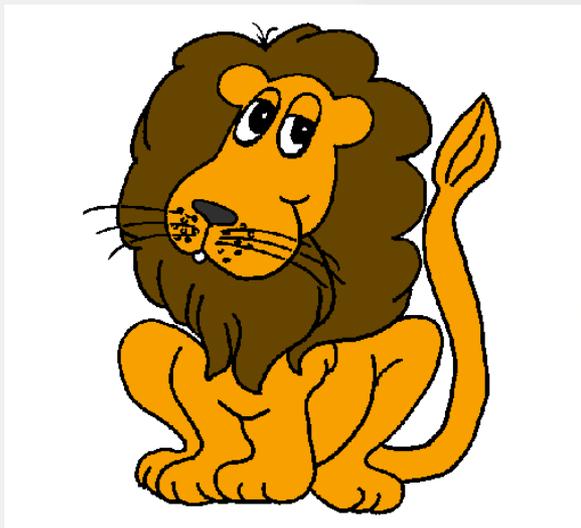


Evasão de divisas - Transparência internacional e acordos bilaterais de troca de informações

Luís Eduardo Schoueri

Titular USP



BEPS



Informação



Assistência
Mútua

Evasão de Divisas



BEPS



Pressão pública por mais transparência
(Tax Justice Network; Christian Aid; Oxfam; Leaks ...)

BEPS

Action Plan - 3 pilares básicos:

*Coerência na
tributação dos
rendimentos
das pessoas
jurídicas a nível
internacional*

*Reajustamento
da tributação
e substância
relevante*

Transparência



**Reunião dos
Ministros da
Fazenda G20
(Moscou, 19.07.13)**

Objetivos da Transparência no Projeto BEPS

**Simetria de
Informações**

Contribuintes têm
uma visão global



As Administrações
Tributárias apenas
veem o que se passa
em sua jurisdição

**A consequência
lógica seria criar
um poder
tributário global**

Ações que pressupõem Transparência

Ação 2 (Neutralizar os efeitos dos instrumentos híbridos)

Os Estados precisam saber o tratamento tributário das entidades ou instrumentos estrangeiros

Ação 3 (Reforçar as normas relativas às Sociedades Estrangeiras Controladas – SEC)

Exige dados da propriedade de entidades estrangeiras empresariais ou não

Ações que exigem Transparência

Ação 5 (Combater de modo mais eficaz as práticas tributárias prejudiciais, tendo em conta a transparência e a substância)

Troca espontânea compulsória (“*compulsory spontaneous*”) de regimes tributários

Ação 7 (Prevenir que o status de Estabelecimento Permanente seja artificialmente evitado)

Troca obrigatória de regulamentos ou decisões judiciais concernentes a Estabelecimentos Permanentes

Ação 11 (Estabelecer metodologias para coletar e analisar os dados sobre BEPS e as ações para remediá-los)

“*Macro data*” e “*micro data*” (declarações financeiras e fiscais)

Ações que exigem Transparência

Ação 12 (Exigir dos contribuintes que revelem seus esquemas de planejamento tributário agressivo)

Divulgação obrigatória sobre planejamento tributário “agressivo e abusivo” e troca de informações

Ação 13 (Reexaminar a documentação de preços de transferência)

Relatório *Country-by-Country* (“CbC”) e troca automática via Acordo Multilateral de Autoridades Competentes para multinacionais com renda acima de 750 milhões de euros

Ação 5: Exemplos de regimes latinoamericanos que poderiam ser enquadrados



- As mercadorias que ingressam nessas zonas são consideradas de fora do território aduaneiro nacional para efeitos de impostos relativos às importações e exportações.
- Alíquota de 15% de IR sobre a operação e isenção de tarifas e IVA



- Busca-se ampliar e simplificar a utilização dos incentivos fiscais pelas empresas, mediante contrapartidas que visem o incremento tecnológico do parque fabril brasileiro; a competitividade dos produtos nacionais.
- **Amortização** acelerada para efeito de apuração do IRPJ. E redução a 0 (zero) da alíquota do IRRF.

Ação 12 x MP 685/2015

Art. 7º: cumpre ao contribuinte **informar** à Receita Federal operações que envolvam “atos ou negócios jurídicos que acarretem supressão, redução ou diferimento de tributo”, sempre que...

- i) tais atos ou negócios não possuam “razões extratributárias relevantes”;
- ii) “a forma adotada não for usual”, ou “utilizar-se de negócio jurídico indireto ou contiver cláusula que desnature, ainda que parcialmente, os efeitos de um contrato típico”; ou ainda
- iii) tratarem “de atos ou negócios jurídicos específicos previstos em ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil”.



Ação 12

Os regimes de declaração obrigatória devem:

- ser claros e de fácil compreensão

- identificar com precisão as estruturas sujeitas à obrigação de declarar

- assegurar que a informação recolhida é utilizada de forma eficaz.



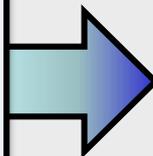
MP 685/2015

Uso de **conceitos indeterminados**: o que são “razões extratributárias relevantes” ou “forma adotada não usual”?

Autoincriminação – Art. 12: o descumprimento deste dever de informação “caracteriza omissão dolosa do sujeito passivo...”

Ação 13 e Consulta Pública RFB Nº 11/2016

➤ **Alguns países, incluindo Brasil, têm aderido ao Acordo Multilateral de Autoridades Competentes para troca automática de relatórios CbC**



O documento deverá ser compartilhado entre os países nos quais as entidades do grupo estão presentes, por meio de acordos para a troca automática de informações em matéria tributária, muito embora esse aspecto não seja tratado na presente IN.

