BIBLIOTECA
RIVITTI E DIAS
CLASS: PER 341.39
RDT006
TOMBO: 0586
ASS:

Revista de Direito Tributário 123

MALHEIROS EDITORES

Rivitti e Dias
Sociedade de Advogados
BIBLIOTECA

Revista de Direito Tributário

Publicada sob os auspícios do
Instituto Geraldo Ataliba – IDEPE – Instituto Internacional de Direito Público e Empresarial

Presidente: Profa. Maria Leonor Leite Vieira
Vice-Presidente: Prof. Estevão Horvat
Presidentes de Honra: Profs. Paulo de Barros Carvalho, Aires F. Barreto, Eduardo Domingos Bottallo

ISS 0102-7956

Diretores:
Paulo Ayres Barreto, Fabiana Del Padre Tomé, Fábio Soares de Melo e Maria Rita Ferragut

Fundadores:
Aliomar Baleeiro (†), Antonio Roberto Sampaio Dória (†), Rubens Gomes de Sousa (†), Cléber Giardino (†), Geraldo Ataliba (†)

Conselho Editorial:
Adilson Abreu Dallari, Alberto Xavier, Alcides Jorge Costa, Alfredo Augusto Becker (†), Américo Lacombe, Antonio Carlos Nogueira Reis, Antonio Correa Meyer, Carlos Mário Velloso, Célio de Freitas Batalha (†), Celso Antônio Bandeira de Mello, Diva Prestes Malerbi, Eduardo Domingos Bottallo, Elizabeth Nazar Carrazza, Estevão Horvath, Eugênio Doin Vieira (†), Fabiana Del Padre Tomé, Florence Haret, Gilberto de Ulhôa Canto (†), Heron Arzua, José Roberto Vieira, José Souto Maior Borges, Luciano da Silva Amaro, Luiz Carlos Bettiol, Marçal Justen Filho, Misabel Abreu Machado Derzi, Ormezindo Ribeiro de Paiva, Osíris Azevedo Lopes Filho (†), Paulo Ayres Barreto, Pérsio de Oliveira Lima (†), Renan Lotufo, Roque Antonio Carrazza, Sacha Calmon Navarro Coelho, Wagner Balera

Conselho Internacional:
Hector Villegas e Rubens Asorey (Argentina)
José Luiz Shaw e J. Pedro Montero Traibel (Uruguai)
Humberto Medrano (Peru)
J. J. Ferreiro Lapatza, Carlos Palao Taboada, Juan Ramallo Massanet e Gregorio Robles (Espanha)
Victor Uckmar e Franco Gallo (Itália)
J. von Horn Jr. (Holanda)

REVISTA DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Publicação trimestral de
MALHEIROS EDITORES LTDA.
Rua Paes de Araújo, 29, 17º andar, conj. 171
CEP 04531-940 – São Paulo, SP – Brasil
Tel. (11) 3078-7205
Fax. (11) 3168-5495
Diretor responsável: Álvaro Malheiros
Diretora: Suzana Fleury Malheiros

Assinaturas e comercialização:
CATAVENTO DISTRIBUIDORA DE LIVROS S.A.
Rua Conselheiro Ramalho, 928
CEP 01325-000 – São Paulo, SP – Brasil
Tel. (11) 3289-0811 – Fax. (11) 3251-3756
Supervisão Gráfica: Vânia Lúcia Amato
Editoração Eletrônica: Cicacor Editorial
Impressão: Paym Gráfica e Editora Ltda.

SUMÁRIO

XXVIII CONGRESSO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

PANORAMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO: SITUAÇÃO ATUAL E PERSPECTIVAS

ABERTURA 9
José Renato Nalini

CONFERÊNCIA DE ABERTURA 14
– A Certeza nas Relações Jurídicas Tributárias
Paulo de Barros Carvalho

ICMS E GUERRA FISCAL 20
Fábio Prieto de Souza – Presidente

– O Conceito de Mercadoria para Fins de Tributação por Meio de ICMS. Novas Tendências do STF 23
Roque Antonio Carrazza

