

A HARMONIZAÇÃO TRIBUTÁRIA COMO FORMA DE COMBATE ÀS BANDEIRAS DE CONVENIÊNCIA

HARMONIZATION TAX AS FORM OF COMBAT FLAGS OF CONVENIENCE

Felipe Probst Werner¹

SUMÁRIO: Introdução; 1 Navio – Modos de Individualização; 1.1. Nacionalidade – Bandeira/Pavilhão; 1.2. Bandeira de Conveniência; 2 Harmonização Tributária – Integração Econômica e Globalização; 2.1. Harmonização Tributária na batalha contra as Bandeiras de Conveniência; Considerações Finais; Referências das Fontes Citadas

RESUMO

O presente artigo pretende demonstrar o benefício que a realização de uma harmonização tributária pode trazer para diminuir ou até terminar com a desleal concorrência no registro de frotas mercantes feita através de bandeiras de conveniência. Destacam-se os pontos onde esta prática se torna prejudicial para os Estados, como também o motivo pelo qual são utilizadas aludidas bandeiras. Ao fim, procura-se trazer uma solução ao caso com a implementação de uma harmonização tributária em ordem regional, continental ou até mundial, que culminaria em diminuir a atratividade fazendo com que a concorrência fiscal passasse a ser sadia para todos os países do globo.

ABSTRACT

This present article tries to demonstrate the benefits of tax harmonization can bring to reduce or simply finish with the unfair competition on the ships registration process through the use of flags of convenience. The prejudices that this practice causes to the countries and the motivations of its utilization are the highlights of the search. And in the end, is reported a solution for the case with the implementation of regional, continental or even a worldwide tax harmonization, the would culminates on a reduction of the attractiveness of that kind of flag transforming the tax competition on a good thing for the whole globe.

¹ Graduado em Direito pela Universidade do Vale do Itajaí, mestrando no curso de Ciências Jurídicas da Universidade do Vale do Itajaí, linha de pesquisa direito internacional, comunitário e transnacionalidade. Atua profissionalmente como advogado. Endereço eletrônico: lipewerner@hotmail.com

PALAVRAS-CHAVE: Bandeiras de Conveniência; Concorrência Fiscal; Harmonização Tributária.

INTRODUÇÃO

A globalização da economia mundial tem trazido grandes progressos para a sociedade. O desenvolvimento de formas de comércio, novas tecnologias e principalmente de utilização de capital tem evidenciado uma nova fase da economia mundial.

Ao lado dos aspectos positivos da mundialização econômica, tem-se observado o surgimento acontecimentos globais prejudiciais aos cidadãos como indivíduos e também às nações. Nesta pesquisa estudar-se-á um fato prejudicial que é a bandeira de conveniência, que é feita por ocasião de registros abertos que são facilitados e possibilitados por alguns países do globo através de isenções fiscais, leis brandas e pouquíssima fiscalização.

Para combater estes fatos lesivos que ocorrem atualmente, estudam-se também alguns conceitos, objetivos e possibilidade de aplicação de uma harmonização tributária. Verificar-se-á, portanto, nesta pesquisa, se esta fiscalidade cooperada entre os Estados pode, efetivamente, combater os casos de bandeiras de conveniência.

Para a pesquisa serão abordados os conceitos de navio, bandeira, bandeira de conveniência e harmonização tributária. A metodologia que será aplicada é a dedutiva, pois serão colhidas afirmações de autores nacionais e internacionais para confirmar a premissa da efetividade da harmonização tributária no combate às bandeiras de conveniência.

1 NAVIO - MODOS DE INDIVIDUALIZAÇÃO

Caracterizado por sua individualidade, identidade e nacionalidade, o navio é juridicamente um objeto de direito de propriedade.² No Brasil, o navio é

² MARTINS, Eliane Maria Octaviano. **Curso de Direito Marítimo**. Vol 1. 3ª ed. rev. e atual. Barueri, SP: Manole, 2008, p. 161.

considerado bem móvel e imóvel e é registrado individualmente, portanto passível de perfeita identificação.

Um navio deve ter sua individualidade caracterizada por nome, que deve sempre ser diverso de um já existente; classe, que diz respeito à sua utilização; tonelagem, que é o que define o seu tamanho; e arqueação³.

A arqueação, de acordo com o *Manuale di Diritto della Navigazione* é “*mediante cui si esprime il peso di carico massimo che la nave può trasportare col massimo della sua immersione normale. Il massimo carico è detto portato lorda, mentre la portata netta é il peso del carico utile trasportabile*”, ou seja, a arqueação é utilizada para informar a tonelagem de carga máxima que o navio pode transportar com o máximo de sua imersão. A carga máxima é denominada tonelagem bruta, enquanto a carga líquida é aquela que informa a tonelagem possível de transporte.⁴

A identidade de um navio é retratada por documentos⁵ obrigatórios de bordo, bem como por suas marcações e números de identificação, já a nacionalidade corresponde diretamente ao local de registro.

