelos que desejassem participar do evento apresentando trabalho escrito.

Abordando o tema do SIGILO BANCÁRIO E TRIBUTÁRIO, foram apresentados 35 trabalhos pelos seguintes autores: IVES GANDRA DA SILVA MARTINS, ALEJANDRO M. LINARES LUQUE, JOSÉ DELGADO, DIVA MALERBI, SACHA CALMON NAVARRO COELHO, ANA MARIA GOFFI FLAQUER SCARTEZZINI, CELSO RIBEIRO

BASTOS, TOSHIO MUKAI, CARLOS HENRIQUE ABRÃO, AURELIO PITANGA SEIXAS FILHO, FRANCISCO DE ASSIS ALVES, MARILENE TALARICO MARTINS RODRIGUES, JORGE BRAVO CUCCI, FERNANDA MABEL FERNANDEZ, FÉLIX GUSTAVO GUERRIERI e RAMÓN EDUARDO PENA, MERCEDES PELÁEZ MARQUÉS, JOSÉ ALBERTO NEYRA, ANGEL URQUIZU CAVALLÉ, F. JAVIER TUA LÓPEZ, FERNANDO DE OLIVEIRA MARQUES, ANDRÉ RAMOS TAVARES, DIRCEU ANTONIO PASTORELLO, DENISE LUCENA CAVALCANTI, VINICIUS TADEU CAMPANILLE, KIYOSHI HARADA, JOÃO BOSCO COELHO PASIN, FERNANDA GUIMARÃES HERNANDEZ, ANTONIO MANOEL GONÇALEZ, FERNANDO FACURY SCAFF, FÁTIMA FERNANDES RODRIGUES DE SOUZA, OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO, MARISA GASTALDI, ROSANA MARQUES PAULON, HALLEY HENARES NETO e MARCELO SANTALUCIA.

O tema PREÇO DE TRANSFERÊNCIA foi objeto de 12 trabalhos, de autoria de: MARCO AURÉLIO GRECO, ALEJANDRO C. ALTAMIRANO, RICARDO MARIZ DE OLIVEIRA, ANTONIO CARLOS RODRIGUES DO AMARAL e Douglas Yamashita, HORACIO ALAIS, GUILHERMO RODRIGUES USÉ e PABLO SERGIO VARELLA, ADRIANA PIRAÍNO, ALESSANDRA MACHADO BRANDÃO TEIXEIRA, LUÍS EDUARDO SCHOUERI, ANA LAURA PERINI e ANDREA PICASSO, SUSANA RIZZO, ELENA M. GOMEZ PEREYRA e FIORELLA PUGLIESE.

Todos os trabalhos foram reunidos em livro, editado conjuntamente por La Ley e IOB – A Thomson Company, dando início à série intitulada “Direito Internacional Tributário Contemporâneo”.

O primeiro tema teve como relator dos trabalhos brasileiros o Dr. Ives Ganda da Silva Martins, e dos trabalhos argentinos, o Dr. Alejandro M. Linares Luque.

Após a exposição de cada relator, sobre cada um dos quesitos formulados pela comissão organizadora, foi franqueada a palavra aos autores de trabalhos do Perú, Chile e Espanha, seguindo-se a manifestação de autores brasileiros e argentinos, quanto a pontos que desejaram suscitar a título de complementação ou reforço relativamente ao relatório inicial. Abertos os debates, foram elaboradas e votadas as respostas a cada uma das questões formuladas, à guisa de conclusões do evento, que seguem transcritas ao final.

O segundo tema foi discutido seguindo a mesma sistemática, tendo como relatores, para os trabalhos brasileiros, o Dr. Luís Eduardo Schoueri, e para os argentinos, o Dr. Alejandro C. Altamirano.

Após a aprovação das conclusões relativas a ambos os temas, o evento teve seu encerramento com a celebração de Convênios de colaboração entre o Centro de Extensão Universitária, a Universidade de la Sabana, na Colômbia, e a Universidad de Craiova na Romênia, nos moldes daquele já mantido com a Universidade Austral.

CONCLUSÕES DO III COLÓQUIO INTERNACIONAL DE DIREITO TRIBUTÁRIO

*TEMA I: **SIGILO BANCÁRIO E TRIBUTÁRIO:***

1) El secreto bancario, ¿está relacionado con la intimidad y privacidad de las personas? La seguridad de las relaciones jurídicas a través del sistema financiero ¿puede ser afectada por el acceso indiscriminado a informaciones bancarias, por parte de las autoridades tributarias?