– Proposta de Súmula Vinculante para Eliminar a Guerra Fiscal no ICMS 28
Sacha Calmon Navarro Coelho

ICMS na Importação e o Destinatário da Mercadoria 31
Marcelo Salomão

– Não Cumulatividade e o Estorno dos Créditos nas Hipóteses de Incentivos Fiscais Concedidos sem Convênio 38
Estevão Horvath

ISS 43
Alberto Macedo – Presidente

* Nas transcrições das participações no XXVIII Congresso constam textos sem revisão dos autores.

regra de tributação a ela fazendo referência. Prescreveu, em nome, a meu ver, de conteúdo programático, que as novas regras contábeis que vierem após a publicação não terão efeitos tributários. Se e enquanto não vier uma nova e correlata norma de tributação. É o art. 58, lido *a contrario sensu*. E *a contrario sensu*, não: diretamente. *A contrario sensu*, eu tenho que ler que todas as demais regras contábeis prescritas nas normas editadas pela CVM, que estavam em vigor quando da Lei 12.973, todas essas regras contábeis terão seus naturais efeitos contábeis e tributários. Aliás, Srs., só para ir encerrando mesmo, eu tive a curiosidade: só de CPCs – começa no CPC-0, estrutura conceitual da Contabilidade, e termina no CPC-46, mensuração do valor justo. Mas tem o CPC sem número, que é o PME, que é da Contabilidade para pequenas e médias empresas. Então, nós vamos ter alguns CPCs importantíssimos. O CPC-00, o CPC-01, redução do valor recuperável de ativo; o CPC-04, ativo intangível. O CPC-12, ajuste ao valor presente. O CPC-30, o CPC que vem tratar de receitas também, além da estrutura conceitual. Enfim e, além dos CPCs, nós temos também, já, as interpretações dadas para os CPCs. E as orientações dadas em razão dos CPCs. Então, nós temos um normativo contábil, hoje, imenso, que temos que conhecer. Porque sem a leitura deles eu não consigo compreender, com a abrangência que devemos, as modificações feitas pela Lei 12.973. A instrução normativa que a Receita Federal soltou até agora limitou-se a criar os padrões das subcontas contábeis, para orientar a formatação dos sistemas para efeito do preenchimento da tal ECF.

Então, em bastante e apertada síntese, Srs., e sem a graça e a leveza de minha amiga Mary Elbe, eu me despeço de vocês. Obrigado!

Valdir de Oliveira Rocha – Muito obrigado, Dr. Natanael! Muito claro, como sempre, muito firme. Passo a palavra para a Dra. Karem Jureidini.

Tributação de Resultados de Coligadas e Controladas no Exterior

Karem Jureidini Dias – Boa tarde a todos! Eu gostaria de agradecer ao convite da Dra. Maria Leonor. É sempre uma honra estar aqui no IDEPE. Cumprimento a Mesa, na pessoa do Dr. Valdir, e todos os meus amigos, grandes amigos, que estão aqui na Mesa hoje. E cumprimento todos os Srs.

O meu tema é "Tributação de Resultados de Coligadas e Controladas no Exterior". Eu tentei fazer um comparativo das três decisões do STF com a nova legislação. E trouxe também algumas decisões do CARF. Uma bem recente, até eu vi que o Natanael também estava lá. Não sei. Você assistiu?

Natanael Martins – Em parte.

Karem Jureidini Dias – Em parte. É uma bem recente, de ontem também, que já aplicou a última decisão do STJ. Bom, para a gente entender, eu acho que vale a pena, rapidamente, passar ao histórico. E eu vou procurar trazer algumas discussões que o Conselho adotou ao longo das alterações legislativas.

Nós tivemos a introdução da tributação em bases mundiais, ou seja, a tributação dos rendimentos, lucros e ganhos auferidos no Exterior a partir de 1996, com a vigência da Lei 9.249/1995. Com isso, a gente tem uma primeira discussão. Eu já peguei vários casos assim, e isso é muito importante. Quando você olha o cálculo do lucro que está sendo oferecido à tributação por uma pessoa jurídica e, agora, como se decidiu que, em algumas situações, não vigora o disposto na Medida Provisória 2.158 – e mesmo naquelas em que vigora ela não tem efeito retroativo –, eu diria que até 2011 a gente só tributava o que realmente poderia ser disponibilizado. Então, eu pergunto aos Srs.: é disponibilizável o lucro auferido sem a consideração dos prejuízos anteriores?