De acordo com Gileno, em tradução livre, a nacionalidade comporta uma qualificação jurídica do bem a ponto de criar uma coligação entre o navio e o ordenamento jurídico do Estado em que foi registrado.⁶

O registro da propriedade de uma embarcação determina a sua nacionalidade. Após o referido registro a embarcação está habilitada a arvorar o pavilhão de registro, assim, a nacionalidade decorre do porto de registro do navio, comprovada pelos papéis de bordo e exteriorizada pela bandeira ostentada na popa do mesmo. Portanto, registrado o navio, este adquire uma nacionalidade, e por conseqüência uma bandeira.⁷

³ Capacidade de navio.

⁴ GILENO, *Manuale di Diritto della Navigazione*. 2ª Edizione. Roma, 1996. p 68 .

⁵ Art. 2º Lei 7.652/88 O registro da propriedade tem por objeto estabelecer nacionalidade, validade, segurança e publicidade da propriedade das embarcações.

⁶ GILENO,*Manuale di Diritto della Navigazione*. 2ª Edizione. Roma, 1996. p 68.

⁷ MARTINS, Eliane Maria Octaviano. **Curso de Direito Marítimo**. Vol 1, p. 162-163.

1.1 Nacionalidade – Bandeira/Pavilhão

O navio deve navegar sob a bandeira de um só Estado, e é juridicamente considerado parte integrante do território deste, uma vez que estende-se o território de um Estado aos seus navios de guerra bem como os mercantes com sua bandeira durante a navegação em alto-mar.

A nacionalidade/bandeira de um navio é apresentada sob dois aspectos: do direito internacional, o qual visa a organização da juridicidade em alto-mar, pois atrela a conduta dos navios ao ordenamento do Estado da bandeira; e o aspecto interno, que implica na determinação do regime jurídico, privilégio de navegação de cabotagem, proteção diplomática, etc.⁸

Dentre estes, o regime jurídico é o que apresenta maior importância, uma vez que é o utilizado para dirimir eventuais problemas e conflitos advindos no curso de uma expedição marítima ou da simples atividade náutica do navio.⁹

É dever de todo Estado exercer de maneira efetiva sua jurisdição, em conformidade com seu direito interno, sobre o navio que arvore sua bandeira, incluso o comandante, oficiais e tripulação.¹⁰

O exercício de jurisdição do Estado sobre o navio que arvora sua bandeira se estende também aos fatores fiscais do navio, como tributação e seguridade social de sua tripulação. Deste ponto, cabe especificar que existem duas espécies de registro para navios, os nacionais e os abertos.

Os nacionais, quando o Estado concedente da bandeira mantêm um efetivo controle e possuem um elo substancial/relação real com o navio. mantendo-o atrelado à sua legislação.¹¹

Outro regime de registro é o aberto, que são caracterizados pela inexistência ou suaves exigências de vínculo entre o Estado de registro e o navio. Usualmente oferecem total facilidade para o registro bem como incentivos fiscais. As

⁸ MARTINS, Eliane Maria Octaviano. **Curso de Direito Marítimo**. Vol 1, p. 163.

⁹ MARTINS, Eliane Maria Octaviano. **Curso de Direito Marítimo**. Vol 1, p 163-164.

¹⁰ MARTINS, Eliane Maria Octaviano. **Curso de Direito Marítimo**. Vol 1, p 166.

¹¹ MARTINS, Eliane Maria Octaviano. **Curso de Direito Marítimo**. Vol 1, p 169.

bandeiras registras sob a forma deste regime são também conhecidas como bandeiras de conveniência, que estudar-se-á a seguir.

1.2 Bandeira de Conveniência

A prática de câmbios de registros de bandeira em virtude de vantagens legais e políticas não é nova. De fato, a história mostra que as bandeiras de conveniência já eram usadas na época do Império Romano, quando proprietários romanos registravam seus navios sob a bandeira grega. Ainda nos séculos XVI e XVII ingleses proprietários de navios os registravam sob bandeiras francesas e espanholas, evitando desta maneira o monopólio espanhol, restrições de comércio com as Índias Ocidentais e ainda de pescas impostas pela Grã-Bretanha.¹² Enfim, diversos foram os motivos do início das chamadas bandeiras de conveniência.

O uso moderno de tais bandeiras iniciou-se por cerca de 1920, de maneira a desviar-se de diversas leis proibitivas impostas pelos Estados Unidos da América, como o transporte de bebidas alcoólicas, e também com o intuito de diminuir custos de operação.