Si, está relacionado. Es un derecho inherente a la persona, que la afecta principalmente en cuanto a su integridad. Queda abierta la cuestión respecto de las personas jurídicas y la obligación de actuar

como agentes de información respecto de datos sensibles. Puede verse afectada la seguridad jurídica ya que de hecho existen hechos imponibles que deben ser informados por terceros (entidades bancarias) poseedoras de este tipo de información. Debe tenderse a disciplinar el uso de las informaciones.

1) O sigilo bancário diz respeito à intimidade e privacidade das pessoas? A segurança das relações jurídicas através do sistema financeiro pode ser afetada pelo acesso indiscriminado de agentes do poder público às informações bancárias? Em que casos poder-se-ia admitir a quebra do sigilo bancário?

De acordo com a Jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, o sigilo bancário diz respeito à intimidade e privacidade das pessoas, direitos protegidos, entre outros, pelos incisos X e XII da CF.

A segurança jurídica pode ser afetada pelo acesso de agentes fiscais às informações bancárias do contribuinte pois, sendo o fisco PARTE na relação tributária, carece da necessária neutralidade para coibir abusos, de forma que a outorga de um tal poder em seu favor implica violação ao devido processo legal assegurado no inciso LIV do art. 5º da CF, não tendo guarida no parágrafo 1º do art. 145 da Carta da Republica.

A quebra do sigilo só é admissível pelo Poder Judiciário e em face de relevantes indícios de sonegação ou lavagem, como, aliás, vem sendo feito, de longa data, no Brasil. **(aprovada por maioria, com 12 votos divergentes)**

RESPOSTA MINORITÁRIA:

O sigilo bancário decorre do direito à privacidade, porém abrange uma zona de reserva que poderá ser limitado quando devidamente justificado por um interesse legítimo do Estado. O sigilo bancário não é um direito absoluto, podendo ser relativizado nas situações estabelecidas em lei. A segurança das relações jurídicas decorre do devido processo legal administrativo, não podendo haver um acesso indiscriminado dos agentes fiscais, tendo inclusive, assim regulamentado a lei complementar n. 105/2001.

2) Un sistema, en el que el Poder Judicial se torna en árbitro de los pedidos de la Administración Tributaria para quebrar el secreto, ¿puede considerarse como lo más justo? O la autoridad tributaria debe tener la facultad incondicionada de quebrar el secreto siempre que lo considere necesario? En esta segunda hipótesis ¿cabría la responsabilidad de la autoridad tributaria si tal quiebra del secreto fuere inconsistente o indebida?

No se necesita autorización judicial previa para acceder a los datos, ya que existe la condición previa de motivación de los actos administrativos relativos a la determinación de los tributos.

Si esto no se realizara así existe posibilidad de ir a la justicia, aunque es extremadamente difícil la prueba.

La autoridad tributaria no debe tener esta facultad de manera incondicionada

El estado puede ser responsabilizado en estos supuestos, sobre todo en caso de ilícitos y siempre que exista relación de causalidad entre los actos y el daño causado. Lamentablemente, no se cuentan antecedentes con respecto a sanciones concretas de este tipo.

Existe una sentencia que condena al Estado como responsable por el accionar de sus funcionarios (antecedente mencionado por el Dr. Torassa).

2) Um sistema, em que o Poder Judiciário torna-se árbitro dos pedidos da Administração Pública para quebra do sigilo, é o mais justo? Ou deve ter a autoridade fiscal a faculdade incondicionada de quebrar o sigilo sempre que entender necessário? Nesta segunda hipótese, caberia responsabilização da autoridade se tal quebra revelar-se inconsistente e indevida?

Sim, um tal sistema não só é o mais justo, como é o único admitido pelo ordenamento jurídico brasileiro, estruturado como Estado de Direito e fundamentado na dignidade da pessoa humana e na cidadania (art. 1º da CF); consagrador da separação dos Poderes (art. 2da CF) e das liberdades públicas (art.5 da CF), entre as quais, a privacidade.