➤ **A maioria dos países, como o Brasil, têm estabelecido como limite 750 milhões de euros, exceto o México**

➤ **Imposição de penalidades pelo não cumprimento da obrigação**



- A partir de R\$1.500,00 por mês-calendário ou fração, em razão de apresentação extemporânea;
- 3% do valor das transações comerciais ou das operações financeiras omitidas, inexatas ou incompletas;

Ação 13 e Consulta Pública RFB Nº 11/2016

➤ **A maioria dos países estão adotando o modelo do CbC emitido pela OCDE**

Exposição de motivos: a Instrução Normativa visa “implementar um dos compromissos assumidos pelo Brasil no Projeto BEPS, o qual se constitui em um importante mecanismo voltado para a busca de transparência nas atividades de grupos econômicos multinacionais”

A Declaração País-a-País consiste num relatório anual por meio do qual os grupos econômicos multinacionais deverão fornecer à administração tributária da jurisdição de residência de seu controlador final diversas informações e indicadores relacionados à localização de suas atividades, à alocação global de renda e aos impostos pagos e devidos.

Assistência Mútua

FATCA



Medida destinada a aperfeiçoar o combate à evasão fiscal realizada por meio da manutenção de contas e ativos no exterior (EUA, março de 2010).

IGA



Obriga as partes a “obter as informações especificadas” (basicamente, identificação, saldo e rendimento da conta) e “trocar anualmente estas informações com a outra Parte de maneira automática”.

Assistência Mútua



IGA
↔
Modelo1A



- Promulgação – Dec. nº 8.506, 24/08/2015
- 1ª troca: setembro de 2015

• As instituições financeiras prestam informações a seus próprios Estados, os quais, então, realizam a troca de informações sobre a qual versa o acordo

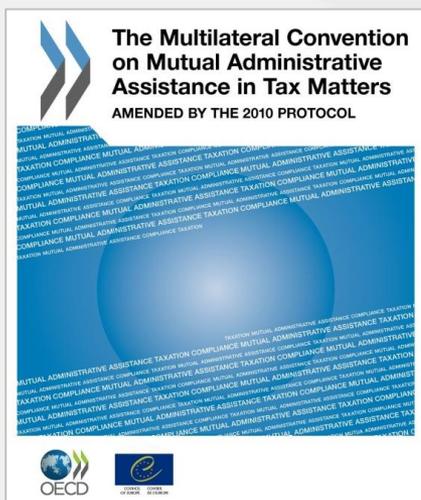
– “DIMOF”, substituída na nova IN nº 1.571/15 pela “e-Financeira”, já ajustada para os formulários do FATCA.

Assistência Mútua

ARTIGO 1º

OBJETO DA CONVENÇÃO E PESSOAS VISADAS

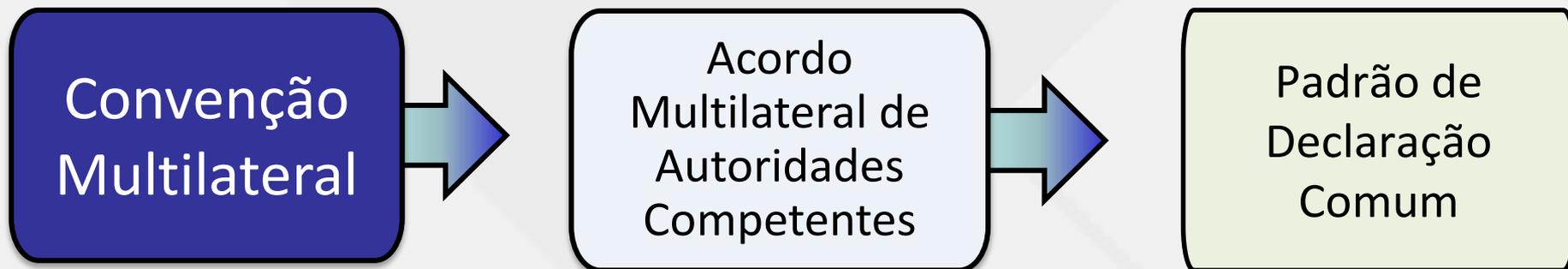
1. Com ressalva do disposto no Capítulo IV, as Partes prestarão entre si assistência administrativa em matéria tributária. [...]
2. A assistência administrativa referida compreende:
 - a) a **troca de informações**, incluindo fiscalizações tributárias simultâneas e a participação em fiscalizações tributárias levadas a efeito no estrangeiro;
 - b) a **cobrança de créditos tributários**, incluindo as medidas cautelares; e
 - c) a notificação de documentos.



The Multilateral
Convention on Mutual
Administrative Assistance
in Tax Matters,
OECD (2010)

“[...] o Governo brasileiro **não prestará assistência** quanto à recuperação de qualquer crédito tributário ou quanto à recuperação de multas administrativas, para todos os tributos” art. 1º, I, do Dec. 8.842/2016

Consulta Pública RFB Nº 14/2016



- Fornece informações sobre ativos financeiros de cidadãos de todas nacionalidades de jurisdições participantes;
- Define as informações a serem intercambiadas e estabelece procedimentos de diligência a serem seguidos pelas Instituições Financeiras declarantes para a coleta e classificação adequada destas informações;
- Define também termos que delimitarão o escopo das entidades e contas passíveis de serem reportadas, assim como o padrão de transmissão dos dados.