A adoção das bandeiras de conveniência intensificou-se após a Segunda Guerra Mundial em virtude da colocação à venda de grande quantidade de cargueiros e antigos barcos de transporte bélico, nesta época armadores norte-americanos e gregos procuraram registrar suas frotas em países com pouca exigência quanto ao procedimento de registro que, principalmente, careciam de fiscalização e necessidade de vínculo entre o Estado de registro e o navio.¹³

Outros pontos fortes das referidas bandeiras são o favorecimento da competitividade do navio e incentivos da ordem fiscal. Esta estratégia culminou por aumentar rápida e significativamente a tonelagem de países onde é possibilitado o registro aberto, como o Panamá, Libéria, Costa Rica, Honduras, entre outros.¹⁴

¹² ÖZÇAYIR, Z. Oya. **Port State Control**. 2a. ed. London: LLP, 2004, p 23.

¹³ MARTINS, Eliane Maria Octaviano. **Curso de Direito Marítimo**. Vol 1. 3ª ed. rev. e atual. – p 172-173.

¹⁴ MARTINS, Eliane Maria Octaviano. **Curso de Direito Marítimo**. Vol 1. 3ª ed. rev. e atual. – p 173.

Com a intensificação da globalização, e, conseqüentemente, aumento da competitividade e concorrência, tem-se impulsionado ainda mais os registros abertos como estratégia de lucratividade. As bandeiras de conveniência hoje representam a maior parte da frota mundial devido aos benefícios gerados ao proprietário/armador de navios mercantes.

Conforme Özçayir, "the reasons for registering a ship under a flag of convenience country vary from one owner to another. But the commonest motivation has always been of economic advantage".^{15 16}

Porém não somente vantagens econômicas proporcionam as bandeiras de conveniência, diversos são também os proveitos de ordem jurídica e operacional, "tendo em vista que tais países adotam legislações internas, regulamentos e procedimentos de fiscalização menos severos sobre segurança marítima"¹⁷.

Nesse cenário globalizado, as empresas da navegação procedem à estratégia de adoção de pavilhão de conveniência, incentivadas por facilidades do procedimento de registro, incentivos de ordem fiscal, redução de custos trabalhistas e inexistência de imposição de vínculo entre o Estado de registro e o navio. Conseqüentemente, há menor incidência do direito-custo no frete marítimo.¹⁸

Neste contexto é evidente a menor influência do direito-custo, ou seja, das normas de direito que interferem no custo do frete, em especial as normas trabalhistas, de segurança marítima, e também tributárias.¹⁹

Não restam dúvidas de que as bandeiras de conveniência são usadas para minimizar os custos e maximizar os lucros, portanto, "is not possible for a shipowner to choose a flag without considering the fiscal advantages"^{20 21}. Em termos gerais, o sistema das bandeiras de conveniência possibilita ao proprietário do navio evitar pagamentos de tributos.

¹⁵ As razões para registrar-se um navio sob uma bandeira de conveniência varia de um proprietário para outro, entretanto a motivação mais comum é sempre a possibilidade de auferir vantagem econômica.

¹⁶ ÖZÇAYIR, Z. Oya. **Port State Control**. 2a. ed. London: LLP, 2004. p 24.

¹⁷ MARTINS, Eliane Maria Octaviano. **Curso de Direito Marítimo**. Vol 1. 3ª ed. rev. e atual. – p 174.

¹⁸ MARTINS, Eliane Maria Octaviano. **Curso de Direito Marítimo**. Vol 1. 3ª ed. rev. e atual. – p 173-174.

¹⁹ MARTINS, Eliane Maria Octaviano. **Curso de Direito Marítimo**. Vol 1. 3ª ed. rev. e atual. – Barueri, SP: Manole, 2008. p 175.

²⁰ É impossível para o proprietário de um navio escolher uma bandeira para o mesmo sem levar em consideração as vantagens econômicas de uma escolha.

²¹ ÖZÇAYIR, Z. Oya. **Port State Control**. 2a. ed. London: LLP, 2004. p 25.

É claro Castro Junior quando expõe que uma das principais características das estudadas bandeiras é quando “o rendimento obtido pela exploração dos navios não está sujeito a qualquer imposto ou sujeito a impostos insignificantes”²².

Constata-se que exceto pelo que concerne aos direito de inscrição, os países concedentes do pavilhão de conveniência também não angariam muitas divisas por referida prática, uma vez que referidos navios não freqüentam seus portos de matrícula nem integram, de modo efetivo, a economia dos Estados de registro.