Alguém imagina a possibilidade de uma empresa pagar dividendo a um sócio se ela tiver prejuízo acumulado e não computá-lo? Ela pode fazer isso? Claro que não. Esse lucro não existe.

Portanto, ainda que a tributação em bases mundiais só tenha vindo a partir de 1996, tudo o que eu auferi de lucro até 1996 eu não vou tributar. Só que o prejuízo, se eu trouxer prejuízo acumulado de período anterior a 1996, eu devo computá-lo na base do lucro a ser distribuído? Entendo que devo. Se eu vou disponibilizar hoje, eu só vou disponibilizar o que tiver após a absorção do prejuízo. Então, eu não trago os lucros. Os prejuízos, eles vão acompanhando, porque eles atuam na formação do lucro passível de disponibilização.

Muito bem. Quem regulamentou a Lei 9.249 foi a Instrução Normativa 38. Ela falou: "Isso aqui não é constitucional – essa coisa de tributar em 31 de dezembro". Na época, o Secretário Everardo falou: "Eu só vou tributar no momento da efetiva disponibilização do lucro". E, aí, criou a instrução normativa, e, como ela teria diferido o momento da tributação, legalizado o momento que a lei previu, ela criou hipóteses presuntivas, do tipo emprego do valor. É uma hipótese presuntiva de distribuição de lucro, de realização desse lucro. Essas hipóteses presuntivas não podem ser contestadas, porque na instrução normativa ela estava de acordo com [*truncado na gravação*] a lei dava um momento anterior. Como a instrução normativa diferia, não se contestava, teoricamente, essas hipóteses presuntivas. Só que veio a Lei 9.532 e falou: "Não, não. A instrução normativa está certa, deixa eu legalizar. Só se pode tributar no momento em que o lucro é efetivamente disponibilizado". Só que, daí, ela mantém algumas hipóteses, algumas presunções legais de disponibilização desse lucro. Eu creio que essas hipóteses de disponibilização do lucro não são inconstitucionais. O que é ilegal é a interpretação fiscal dessas disposições legais, do tipo emprego do valor. Qualquer coisa vira emprego do valor – o que não é verdade, a gente vai ver.

Aí, depois, veio a tributação da CSLL. Antes só se tributava em bases universais pelo Imposto sobre a Renda. Não se tributava pela CSLL. Só a partir da medida provisória de 1999 é que se passou a tributar pela CSLL. Meus amigos, há dois meses, na sessão de Câmara baixa da qual eu faço parte, foi mantida uma tributação de lucro auferido no Exterior, por voto de qualidade, de CSLL de período anterior a 1999, dizendo que a medida provisória é interpretativa. Desde quando eu criei uma tributação por uma medida provisória, ela virou interpretativa, porque tudo o que se aplica ao IRPJ se aplicaria, *ipso facto*, à contribuição social. Claro que não. Bom, mas essa matéria está totalmente decidida na Câmara Superior de Recursos Fiscais, não é nada que deva preocupar.

Aí veio – são aquelas decisões fora da curva – a Lei Complementar 104/2001, que dispôs que o legislador pode atribuir o momento em que vai se caracterizar a disponibilidade. Para quê? Para legitimar a medida provisória que foi julgada pelo STF, que falou: "Você vai considerar disponibilizado o lucro em 31 de dezembro de cada ano-calendário". Quando o STF analisou esse artigo, o § 2º do art. 43 do CTN, que foi introduzido pela Lei Complementar 104, ele disse: "Ele não é inconstitucional". Por quê? Porque o § 2º, quando diz que o legislador pode prever o momento da disponibilidade, isso tem que ser feito conforme o ordenamento jurídico. É claro que o legislador não pode prever um momento em que a disponibilidade não existe. Porque, se assim ele fizer, vai estar contrariando o próprio *caput* do art. 43. Ok, então vamos dar uma interpretação conforme. Aí, então, veio a Medida Provisória 2.158, a instrução normativa que a regulamenta, e, se a gente ler toda a instrução normativa, qual é o fundamento da instrução normativa para dizer que o lucro que você está tributando em 31 de dezembro é lucro da empresa brasileira?