Consulta Pública RFB Nº 14/2016

Art. 1º As pessoas jurídicas obrigadas a apresentar a **e-Financeira**, instituída pela Instrução Normativa RFB nº 1.571, de 2 de julho de 2015, para fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2017, deverão identificar as contas financeiras em conformidade com o **Padrão de Declaração Comum** (*Common Reporting Standard* – CRS), estabelecido conjuntamente por diversos países, sob a coordenação da OCDE.

§ 1º As informações relativas às contas financeiras de que trata o caput poderão ser objeto de **troca automática de informações**.

Assistência Mútua

CTN

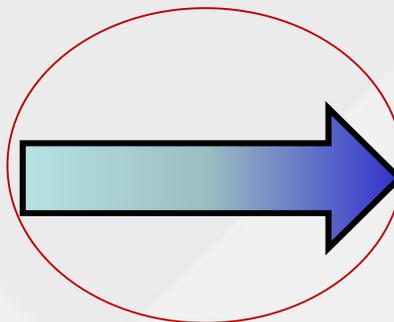
Art. 199. A Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e **permuta de informações**, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio.

Parágrafo único. A Fazenda Pública da União, na forma estabelecida em tratados, acordos ou convênios, poderá **permutar informações** com Estados estrangeiros no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 2º do Art. 113 - A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Assistência Mútua

**Troca de
Informações**



Procedimento

Devido Processo Legal

Assistência Mútua



Taxpayers' rights and obligations – a survey of the legal situation in OECD Countries (1990)

- Direito de ser informado, ouvido e assistido por advogado perante as autoridades fiscais;
- Direito de recurso das decisões das autoridades tributárias;
- Direito de não pagar tributos a maior;
- Direito à segurança jurídica;
- Direito à privacidade; e
- Direito à confidencialidade e ao segredo das informações.

Assistência Mútua

**Troca de
Informações**

**Por que não no interesse do
contribuinte?**

Devem ser estabelecidos, no âmbito da própria Administração Tributária, mecanismos de controle, a fim de que o contribuinte possa questionar a legalidade da troca de informações realizada, e agir tempestivamente para que seus direitos não sejam violados.

Considerações

A transparência proposta pela OCDE consiste em iniciativa voltada apenas para um lado, acarretando encargos administrativos consideráveis para os contribuintes.

A implementação das recomendações do BEPS na América Latina abarrotará as autoridades fiscais com informações.

Existem deveres e balizas que devem ser observados na coleta, manutenção e troca de informações, o que exige extensa capacidade operacional e revigoramento das autoridades fiscais

Trocas de informações podem ser um escudo do contribuinte e não uma lança do Fisco

OBRIGADO!

schoueri@lacazmartins.com.br



Tratados internacionais e dupla tributação – novas perspectivas



Ana Cláudia Akie Utumi
autumi@tozzinifreire.com.br

Dezembro, 2016

Ana Cláudia Akie Utumi

autumi@tozzinifreire.com.br
br.linkedin.com/in/anautumi
twitter: @Ana_Utumi



- Membro do Comitê Científico Permanente da International Fiscal Association (“IFA”), a mais importante associação tributária internacional, credenciada como órgão consultivo para a Comissão Tributária da ONU, para a OCDE e para a Comissão Europeia. Membro do Practice Committee do International Tax Program da New York University School of Law. Chair da STEP (Society of Trust and Estate Practitioners) Brazilian Branch. Professora dos cursos de Graduação e Pós-Graduação da Faculdade FIPECAFI. Sócia responsável pela Área Tributária de TozziniFreire Advogados.
- **Formação Acadêmica:** Doutora em Direito Econômico-Financeiro (USP, 2006. Tese: O Regime de Tributação da Renda dos Não-Residentes – A Fonte como Critério de Conexão); Certified Financial Planner (CFP, 2003); Mestre em Direito Tributário (PUC/SP, 2001. Dissertação: Preços de Transferência no Brasil); MBA em Finanças (IBMEC/SP, 1996); Graduada em Direito pela Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo em 1994; Graduada em Administração de Empresas pela Escola de Administração de Empresas de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas (1992). Autora de diversos artigos sobre temas tributários, e professora convidada em cursos de pós-graduação e MBAs.
- **Associações:** Diretora da Associação Brasileira de Direito Financeiro (“ABDF”), representante no Brasil da IFA e do Instituto Latino-Americano de Derecho Tributario (“ILADT”). Membro: Instituto Brasileiro de Direito Tributário (“IBDT”); Associação Brasileira de Direito Tributário (“ABRADT”); Centro Internacional de Estudos Tributários (“CIEST”); Instituto Brasileiro de Certificação de Profissionais Financeiros (“IBCPF”); Instituto de Pesquisas Tributárias (“IPT”).
- **Reconhecimentos:** Prêmio Frequentemente incluída entre os profissionais de maior destaque na Área Tributária por publicações especializadas (Chambers & Partners, PLC Which Lawyer, Análise Advocacia, Who’s Who Legal, International Tax Review, Legal 500, etc). Apontada pela Revista Latin Lawyer, em 2002, dentre os “40 melhores advogados do Brasil com menos de 40 anos” (título da reportagem: 40 under 40 – Brazil’s Raising Stars – Edição de Agosto/Setembro de 2002), em 2003, dentre os “Melhores Advogados Tributaristas da América Latina” (título da reportagem: Fiscal Responsibility – Latin America’s Top Tax Lawyers – Edição de Agosto/Setembro de 2003), e em 2006 dentre as mulheres de maior destaque na área jurídica na América Latina (The Glass Ceiling - 40 of the region’s women lawyers who have excelled in their chosen area of practice).

