



Moralidade Tributária

Um vetor da tributação no século XXI?

Marcos André Vinhas Catão

*Professor e Coordenador da Pós-Graduação em
Direito Tributário da Escola de Direito Rio da FGV e
Membro do Comitê Científico da International
Fiscal Association - IFA*



• *O que é Moralidade Tributária?*


- Escolhas e decisões de cada indivíduo frente às situações fáticas enfrentadas no cotidiano?
 - É muito claro que os indivíduos acabam por pautar seu comportamento dentro daquilo que consideram apropriado, e, portanto, moralmente correto.

- Qual grau de severidade moral está atrelado ao fato de alguém pagar menos tributos valendo-se paradoxalmente da própria lei que protege a sociedade?

- Elisão (*tax avoidance*) ou Evasão (*tax evasion*)



• *Fair share of taxes*

- A conduta praticada com observação dos valores da maioria, ou do poder dominante, é que poderia embasar a moralidade?
- E as normas, por sua vez, deveriam estar inspiradas nos valores morais da sociedade?
 - cumprimento de normas  comportamento moral?
- A moralidade objetiva traçar um critério mais justo da tributação que, a partir da construção semântica feita pelos ingleses do *fair share of taxes*, acaba por classificar o comportamento do contribuinte entre “certo” e “errado”.



• Planejamento tributário X Tax shaming

- Práticas classificadas como “imorais” pelos mais variados agentes sociais, acabam proporcionando um crescente movimento de protestos (*tax shaming*) e boicotes, sob argumento de que a elisão fiscal realizada por determinadas empresas acaba por justificar a decadência nos serviços públicos oferecidos pelo governo.
- Atuação da OCDE ➡ Planos do BEPS – Tentativas de frear estratégias de planejamento tributário que buscam atuar dentro das lacunas em determinados sistemas jurídicos.
 - Aplicar a moralidade tributária de modo que práticas artificiais e sem qualquer substância possam implicar num ato negocial injusto para os respectivos Estados envolvidos.



- **Caso Starbucks**

Starbucks 'pays £8.6m tax on £3bn sales'

Coffee chain says it is a 'compliant and good taxpayer', but disclosure has led to calls for an inquiry into its tax affairs



Starbucks launched its first coffee shop in the UK in 1998. It has gone on to open 735 outlets in the country.
Photograph: Andrew Winning/Reuters

Em 2015 a *Starbucks*, **mesmo convicta de que não devia tributo algum** com base nas previsões legais do país, acabou por recolher mais de 8 milhões de libras ao fisco britânico. Quase a mesma soma do montante pago durante os 14 anos de atuação da empresa no Reino Unido.

fair share os taxes?



- **Caso Apple**

Apple concorda em pagar US\$ 15 bilhões em impostos atrasados na Irlanda

Ainda assim, empresa vai continuar recorrendo da decisão da corte europeia



Logo da Apple (Foto: Lucy Nicholson / Reuters)

Acordo com o governo Irlandês para devolução de U\$ 15 bilhões em tributos.

Benefícios fiscais oferecidos pelo país europeu entre 2003 e 2014 foram considerados ilegais pela corte da EU – Valor atrasado deverá ser devolvido.



- **Caso Guga**

Guga perde processo de R\$ 30 milhões no Carf: "Lamentável"

A Receita Federal questionou o pagamento de Imposto de Renda sobre rendimentos com patrocínios e torneios entre 1999 e 2002



O tenista Gustavo Kuerten foi questionado pela Receita Federal sobre o pagamento de imposto sobre receitas e patrocínios recebidos entre 1999 e 2002.

CARF entendeu que a tributação deveria ter sido feita sobre a pessoa física (alíquota de 27,5%) e não sobre a pessoa jurídica criada pelo esportista.



• *O comportamento “certo” ou “errado”*

- Averiguar o que a ética exige tanto dos contribuintes quanto do Estado.
- A falta de moralidade decorre da desonestidade e falta de ética do próprio Estado?
 - Tal entendimento pode enfraquecer a legitimidade do Fisco para exigir o cumprimento de suas determinações.
- O agente da administração, ao aplicar as normas, estaria dentro dos limites aceitáveis da ética?
 - Medida Provisória nº 783/2017 (PERT). Proposta de emenda para possibilitar parcelamento de débitos oriundos de atos de corrupção e de acordos de leniência.