É o Método de Equivalência Patrimonial/MEP. Ela diz: "No momento em que, pelo MEP, você reconhece o valor do seu investimento lá, isso se integra ao seu patrimônio. Tribute o MEP". Todo momento a instrução normativa diz: "Tribute o MEP". É isso o que ela fala, ao final. E veio, então, a nova legislação, que é a que a gente vai comparar agora, com base na decisão do STF. Eu só não sei a que horas eu comecei.

Valdir de Oliveira Rocha – Você começou as 17:30h.

Karem Jureidini Dias – Com base na decisão do STF, ela veio tentar dar um tratamento conforme a decisão do Supremo, já que parte da Medida Provisória 2.158 foi considerada inconstitucional.

Vamos falar direto da decisão do STF – o meu tempo, aqui, agora, está curto. A gente tem quatro posicionamentos. E, aí, eu vou contar com os Srs. para ver que a decisão do recurso extraordinário, que não tem repercussão geral, não faz o menor sentido. Então, na ação direta de inconstitucionalidade a gente tem uma primeira posição, que é inconstitucionalidade incondicional. Que é dos Mins. Marco Aurélio, Sepúlveda Pertence, Lewandowski e Celso de Mello. O que é que dizem eles? Que 31 de dezembro do ano-calendário não significa distribuição desse lucro. Não é ato de pagamento de lucro. Precisa de assembleia. Mesmo tendo assembleia, não necessariamente a assembleia vai determinar a distribuição desse lucro, porque pode determinar que ele fique em reserva. Pode ser necessário que ele fique em reserva. Lewandowski complementa, dizendo: "Tem um conceito constitucional de renda que deve ser observado, que está na Constituição". Celso de Mello lembra: "Precisa observar a anterioridade e a retroatividade" – que ninguém está lembrando, e o contribuinte alegou também. A CNI alegou também.

Muito bem. Quem votou no sentido diametralmente oposto, constitucionalidade incondicional – Nelson Jobim, Eros Grau, Cézar Peluso, Ayres Britto, os quatro –, foi sob que fundamento? Método de Equivalência Patrimonial/MEP. O que eles dizem? Para a pessoa física, para aqueles que estavam na vigência da Lei 9.532, você tinha regime de caixa. Eu creio que há uma confusão, aí, de incidência com regime de caixa e competência. Mas materialidade possível de incidência com regime de caixa e competência. Talvez o Natanael precise liberar um livrinho bom dele, o último de Doutorado, que coloque os conceitos contábeis no Direito, e isso tem que se resolver. Porque, para mim, a discussão, aqui, é de materialidade de incidência. Mas ali ele falou: "É um regime de caixa". Então, quando era regime de caixa, importava o fluxo financeiro. Agora, que é regime de competência, o fluxo financeiro não importa. O controle também não importa. Basta reconhecer pelo MEP que, pelo regime de competência, já integrou seu patrimônio.

Posição três – isolada –, que é a inconstitucionalidade condicional, que é da Min. Ellen Gracie, que diz: "Eu não posso obrigar quem é coligado a distribuir lucro, porque ele não consegue. Mas quem tem a maioria, quem tem a possibilidade de determinada distribuição de lucro, eu posso". Então, para as controladas a determinação é constitucional. Para as coligadas não é. E a última posição – e, aí, eu vou render uma homenagem ao Min. Joaquim Barbosa, eu não acho que ele legislou. Eu creio, de fato, que ele fez uma interpretação conforme o ordenamento jurídico. Até porque eu creio que é, de todos os Ministros, o que tinha experiência internacional importante na área. Quem assistiu ao julgamento – eu assisti todinho, assisti pela Internet, mas assisti todinho, porque eu estava na sessão do CARF nesse dia, mas eu assisti todinho o julgamento – percebe claramente que fizeram confusão de compensação de imposto com tratado; fizeram confusão de legislação do Conselho Federal de Contabilidade; de conceitos de bens e/ou [*truncado na gravação*] com conceitos de controle de empresas. E o Joaquim Barbosa não tinha essa confusão na cabeça, muito provavelmente pela sua experiência internacional. E ele falou: "Vamos dar uma interpretação conforme? Eu só posso determinar essa tributação antecipada por uma ficção efetiva jurídica. Isso só é admitido, mundialmente, em situação de legislação do CFC. Portanto, como aqui a legislação se aplica a tudo, eu vou restringir a constitucionalidade dessa lei apenas em situações em que, efetivamente, se configurarem abusivas de direito de uso de competência".