Tratados para evitar a dupla tributação



- **África:** África do Sul
- **América:** Argentina, Canadá, Chile, Equador, México, Peru, Trinidad e Tobago, Venezuela
- **Ásia:** China, Coreia do Sul, Filipinas, Índia, Israel, Japão
- **Europa:** Áustria, Bélgica, Dinamarca, Eslováquia, Espanha, Finlândia, França, Holanda, Hungria, Itália, Luxemburgo, Noruega, Portugal, República Tcheca, Suécia, Turquia, Ucrânia

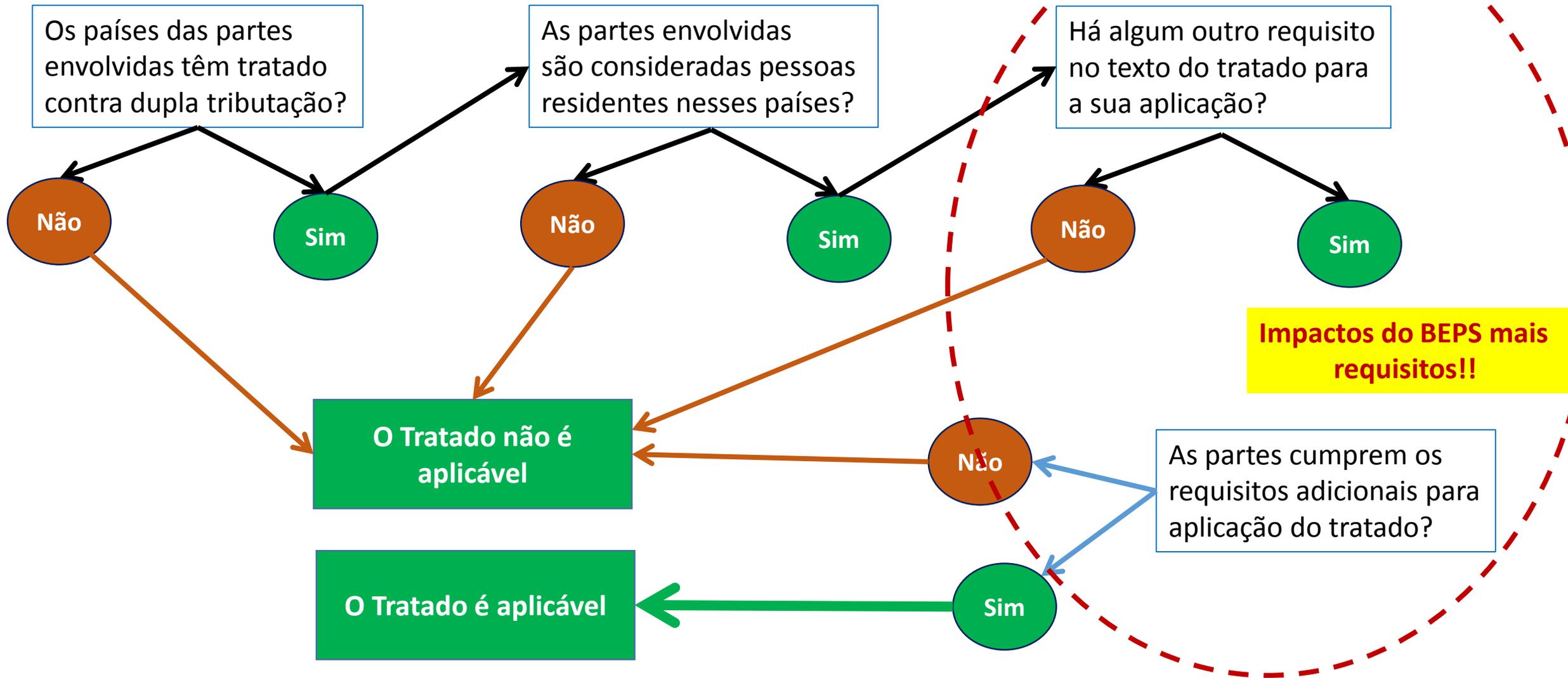
Formas de evitar a dupla tributação nos tratados



- Isenção no país da fonte OU no país de residência
- Crédito de imposto
 - Tributação nos dois países, porém o país de residência concede o crédito do imposto
 - Vários tratados que o Brasil assinou têm créditos adicionais de imposto (*tax sparing*)
 - Exemplo – Tax sparing para Royalties

Sim – 20%	Sim – 25%	Não
Bélgica, Coreia, França	Áustria, Dinamarca, Equador, Espanha, Filipinas, Finlândia, Holanda, Hungria, Índia, Itália, Luxemburgo, Noruega, República Eslovaca, República Tcheca, Suécia	África do Sul, Argentina, Chile, China, Israel, México, Peru, Portugal, Trinidad e Tobago, Turquia, Ucrânia, Venezuela

Aplicabilidade do Tratado para evitar a dupla tributação



Aplicabilidade do Tratado para evitar a dupla tributação



- Qualificação enquanto “pessoa residente”
 - Pessoa física
 - Pessoa jurídica
 - Discussão: se aplica a entidades sem personalidade jurídica?
 - Ex:
 - Fundos de investimento
 - “Partnerships”

Qualificação da renda sob o Tratado para evitar a dupla tributação



- Uma vez estabelecido que o tratado é aplicável, questão é identificar a natureza da renda para estabelecer o artigo/tratamento aplicável – em geral:

Tributação apenas no país de residência	Tributação apenas no país de fonte	Tributação em ambos os países	Tributação no país de localização do bem
Lucro das empresas	Profissões dependentes	Dividendos	Rendas imobiliárias
Transporte marítimo e aéreo	Pensões e aposentadorias	Juros	
Ganho de capital (Modelo OCDE)		Royalties	
Profissões independentes		Ganhos de capital (tratados com Brasil)	
		Remunerações de dirigentes	
		Artistas e desportistas	
		Outros rendimentos	

Qualificação da renda sob o Tratado para evitar a dupla tributação



- Essencial para identificar a tributação aplicável em cada um dos países
 - Quando há conflito de qualificação entre os países
 - Beneficiário no país de residência pode ter o crédito de imposto negado
 - País de fonte pode estar tributando ou incorretamente abrindo mão de arrecadação
 - Pode resultar em dupla não-tributação

Qualificação da renda sob o Tratado para evitar a dupla tributação



- Lucro de empresas x outros rendimentos
 - Caso Copesul
 - Histórico
 - Ato Declaratório nº 01/2000
 - Julgamento Copesul – STJ
 - Parecer PGFN 2.363/2013
 - Nota Técnica COSIT 23/2013

Qualificação da renda sob o Tratado para evitar a dupla tributação



- Lucro de empresas x *royalties*
 - Serviços – como diferenciar serviços técnicos dos serviços não-técnicos??
 - Inclusão de serviços técnicos no conceito de royalties??

SIM	NÃO
África do Sul, Argentina, Chile, China, Coreia, Dinamarca, Equador, Espanha, Filipinas, Holanda, Hungria, Índia, Israel, Itália, Luxemburgo, México, Noruega, Peru, Portugal, República Eslovaca, República Tcheca, Trinidad e Tobago, Turquia, Ucrânia, Venezuela	Áustria, Canadá, Finlândia, França, Japão, Suécia

Qualificação da renda sob o Tratado para evitar a dupla tributação



- Qualificação da renda

- Dividendos x Juros

- Pode afetar local de tributação

- Vários tratados trazem a tributação apenas no país de residência, não no país de fonte, ou vice-versa para dividendos

- Pode afetar o crédito de imposto

- Pode haver diferenças para calcular o crédito de imposto, ou para aplicação do *tax sparing* no caso dos tratados com Brasil

- Exemplos

- Juros sobre capital próprio

- Instrumentos híbridos

- » Dívidas registradas no patrimônio líquido das empresas em função do IFRS

- » Investimento em capital registrado como dívida (IFRS)

Tratados para evitar a dupla tributação e BEPS



- Opção de evitar a dupla tributação é medida de política fiscal
 - Para estimular o desenvolvimento de negócios
 - Porém não pode resultar em **dupla NÃO tributação**
- BEPS
 - Vem combater o uso abusivo dos tratados (“treaty shopping”)
 - Que resulte em não-tributação
 - Ou que resulte em aplicação indevida dos tratados

Tratados para evitar a dupla tributação e BEPS



- Saída proposta pelo BEPS (Ações 6 e 15)
 - Acordo multilateral sobre interpretação de tratados para evitar a dupla tributação
 - Ao invés de renegociar todos os tratados
 - Brasil irá assinar
 - Texto apresentado no final de novembro
 - <https://www.oecd.org/tax/treaties/multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-BEPS.pdf>

Tratados para evitar a dupla tributação e BEPS



- Acordo multilateral para interpretação de tratados para evitar a dupla tributação
 - Principal ferramenta para combate ao abuso
 - “Principal Purpose Test”
 - *7. Notwithstanding the other provisions of this Convention, a benefit under this Convention shall not be granted in respect of an item of income or capital if it is reasonable to conclude, having regard to all relevant facts and circumstances, that obtaining that benefit was one of the principal purposes of any arrangement or transaction that resulted directly or indirectly in that benefit, unless it is established that granting that benefit in these circumstances would be in accordance with the object and purpose of the relevant provisions of this Convention.*

Tratados para evitar a dupla tributação e BEPS



- Declaração País-a-País (Country-by-Country Reporting)
 - Também irá auxiliar na análise do *principal purpose test*
 - Identificando o que cada empresa de um grupo multinacional possui em cada um dos países
 - Identificando também empresas que não tenham substância e propósito comercial

Tratados para evitar a dupla tributação e BEPS



- Acordo Multilateral irá trazer também a Arbitragem
 - Se houver discordância quanto a aplicação do Tratado ou qualificação da renda
 - 1. Procedimento amigável (“Mutual Agreement Procedure” – “MAP”)
 - Procedimento entre “autoridades competentes”, ou seja, entre os fiscos
 - Instrução Normativa 1.669/2016 trouxe os procedimentos aplicáveis para a instauração de Procedimento Amigável

Tratados para evitar a dupla tributação e BEPS



- Acordo Multilateral irá trazer também a Arbitragem
 - Se houver discordância quanto a aplicação do Tratado ou qualificação da renda
 - 2. Se não houver acordo no MAP, o fisco de um país pode requerer a instalação de arbitragem internacional
 - Não se trata de arbitragem entre fisco e contribuinte, mas sim, entre fiscos
 - Vários tratados para evitar a dupla tributação trazem cláusula de arbitragem obrigatória
 - » Tratados com o Brasil não contemplam cláusula de arbitragem
 - Casos entre Canadá e EUA decididos por arbitragem internacional
 - Já existe um tribunal específico para arbitragem em matéria tributária – Tribute, localizado na Holanda (Haia)