A função de árbitro é própria do Judiciário, Poder técnico, ao qual incumbe constitucionalmente dirimir lides e que tem, por isso mesmo, o dever de ser imparcial. (Tanto assim, que a própria LC 105-01 exige autorização judicial para a quebra do sigilo bancário de servidor público no exercício de suas funções – que são presididas pelo princípio da publicidade - (art.3º, parágrafo 1º), embora negue a mesma garantia aos contribuintes, cujas relações são presididas pelo princípio da privacidade).

A outorga de faculdade, ao agente fiscal., de quebrar o sigilo sempre que entender necessário, nos moldes do que permite a LC 105-01, é incompatível com o sistema constitucional brasileiro,

principalmente em face do devido processo legal, assegurado no art. 5 do inciso LIV da CF.

A quebra de sigilo decretada diretamente pela autoridade fiscal, com base na LC 105-01, poderá ensejar a responsabilização de Estado e do próprio agente, nos termos do art. 37, parágrafo 6º da CF **(aprovada por maioria, com 11 votos divergentes).**

RESPOSTA MINORITÁRIA:

O Poder Judiciário é o sistema que mais resguarda a intimidade e a privacidade das pessoas, porém, não necessariamente o único. Desde que respeitado o devido processo legal administrativo, é possível a compatibilidade da flexibilização do sigilo bancário em relação ao direito da privacidade. Portanto, o Poder Executivo, no exercício de sua atividade de fiscalização, exercendo seu trâmite regular, dentro dos procedimentos previstos em lei, também é competente para resguardar os direitos individuais da privacidade e intimidade.

Nenhuma atividade administrativa tem faculdade incondicionada para exercer qualquer tipo de ato administrativo. A solicitação de transferência de dados bancários para o Fisco só deve ocorrer quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames forem considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

No caso de quebra de sigilo fora das hipóteses autorizadas em lei, será o caso de crime, sujeitando os responsáveis às sanções legais, inclusive de reclusão, conforme previsto no art. 10, da Lei Complementar 105/2001.

3) *¿Cuál es el tratamiento propuesto por los órganos internacionales tales como la OCDE u otros, con relación al*

secreto bancario? De qué forma se puede compatibilizar el combate a la criminalidad internacional sin violar la seguridad jurídica necesaria para evitar la fuga de inversiones del país?

La OCDE insta a la apertura e intercambio de información entre países. Sin embargo, considerar que esto pueda implementarse de una manera amplia y en igualdad de condiciones entre los distintos países miembros es una utopía. Existe una disparidad de criterios en relación al tratamiento del secreto bancario entre los distintos países.

Se alienta la implementación de políticas relativas al tema teniendo en cuenta los distintos bloques económicos existentes (tal como lo ha hecho la CE), propiciando incluso la implementación de algún tipo de legislación supra nacional.

Hay que buscar el equilibrio con los derechos fundamentales.

3) Qual é o tratamento proposto por órgãos internacionais como a OCDE e outros, com relação ao sigilo bancário? De que forma compatibilizar o combate à criminalidade internacional sem violar a segurança jurídica necessária a evitar a fuga de investimentos do país?

Embora o Conselho da OCDE venha, desde 1998, exortando os países membros à revisão de seus ordenamentos positivos, para remover obstáculos que impediriam a disponibilização de informações as autoridades fiscais, os países que a integram não mantêm, até hoje, tratamento uniforme acerca do sigilo bancário, muitos deles condicionando a sua quebra à autorização judicial e à

existência de indícios de que esteja sendo utilizado abusivamente para a prática de ilícitos.

É que as diretrizes emanadas de organismos internacionais integrados por países que se encontram em diferentes estágios de desenvolvimento econômico, e que ostentam perfis históricos ideológicos e culturais heterogêneos, dificilmente conseguem ser absorvidas pela ordem jurídica interna de cada membro, que reflete essas peculiaridades.