Vejam bem, eu queria colocar uma questão muito clara, até foi a minha tese de Doutorado. Eu, absolutamente, rechaço veementemente qualquer tese de abuso de direito para se criar incidência tributária. Tenho trabalhado no CARF para que nossos votos jamais saiam sob a ótica de propósito negocial e abuso de direito, pela insegurança que eu sei que isso causa no dia a dia dos julgamentos. Jamais admitiria abuso de direito nessas situações. Mas de abuso de tratado não se pode negar a aplicação. O Brasil é soberano para firmar acordo internacional. Ele firma acordo internacional, ele interna essa norma por referendo do Congresso. A partir deste momento, ele deve se curvar à forma de interpretação dessas convenções internacionais. Isso já era tratado por Kelsen, por Bobbio, como sanção internacional; se você não segue os usos e costumes dos Estados na interpretação das convenções das quais você fez parte. E abuso de direito, nesse caso, não tem nada a ver com criar incidência tributária. Ele tem relação com competência tributária. De quem é a competência para tributar? É deste Estado, Brasil? Ou é daquele Estado onde está uma empresa? Ou é daquele outro Estado onde está uma controlada indireta? De quem é a competência para tributar? Não é questão de criar incidência onde não existe. É uma questão simplesmente de delimitar a competência de ente tributante. Muito bem. É isso o que faz o Min. Joaquim Barbosa. Ele diz: "Se tiver em local de subtributação, de regime fiscal privilegiado" – e, aí, chegaram a perguntar para ele: onde está isso, na lei? E ele leu o art. 24, "a", que tinha previsão legal do subtributação, do que era regime fiscal privilegiado. E ele falou: "Se estiver nesses locais, ok, a norma é constitucional. Se não estiver, não se pode antecipar o reconhecimento dessa tributação dos lucros". Disse mais o Min. Joaquim Barbosa: "Criar facilidade de fiscalização – porque essas operações, de fato, são complexas na fiscalização – não autoriza a criação de ficções jurídicas". Ainda complementa: "Método de Equivalência Patrimonial é mera técnica contábil de reconhecimento do seu investimento. É expectativa de auferir algum acréscimo patrimonial. Não é acréscimo patrimonial auferido. E nem certamente auferível". Até porque, dentro do Método de Equivalência Patrimonial, vamos lembrar? Hoje, não tem mais variação cambial. Mas tinha. Que nem pode ser tributada. Eu não tenho compensação de imposto pago. Eu não tenho nada disso dentro do Método de Equivalência Patrimonial. Como é que eu posso entender isso como acréscimo patrimonial ou lucro próprio?

Muito bem. Ao final, conclusão dessa ação. Só vamos voltar aqui e dizer: eu tenho quatro votos dizendo que é totalmente incondicional; quatro votos dizendo que é totalmente condicional. Quem desempatou? O voto da Min. Ellen Gracie, para o lado das controladas, e o voto do Min. Joaquim Barbosa – que não tem nada a ver com controlada, que é para a questão de legislação CFC. Muito bem. Como é que isso termina? Isso termina numa situação em que nós temos uma inconstitucionalidade completa, por unanimidade, para todo o lucro auferido antes de 2002, ou seja, até 2001. Por quê? Porque eles entenderam que, como era regime de caixa, mesmo para quem votou pela constitucionalidade da lei, não podia retroagir. Então, para esses, é absolutamente inconstitucional. Como essa é uma ação direta de inconstitucionalidade, ela é mais