Tratados para evitar a dupla tributação e BEPS



- Acordo Multilateral irá trazer também a Arbitragem
 - País signatário estará autorizado a ressaltar a arbitragem caso não concorde com a sua adoção obrigatória
 - Assinatura do Acordo Multilateral será no início de 2017



São Paulo
Rio de Janeiro
Brasília
Porto Alegre
Campinas
New York



tozzinifreire.com.br

Preços de Transferência BEPS e outros impactos

Vivian Oliveira

*Doutora PUC/SP e Diretora de Tax
da Jonhson & Johnson do Brasil*

BEPS Heat Map

BEPS action item	Argentina	Brazil	Central America	Chile	Colombia	Mexico	Peru
Action 1- Digital economy							
Action 2 - Hybrid mismatches							
Action 3 - Strengthen CFC rules							
Action 4 - Interest deduction							
Action 5 - Harmful tax practice							
Action 6 - Tax treaty abuse							
Action 7 - Prevent artificial avoidance of PE							
Action 8, 9 and 10 - Transfer pricing							
Action 12 - Disclosure of aggressive tax planning							
Action 13 - Transfer pricing documentation							

High focus area
 Increased focus area
 Low focus area
 Not a focus area

Regularização de ativos no exterior – Trust e Offshores



CHARLES WILLIAM MCNAUGHTON

Transformação de Paradigma



- Privacidade X Transparência

PRIVACIDADE

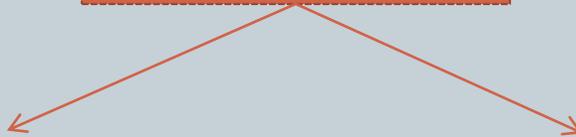


- Utilização de Estruturas “offshores” para variados propósitos como:
 - 1) Sigilo patrimonial – menos exposição.
 - 2) Elisão tributária – aproveitamento de jurisdições com menor carga tributária prática de certas operações.
 - 3) Proteção patrimonial.

Trust



Trustor



Trustee

Beneficial
Owner

Offshore



- Pessoas jurídicas em jurisdições com baixa tributação da renda, normalmente sem obrigações acessórias relevantes, sem obrigação de divulgação de informações financeiras, sigilo etc.

Problemas recorrentes do uso offshore



- Lavagem de dinheiro, evasão de divisa, sonegação fiscal.

Algumas obrigações de quem possui ativos no exterior



- Declaração do patrimônio acima de 100 mil dólares ao Banco Central do Brasil
- Informação na Declaração em “bens e direitos” na Declaração de Ajuste Anual.
- Tributação de rendimentos e ganhos de capital auferidos.

Paradigma da transparência



- Incremento da globalização e maior interação e cooperação entre jurisdições.
- Avanço de tecnologias que tornam mais eficiente as fiscalizações.
- Maior exposição das pessoas – cada vez menos privacidade.

Impacto Interno – Quebra de sigilo bancário



- CPMF utilizada na fiscalização de tributos
- Lei Complementar 105/01 permitindo o uso de informações tributárias para a fiscalização de tributos.

Jurisprudência - STF



- (RE 601314, Relator(a): Min. EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 24/02/2016, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-198 DIVULG 15-09-2016 PUBLIC 16-09-2016)
- RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISICÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01. 1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo.

Jurisprudência - STF



- 2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira. 3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo. 4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.

Jurisprudência - STF



- 5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional. 6. Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”. 7. Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”. 8. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

CONTEXTO INTERNACIONAL



- Troca de informações entre países – **Fisco Global**. Esforço coordenado entre diversos países para trocas de informações.
- Nesse panorama o Brasil assinou o *Programa Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA)* - Decreto Legislativo 146, de 26 de junho de 2015, com disponibilização de informações provenientes de instituições financeiras.

CONTEXTO INTERNACIONAL



- Em junho de 2016, o Brasil depositou a ratificação da “The Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters”, que existe desde 1988 e foi emendado em 2010, cujo principal objetivo é evitar evasão fiscal, corrupção e lavagem de dinheiro.
- Entre outras medidas, a Convenção permite troca de informações mediante solicitação de outro Estado (Exchange of Information on Request (EOIR)), troca de informações automáticas Automatic Exchange of Information (AEOI), dependendo da celebração de acordos específicos, mesmo trocas de informações espontâneas, nos casos especificados, fiscalização em conjunto entre Estados e notificações de Estados em caso de informações em contraste.

CONTEXTO INTERNACIONAL



- Em razão dessa evolução rumo ao “Fisco Global”, a OCDE recomendou a diversos países a adoção de regras de anistia possibilitando a contribuintes a regularização decorrentes da existência de ativos não declarados.
- Para implementação dessas medidas, a OCDE publicou a Voluntary Disclosure Program, para permitir que contribuintes façam “compliance” à legislação Tributária.
- Entre as típicas medidas adotadas por países está a redução de juros, multas e anistia criminal.

O QUE É RERCT



- Trata-se de Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT) de recursos, bens ou direitos de origem lícita, não declarados ou declarados incorretamente, remetidos, mantidos no exterior ou repatriados por residentes ou domiciliados no País.
- Declaração voluntária de bens e direitos situados no exterior, omitidos da RFB e BACEN, com pagamento de tributo e anistia de diversos crimes.