O desenvolvimento econômico e o combate à criminalidade não prescindem da segurança jurídica, que não pode existir sem que as liberdades públicas sejam garantidas e compatibilizadas com o interesse público, segundo critérios de razoabilidade e proporcionalidade. No Brasil, essa garantia e essa compatibilização estão constitucionalmente a cargo da autoridade técnica, isenta para promover tal equilíbrio, que é o Poder Judiciário. **(aprovada por maioria, com 3 votos divergentes).**

RESPOSTA MINORITÁRIA:

A orientação recente da OCDE que está no Relatório de 23 de março de 2000 (disponível em: <http://www.oecd.org/publications/e-book/2300034e.pdf>) é no sentido da relativização do sigilo bancário, aconselhando sua flexibilização no interesse da Administração Fazendária, não exigindo a autorização prévia do Poder Judiciário para a obtenção destes dados. O Relatório da OCDE é enfático na questão da necessidade de melhora ao acesso às informações bancárias por motivos fiscais, a fim de viabilizar à administração fazendária o cumprimento de sua missão de arrecadar e fiscalizar.

O fato de conceder o acesso das autoridades fazendárias aos dados bancários de particulares, em casos previstos e justificados em lei,

não compromete a segurança necessária das relações do sistema financeiro.

TEMA II: PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA

1) Considerando la práctica internacional, consolidada en las directrices de la OCDE, ¿se puede afirmar que la legislación sobre precios de transferencia adoptada en su país es compatible con los estándares internacionales?

La legislación argentina es compatible con las directivas internacionales sobre precios de transferencia.

El art. 15 de la Ley de Impuesto a las ganancias recoge el principio *arm's length* y de la regla del "mejor método", entre otros, aunque existen algunas divergencias,

- A. No se contempla el "cost sharing" como forma de valuación.
- B. No contempla los acuerdos anticipados de precios (A.P.A.), recomendados por la OCDE.
- C. Inhibe la garantía del secreto fiscal para precios de transferencia.
- D. Prevee un tratamiento especial a las transacciones con los países de nula o baja tributación.

1) Considerando a prática internacional, consolidada nas diretrizes da OCDE, pode-se afirmar que a legislação de preços de transferência adotada em seu país se coaduna com os standards internacionais?

Conquanto em linhas gerais a Lei 9.430/96 seja compatível com as Diretrizes da OCDE sobre Preços de Transferência, tendo, assim, adotado seu princípio fundamental – o *arm's length* – coadunando-se com os *standards* internacionais (exceção feita apenas a alguns

pontos específicos, como por exemplo, o tratamento dos *royalties* e juros), a legislação brasileira sobre o assunto apresenta alguns pontos que se afastam ou divergem de tais Diretrizes.

2) Los Convenios para evitar la doble imposición firmados por su país, ¿son compatibles, en materia de precios de transferencia, con el modelo adoptado por la OCDE (art. 9)? La interpretación del citado artículo está ajustada a las directrices de la OCDE? En caso de divergencia entre aquellas directrices y la legislación interna de su país, prevalecerá el Convenio o la ley interna?

La Argentina en la actualidad tiene vigente 16 convenios para evitar la doble imposición, de los cuales, a excepción de los suscriptos con Chile y Bolivia por el Pacto Andino, siguen en términos generales los lineamientos del Art. 9 del Modelo de la OCDE.

La interpretación del citado artículo se adapta en mayor medida, con excepción en materia de ajuste correlativo de precios de transferencia que no se encuentra contemplado.

La Argentina no es miembro de la OCDE, lo cual no la obliga ante la hipótesis de conflicto, debiéndose aplicar en tal caso los convenios internacionales, los cuales poseen rango constitucional desde su incorporación como ley suprema, y a falta de una norma suprallegal, se aplicará la ley interna.

2) Os acordos de bitributação assinados por seu país são compatíveis, em matéria de preços de transferência, com o modelo adotado pela OCDE (artigo 9º)? A interpretação daquele artigo está jungida às diretrizes da OCDE? Em caso de

divergência entre aquelas diretrizes e a legislação interna de seu país, haverá prevalência do acordo ou da lei interna?

Primeira Pergunta:

Os acordos assinados pelo Brasil são compatíveis com o modelo adotado pela OCDE tão somente com relação ao comando constante do primeiro parágrafo do artigo IX, original da versão de 1963 do Modelo. Nenhum dos acordos assinados pelo Brasil são compatíveis com o Modelo da OCDE, no entanto, no que concerne ao parágrafo segundo do artigo IX do Modelo da OCDE, inserido pela revisão de 1977 do Modelo e não adotado pelo Brasil.