- Aplicando a teoria de que a moralidade estaria estritamente vinculada à legalidade, o cumprimento de uma lei cujo fato gerador decorresse da prática de um crime estaria dentro dos preceitos éticos.
- Caso Nuremberg (1945-1949)



Questão sobre a possibilidade de se analisar sobre a ótica do direito a prática de atos que, inobstante inteiramente dentro da legalidade, seriam claramente imorais.



• Legitimidade Fiscal

- A legitimidade do poder fiscal, no Estado Democrático de Direito, é obtida por meio de decisão tomada em assembleia ➡ Consentimento dos administrados.
 - “*no taxation without representation*”

- Ao não conseguir aplicar sua arrecadação em prol de serviços públicos satisfatórios, estaria o Fisco exercendo de forma correta o poder de tributar conferido pela Constituição Federal? Estaria considerando aspectos como motivo e finalidade da exigência?



➤ A moralidade tributária pode ser usada em duas vias: **(i)** seja para equalizar a cobrança dos que deveriam pagar mais (*fair share*); **(ii)** ou para afastar tributos excessivos ou cuja receita tenha sido predestinada (CIDE – remessas ao exterior).

- Carga tributária **X** distribuição
- Carga tributária **X** qualidade de gastos

O que seria legítimo?

✓ Carga alta, mas nível de prestação de serviços ao cidadão é excelente.

X Carga baixa, com péssima ou nenhuma prestação de serviço.



• **Desconsideração dos atos jurídicos**

- A Constituição Federal não prescreveu uma norma geral antielisiva (GAAR), mas conferiu tal poder para o legislador infraconstitucional.
- Nascimento de normas em combate à fraude, à simulação e ao dolo (artigo 149, inciso VIII, do CTN), bem como à dissimulação, conforme artigo 116, parágrafo único, do CTN.
 - O Fisco brasileiro passou a ter poderes para desconsiderar determinado ato jurídico
- Objetivo do Estado em limitar a prática de planejamentos tributários considerados agressivos e imorais, em que pese estarem estritamente dentro da legalidade.
 - Manipulação da forma jurídica.



- **Plano de Ação 12 do BEPS: Planejamentos tributários agressivos**

↳ No Brasil, tentativa de regulamentação do art. 116, §ú, CTN (GAAR)

Governo edita MP para reforçar arrecadação e combater a sonegação

Novo programa dá vantagens a empresas para pagar dívidas com impostos e contribuições



Como infeliz reflexo da iniciativa da OCDE, em 2015 foi editada a Medida Provisória nº 685/2015, posteriormente rejeitada pelo Congresso Nacional, que obrigava o contribuinte a realizar um auto enquadramento, “confessando” a prática de determinado ato à RFB, de modo que esta pudesse proceder com a realização da denúncia e aplicar determinadas sanções.



- **Concorrência tributária e transparência (harmful tax competition)**

- O oferecimento de condições fiscais mais vantajosas, visando atrair novos investimentos, implicou no fenômeno da concorrência fiscal prejudicial (*harmful tax competition*), ocasionando verdadeira disputa “de mercado”.
- **Plano de Ação 5 do BEPS:** Busca evitar a prática de atos tributários danosos à concorrência, considerando aspectos relacionados a transparência e à substância.
 - Movimento amplamente atrelado à consciência de práticas éticas e justas, e que resultará novas mudanças na estrutura tributária nacional e internacional.



• Conclusão:

- A legitimidade fiscal para a exigência do cumprimento de obrigações tributárias por parte do Estado sempre esteve influenciada por vetores culturais e sociológicos.
- O entorno social e econômico, por sua vez, pressiona os Estados a tomar atitudes que busquem que cada um pague o seu *fair share of tax*.
- Tem-se, portanto, a moralidade tributária como meio de proteção de contribuintes em relação ao Estado, ao mesmo tempo que exige dos contribuintes a prática de atos mais justos e transparentes.
- Não há contudo moralidade fora do Direito ou da norma.
- Conclui-se que a maioria das GAARs no mundo mostram que o caminho a seguir é, no plano instrumental, pelos métodos alternativos de soluções de conflitos.