MODELO BRASILEIRO



- **BASE LEGAL** – A Lei 13.254/2016 criou o Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT).
- Declaração voluntária de recursos, bens ou direitos de origem lícita, não declarados ou declarados com omissão ou incorreção em relação a dados essenciais, remetidos ou mantidos no exterior, ou repatriados por residentes ou domiciliados no País, conforme a legislação cambial ou tributária, nos termos e condições desta Lei.

MODELO BRASILEIRO



- **Características do RERCT**

- Aplica-se aos residentes ou domiciliados no País em 31 de dezembro de 2014 que tenham sido ou ainda sejam proprietários ou titulares de ativos, bens ou direitos em períodos anteriores a 31 de dezembro de 2014, ainda que, nessa data, não possuam saldo de recursos ou título de propriedade de bens e direito.
- Aplica-se também aos não residentes no momento da publicação desta Lei, desde que residentes ou domiciliados no País conforme a legislação tributária em 31 de dezembro de 2014.

MODELO BRASILEIRO



- Necessidade de apresentar à RFB e ao Bacen declaração única de regularização específica contendo a descrição pormenorizada dos recursos, bens e direitos de qualquer natureza de que seja titular em 31 de dezembro de 2014 a serem regularizados, com o respectivo valor em real, ou, no caso de inexistência de saldo ou título de propriedade em 31 de dezembro de 2014, a descrição das condutas praticadas pelo declarante que se enquadrem nos crimes anistiados.
- Retificação de declarações

MODELO BRASILEIRO



- Opção de repatriação pelo declarante de ativos financeiros no exterior deverá ocorrer por intermédio de instituição financeira autorizada a funcionar no País e a operar no mercado de câmbio, mediante apresentação do protocolo de entrega da declaração.
- Extinção de punibilidade de diversos crimes como contra ordem tributária, falsificação de documentos, falsidade ideológica, uso de documento falso, manter depósitos não declarados e lavagem de dinheiro.

MODELO BRASILEIRO



- Extinção de todas as obrigações de natureza cambial ou financeira, principais ou acessórias, inclusive as meramente formais, que pudessem ser exigíveis em relação aos bens e direitos declarados, ressalvadas as previstas nesta Lei.
- A extinção da punibilidade será restrita aos casos em que os recursos utilizados na operação de câmbio não autorizada, as divisas ou moedas saídas do País sem autorização legal ou os depósitos mantidos no exterior e não declarados à repartição federal competente possuírem origem lícita ou forem provenientes, direta ou indiretamente, de quaisquer dos crimes anistiados.

MODELO BRASILEIRO



- O montante dos ativos objeto de regularização será considerado acréscimo patrimonial adquirido em 31 de dezembro de 2014, ainda que nessa data não exista saldo ou título de propriedade, na forma do inciso II do **caput** e do [§ 1º do art. 43 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 \(Código Tributário Nacional\)](#), sujeitando-se a pessoa, física ou jurídica, ao pagamento do imposto de renda sobre ele, a título de ganho de capital, à alíquota de 15% (quinze por cento), vigente em 31 de dezembro de 2014 + multa de 100%. Carga total = 30%

MODELO BRASILEIRO



- Para fins de apuração do valor do ativo em real, o valor expresso em moeda estrangeira deve ser convertido:
- I - em dólar norte-americano pela cotação do dólar fixada, para venda, pelo Banco Central do Brasil, para o último dia útil do mês de dezembro de 2014; e
- II - em moeda nacional pela cotação do dólar fixada, para venda, pelo Banco Central do Brasil, para o último dia útil do mês de dezembro de 2014.

MODELO BRASILEIRO



- Regularização dos bens e direitos e o pagamento dos tributos na forma deste artigo e da multa de que trata o art. 8º implicarão a remissão dos créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações tributárias e a redução de 100% (cem por cento) das multas de mora, de ofício ou isoladas e dos encargos legais diretamente relacionados a esses bens e direitos em relação a fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2014 e excluirão a multa pela não entrega completa e tempestiva da declaração de capitais brasileiros no exterior, na forma definida pelo Banco Central do Brasil, as penalidades aplicadas pela Comissão de Valores Mobiliários ou outras entidades regulatórias e as penalidades previstas na [Lei nº 4.131, de 3 de setembro de 1962](#), na [Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995](#), e na [Medida Provisória nº 2.224, de 4 de setembro de 2001](#).

MODELO BRASILEIRO



- A declaração de regularização de que trata o **caput** não poderá ser, por qualquer modo, utilizada:
- I - como único indício ou elemento para efeitos de expediente investigatório ou procedimento criminal;
- II - para fundamentar, direta ou indiretamente, qualquer procedimento administrativo de natureza tributária ou cambial em relação aos recursos dela constantes.

ADIN – 5496 – PARTIDO POPULAR SOCIALISTA



- 1º Argumento
- Pelo §12 do artigo 4º, as informações decorrentes das declarações de informações não podem dar início a uma investigação mais apurada da lavagem de dinheiro, ainda que se trate de lavagem de dinheiro oriundo de outros crimes antecedentes (não abrangidos pela lei).
- Alegação de violação ao artigo 127 e 129, I, ambos da Constituição, pois a Lei cria óbice para que o Ministério Público exerça sua missão institucional..