do que repercussão geral, ela vincula toda a Administração. O próprio delegado, o próprio fiscal, deve observar. E, obviamente, o CARF também. Então, nas decisões do CARF, obviamente, todos os autos de infração que abordam lucros auferidos antes de 2002 estão sendo cancelados imediatamente. Entendo que nem recurso especial cabe dar a essa matéria, por razões óbvias. Aí foi julgado, na sequência, a COAMO. E depois foi julgado a EMBRACO. Como tenho pouco tempo, já vou direto para o quadro dos três julgamentos.

Na ação direta de inconstitucionalidade, como a gente falou, ele julgou inconstitucional para a coligada, porque a Ellen Gracie não dava coligada fora de "paraíso fiscal". Porque o Joaquim Barbosa não dava. Então, ficou seis a quatro. E julgou constitucional para a controlada – porque a Ellen Gracie dava a controlada – em "paraíso fiscal", porque o Joaquim Barbosa dava em "paraíso fiscal", dizendo que era constitucional. Também ficou seis a quatro para isso. Não se conseguiu definir mais do que isso na ação direta de inconstitucionalidade.

No caso da COAMO, que foi com repercussão geral, diz: É constitucional para controlada em "paraíso fiscal". Exatamente igual à ação direta de inconstitucionalidade. Tudo bem. E aí a gente tem o da EMBRACO – os dois primeiros estão formalizados – que não tem repercussão geral, em que se disse que era constitucional para a controlada fora de "paraíso fiscal". Ninguém sabe até hoje qual foi a razão desse voto e como é que ele vai ser formalizado. Por uma questão óbvia, quem estava fazendo esse voto contrário ao do Joaquim Barbosa, dizendo que deveria ser tributado – o Min. Teori –, o voto dele, inteirinho, é em cima do Método de Equivalência Patrimonial. No curso do julgamento eles abandonaram a questão do MEP. Todos concordaram que não podia ser tributado pelo MEP. E daí, então, não sei como vai ser formalizado. Qual vai ser o motivo pelo qual os outros Ministros – e a gente vê, na formalização da COAMO, a discussão deles, e vê que eles não conseguem resolver isso. Bom, e daí, então, a gente não tem a decisão do STF nem para a coligada em "paraíso fiscal" e nem para tratado internacional.

O que é que acontece com a legislação? A legislação observou a decisão do STF quando ela traz que para a coligada eu só vou tributar quando realmente disponibilizado o lucro. O que é que ela não observa? Eu estou falando, agora, da nova legislação, e eu me atrasei inteira. Para a coligada, ela observa a decisão do Supremo, que diz: "Só vai tributar quando efetivamente disponibilizado". O que é que ela, talvez, não observe? E eu digo "talvez" porque a gente não sabe, o STF ainda não decidiu isso. Ela equipara várias coligadas a controladas.

São essas situações que eu trago aqui, de controle comum, de parentesco comum, de ter sócios em comum. E, aí, essa equiparação, obviamente, traz um problema. E a coligada fora de "paraíso fiscal"? Porque se a coligada estiver em "paraíso fiscal", regime fiscal privilegiado ou em situação favorecida, ela também vai ter o mesmo tratamento das controladas.

Qual a diferença, então, hoje, na legislação? As coligadas, só tributo quando efetivamente disponibilizado. E compenso com o quê? Compenso com o Imposto de Renda na Fonte. Por quê? Porque, se eu estou tributando o que realmente é dividendo, então, eu só vou compensar com imposto que é devido sobre dividendo, que é o Imposto de Renda na Fonte. E nas controladas? Nas controladas – dentro e fora de "paraíso fiscal", tanto faz –, quais são as questões? Manteve a compensação integral do imposto pago no Exterior, que já existia, que não tem nada a ver com o tratado internacional. Mas manteve a questão de tributar antecipadamente, porque foi o que foi decidido no caso da EMBRACO, mesmo fora de "paraíso fiscal", e não sabemos o que isso significa. Mas trouxe ela mais próxima à tributação do que é distribuível, do que é disponibilizável. Consolido tudo.