Segunda e Terceira Perguntas:

Redação aprovada por maioria:

Conquanto o Brasil não seja membro da OCDE, a adoção de seu Modelo permite crer que tanto o Brasil quanto seu parceiro conheciam o Modelo e seus comentários. Desta forma, os comentários explicitando o entendimento comum das partes devem ser empregados para a interpretação do referido dispositivo. No caso de divergência entre as Diretrizes e a legislação interna brasileira, prevalecem as Diretrizes, enquanto fonte de interpretação do acordo, que prevalece sobre a lei interna.

Redação divergente:

Nas relações entre países membros da OCDE, a interpretação dos acordos deve guiar-se pelos critérios contidos nas Diretrizes. Como não-membro, o Brasil não está vinculado às Diretrizes para interpretação dos acordos, de modo que nas relações entre o Brasil e seus contribuintes, os critérios de interpretação devem ser os que resultam do direito interno. Assim é que, se a divergência for entre critérios de interpretação de dispositivos do acordo, prevalecem os

critérios internos. Se a divergência for entre dispositivo da lei interna e dispositivo do acordo – este interpretado, pois, conforme quaisquer critérios apropriados e não necessariamente pelas Diretrizes da OCDE – prevalecerá o disposto no acordo, por força do artigo 98 do Código Tributário Nacional.

3) Considerando que se encuentra en vigor el Convenio Argentino- Brasileiro para evitar la doble imposición en el impuesto a las ganancias, se analiza el caso en que una empresa argentina vende a una empresa brasilera determinada mercadería al precio de \$ 120. La autoridad tributaria brasilera, (Receita Federal), aplicando sus reglas sobre precios de transferencia, impugna el precio y no admite la deducción de \$ 20 como costo de adquisición de aquella mercadería, lo que implica en la base de cálculo del impuesto a las ganancias debido en Brasil sea incrementado \$ 20. Pregunta: ¿tiene la empresa Argentina derecho a excluir los \$ 20 (impugnados por el fisco brasilero) de la base de cálculo de su impuesto debido en la Argentina?

La empresa Argentina no tiene derecho o accion a excluir los \$ 20 de la base de calculo del impuesto debido en el pais, debido a que el Art. 9 del Convenio vigente con Brasil, no ha incorporado en su redaccion la segunda parte del citado articulo, motivo por el cual no se podra realizar el ajuste secundario correlativo de precios.

Dicha conclusion, aunque conforme a derecho, no parece la solucion mas justa a la luz de la finalidad perseguida por el Convenio, el cual no es otro que el evitar la doble imposición.

3) Está em vigor a Convenção Argentina-Brasil para evitar a dupla tributação de renda. Empresa brasileira vende para empresa Argentina determinada mercadoria ao preço de \$ 120. A autoridade tributária Argentina, aplicando as regras sobre preços de transferência, discorda do valor e não admite o cômputo de \$ 20 como custo de aquisição daquela mercadoria, o que implica em a base de cálculo do imposto sobre a renda devido na Argentina ser acrescida de \$ 20. Pergunta-se: tem a empresa brasileira direito de excluir os \$ 20 (glosados pelo Fisco argentino) da base de cálculo do seu imposto sobre a renda devido no Brasil?

Redação aprovada por maioria (25 votos):

A empresa brasileira não tem direito de excluir os \$20 da base de cálculo de seu imposto. O artigo XXIII trata apenas da bitributação jurídica, não da econômica. A empresa brasileira pode pleitear a instauração de Procedimento Amigável. Conquanto as autoridades administrativas não estejam obrigadas a resolver tal cumulação tributária, devem elas esforçar-se para tanto. Não podem as autoridades afastar a negociação, sob o argumento de a solução não estar prevista no tratado, já que, afinal, o Procedimento Amigável é previsto para tais circunstâncias. O princípio da legalidade da administração não afasta a liberdade de negociação, cujo resultado não será mero ato administrativo, mas terá o *status* do tratado que lhe deu suporte.

Redação divergente (23 votos):

Muito embora o Acordo Brasil-Argentina não tenha adotado o parágrafo segundo do artigo IX, em sendo a finalidade única deste artigo evitar a bitributação econômica da renda, que pode resultar

de ajustes nos preços de transferência praticados entre partes relacionadas, a não possibilidade, no caso concreto, de ajuste pela empresa brasileira, enfraqueceria a existência do artigo IX no Acordo, na medida em que a bitributação deixaria de ser evitada, razão porque impõe-se referido ajuste.

A2001-73 Conclusoes III coloquio