ADIN – 5496 – PARTIDO POPULAR SOCIALISTA



- Art. 127. O Ministério Público é instituição permanente, essencial à função jurisdicional do Estado, incumbindo-lhe a defesa da ordem jurídica, do regime democrático e dos interesses sociais e individuais indisponíveis.
- Art. 129. São funções institucionais do Ministério Público:
 - I - promover, privativamente, a ação penal pública, na forma da lei;

ADIN – 5496 – PARTIDO POPULAR SOCIALISTA



- Comentários: Hierarquia de valores: princípio da confiança x dever-poder do Estado de buscar o crime.
- Art. 5º LVI - são inadmissíveis, no processo, as provas obtidas por meios ilícitos; - Seria o dever de provar absoluto? Não teria a lei criado uma prova ilícita?

ADIN – 5496 – PARTIDO POPULAR SOCIALISTA



- 2º Argumento:
- Violação ao artigo 145, §1º da Constituição porque é criada ficção legal. Patrimônio é tributado como “renda”.
- Violação ao princípio da isonomia porque privilegia contribuinte que sonegou imposto, impondo alíquota de 15%.

ADIN – 5496 – PARTIDO POPULAR SOCIALISTA



- Comentário: com relação à base de cálculo, em tese, há uma espécie de arbitramento, uma presunção absoluta. Em termos rigorosos, há incompatibilidade entre a base de cálculo da lei e a materialidade do IR.
- No entanto, não se pode esquecer que o contribuinte, voluntariamente, optou por esse regime. Há sempre a opção de não aderir e submeter os rendimentos à tributação, onerando-se o ganho de capital. Nesse caso, evidentemente, os benefícios da anistia não seriam aplicáveis.

ADIN – 5496 – PARTIDO POPULAR SOCIALISTA



- Quanto à isonomia: se a base de cálculo é diferente, não há que se falar em violação à isonomia, observando-se meramente a alíquota. Além disso, a tributação de ganho de capital da pessoa física até o final desse ano será de 15%.

ADIN – 5496 – PARTIDO POPULAR SOCIALISTA



- Argumento 3: decadência
- Ao não estipular prazo para anistia, permite-se a tributação de rendimentos em tese recebidos há mais de 05 anos. Violação à reserva de lei complementar.

ADIN – 5496 – PARTIDO POPULAR SOCIALISTA



- Comentário: rendimentos auferidos há mais de 05 anos ou presunção de renda no momento da declaração?

ADIN – 5496 – PARTIDO POPULAR SOCIALISTA



- A declaração de inconstitucionalidade do art. 6º da Lei n. 13.254/2016 “ou, subsidiariamente, sugere-se que esta Suprema Corte confira interpretação conforme a Constituição ao artigo 6º da Lei nº 13.254, de 13.01.2016, para fixar o entendimento que: o montante dos ativos declarados pelo contribuinte que aderir ao RERCT estará sujeito ao pagamento de imposto de renda à alíquota padrão, vigente em 31.12.2014, respeitada a progressividade regularmente definida. c) Seja dada “interpretação conforme a Constituição ao artigo 1º, § 1º e ao artigo 2º, inciso I da Lei nº 13.254, de 13.01.2016, para fixar o entendimento que: o RERCT aplica-se aos residentes ou domiciliados no País em 31.12.2014 que tenham sido ou ainda sejam proprietários ou titulares de ativos, bens ou direitos no período entre 01.01.2010 e 31.12.2014, ainda que, nessa data, não possuam saldo de recursos ou título de propriedade de bens e direitos”.

ADIN – 5496 – PARTIDO POPULAR SOCIALISTA



- A declaração de inconstitucionalidade do art. 6º da Lei n. 13.254/2016 “ou, subsidiariamente, sugere-se que esta Suprema Corte confira interpretação conforme a Constituição ao artigo 6º da Lei nº 13.254, de 13.01.2016, para fixar o entendimento que: o montante dos ativos declarados pelo contribuinte que aderir ao RERCT estará sujeito ao pagamento de imposto de renda à alíquota padrão, vigente em 31.12.2014, respeitada a progressividade regularmente definida. c) Seja dada “interpretação conforme a Constituição ao artigo 1º, § 1º e ao artigo 2º, inciso I da Lei nº 13.254, de 13.01.2016, para fixar o entendimento que: o RERCT aplica-se aos residentes ou domiciliados no País em 31.12.2014 que tenham sido ou ainda sejam proprietários ou titulares de ativos, bens ou direitos no período entre 01.01.2010 e 31.12.2014, ainda que, nessa data, não possuam saldo de recursos ou título de propriedade de bens e direitos”.

ADIN – 5496 – PARTIDO POPULAR SOCIALISTA



- Inicialmente, foi distribuída à Ministra Carmen Lucia. Atualmente, tem como relator o Ministro Lewandowski.

PLS 405/2016



- Ampliação dos efeitos para 31 de dezembro de 2.016.
- Reabertura do prazo de janeiro de 2.017, por 120 dias.
- Possibilidade de inclusão de parentes de políticos.
- Carga passa de 30% para 35%.

Outros mecanismos ordinários para regularização



- Instituto da denúncia espontânea – 138 do CNT
- Entrega de declaração do Banco Central com atraso, com pagamento de multas. Elide a responsabilidade penal???

Comentário Final



- RERCT está em sintonia com recomendação da OCDE
- Necessidade de segurança jurídica e confiança entre Poder Público e Privado.
- Não se pode comparar isonomia entre diferentes alíquotas se as bases de cálculo são diferentes.
- Eventuais inconstitucionalidades devem ser ponderadas pelo caráter opcional da adesão e submissão de seus efeitos. A identificação precisa da base de cálculo pode tornar a apuração muito complexa e pouco prática.



OBRIGADO!

CWM@GAUDENCIOMCNAUGHTON.COM.BR