Conversando com as auditorias, informaram-me que na maior parte das empresas é até melhor isso do que qualquer discussão, agora, de inconstitucionalidade. Por quê? Se você tem vários investimentos no Exterior, você pode consolidar tanto todos os tributos pagos no Exterior como todos os prejuízos de todas as empresas que você tem no Exterior, aqui. E também diferiu o pagamento. Apesar de o fato gerador ser 31 de dezembro de cada ano-calendário, eu tenho oito anos para pagar. No primeiro ano eu tenho um montante mínimo para pagar de 12,5%. Esse saldo remanescente eu vou pagando, à medida que eu disponibilizar. Demorei mais de oito anos para disponibilizar, desculpe – a legislação não vai considerar tudo disponibilizado até o oitavo ano. Quais são as questões para eu aproveitar tanto a consolidação quanto o diferimento de pagamento? Regra CFC. Está muito mais próxima. Essa legislação está muito boa. Não está excelente, mas eu digo que está muito boa. Está muito mais próxima do que deve ser. Ela está muito mais próxima de uma legislação CFC.

Acabei, não é? Estou acabando.

"Você pode consolidar, você pode diferir seu pagamento, sempre que você não estiver em 'paraíso fiscal', em regime fiscal privilegiado, e você tiver renda ativa". Que é uma coisa muito importante para efeito do BEPS. Renda ativa é a renda própria daquela pessoa jurídica que tem estabelecimento no Exterior. Renda própria. Que não é o dividendo, só. O dividendo não é considerado renda ativa. Então, a *Shell Co.* acabou. Então, é a renda própria. Se você tiver 80% de renda ativa, está tudo bem. Você pode aproveitar todos esses benefícios.

Não posso falar mais nada, porque o meu tempo esgotou. Eu só vou falar que a outra alteração importante foi que eu, antes, tinha a possibilidade de ter uma empresa num local de tratado internacional e outras embaixo. E eu represava o reconhecimento desse lucro na empresa de tratado internacional. Essa possibilidade acabou, com a nova legislação. Eu devo reconhecer cada uma diretamente na empresa brasileira. Mas continua a discussão dos tratados internacionais. Se a gente aplica o art. 7º ou o art. 10; se a gente aplica a isenção de lucro ou se a gente aplica o *tax credit* para pagamento de dividendos – que é o art. 10. Essa posição estava perdendo veementemente no Conselho. A gente tinha uma decisão favorável – que era da *Eagle* – e estava perdendo veementemente. E na decisão que a gente viu ontem ela ganhou, já aplicando a decisão do STJ.

A decisão do STJ – eu vou disponibilizar para os Srs. – fala do art. 27 da Convenção de Viena, dizendo: "Você não pode esvaziar o conteúdo do tratado internacional por norma interna de ficção jurídica". Fala do art. 98 do CTN, que o tratado prevalece. E diz: "Se não tiver abuso do tratado – e acusação forte e provada de abuso do tratado –, então, prevalece o tratado internacional". O que se tributa é lucro, e não dividendo. A ficção não pode valer em face do tratado. O que se tributa é lucro. Então, aplica o lucro e dá a isenção que o tratado dá. É isso o que definiu o STJ. Aplicando a decisão do STJ, a decisão do CARF em um caso – acho que foi da PETROBRÁS – deu exatamente isso. E deu, também, a coligada – por uma questão do STF, que não deixou tributar as coligadas. A única questão que ela não deu foi a CSLL, que é a discussão permanente que se tem, se os tratados internacionais preveem a isenção do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica. Nenhum previa a CSLL, porque muitos foram assinados antes de a CSLL incidir sobre o lucro no Exterior. Eles entendiam que não se aplicava. Eu entendo que se aplica, porque o art. 2º da Convenção diz que tudo que vier depois que seja sobre a mesma base também se aplica.

São essas as considerações. Muito obrigada!

Valdir de Oliveira Rocha – Que pena que seu tempo acabou... Parabéns pela