Acrescenta-se que referidos navios causam grandes perdas econômicas e evasão de divisas aos países que exercem somente os registros nacionais, pois as bandeiras de conveniência concedidas por países que registram abertamente navios diminuem expressivamente a arrecadação tributária.²³

Denota-se então que entre isenções taxas e redução de custos, especialmente laborais, armadores que praticam a estratégia da bandeira de conveniência economizam enormes cifras, estas que teriam como destino países que não exercem o registro aberto e seus trabalhadores. Assim, “não só os países perdem ao deixar de conceder seus registros nacionais em flagrante desvantagem aos países que concedem registros abertos. Os armadores também relevam e atacam práticas de adoção de BDC²⁴ como concorrência desleal no mercado de frete marítimo”²⁵.

É, portanto, o tema das bandeiras de conveniência, “de grande relevância econômica e estratégica”²⁶, uma vez que hoje consiste numa tática empresarial lucrativa e lícita mas que, no entanto, deve ser analisado se tais benefícios conjunturais na adoção de bandeiras de conveniência compensam aspectos negativos de extrema relevância, como a prática de atos lesivos a trabalhadores, mediante o pagamento de baixos salários e contribuições sociais; como também

²² CASTRO JR. Osvaldo Agripino. **Segurança Marítima e Bandeiras de Conveniência.**

²³ MARTINS, Eliane Maria Octaviano. **Curso de Direito Marítimo.** Vol 1. 3ª ed. rev. e atual p 176.

²⁴ Bandeira de Conveniência

²⁵ MARTINS, Eliane Maria Octaviano. **Curso de Direito Marítimo.** Vol 1. 3ª ed. rev. e atual. p 177.

²⁶ CASTRO JR. Osvaldo Agripino. **Segurança Marítima e Bandeiras de Conveniência.**

aos Estados não concedentes de registro aberto, uma vez que passam a praticar a sonegação fiscal.

É em razão do exposto até este ponto que estudar-se-á no próximo capítulo a possibilidade da ocorrência de uma integração que culmine com a harmonização tributária regional ou até mesmo global, que por sua vez pode corroborar para a diminuição do evento da bandeira de conveniência.

2 HARMONIZAÇÃO TRIBUTÁRIA – INTEGRAÇÃO ECONÔMICA E GLOBALIZAÇÃO

Em virtude do desenvolvimento extenuado do comércio exterior e da economia internacional, diversos mecanismos de integração entre Estados foram e estão sendo instituídos objetivando o estabelecimento de parcerias sólidas e aprofundadas que possibilitem uma melhor inserção e posicionamento no mercado mundial.

Estas parcerias por sua vez proporcionam o surgimento de uma integração progressiva, com o fim de atingir objetivos comuns de estímulo à paz, ao respeito aos direitos do homem, desenvolvimento mútuo e cooperação comercial.

Paralelamente a esta progressividade integrativa observa-se uma crescente interdependência entre os povos. Este processo, que é inerente à natureza humana e é intensificado em decorrência da integração entre os Estados. É, portanto, evidente a caminhada da sociedade humana para uma integração planetária. O que é novo é que agora se denota uma rápida aceleração deste processo devido aos impulsos da tecnologia.²⁷

O terreno econômico é o principal ator desta integração, haja vista que praticamente todos os países do mundo encontram-se dentro de algum sistema de integração econômica. A integração é um processo, e é através dela que

²⁷ TAMAMES, Ramón. **Estructura Económica Internacional**. 20ª ed. Madrid: Alianza Editorial, 2003. p. 207.

mercados nacionais que encontravam-se separados e voltados para o público interno unem-se para formar um só mercado de dimensão global.²⁸

Com o intuito de alcançar o propósito de um mercado integrado globalmente, é necessário realizar uma série de mudanças estruturais em uma nação que ora estava voltada somente para a economia interna. Estas mudanças exigem um período transitório a fim de evitar transformações demasiadamente bruscas ou drásticas que possam interferir negativamente no processo de integração ou ainda no desenvolvimento da nação.²⁹

Os processos integracionistas e a implantação das políticas de cunho neoliberal que enfatizam a viabilização de mercados livres elevaram a integração regional como um tema prioritário na agenda internacional.³⁰ O aumento da interdependência econômica possibilitou a efetivação e o aprofundamento de diversos tipos de acordos entre grupos de países ou ainda entre países singulares. São múltiplos acordos de complementação, integração econômica e de liberalização de comércio entre países ou entre um país e um grupo, além de acordos com países ou grupos extra-regionais.

Além de movimentos e organizações de integração econômica e social que aproveitam as energias, caracteres e interesses comuns e afins, decorre, atualmente, e em ampla dimensão, a prática de relações inter-Estaduais nos planos econômicos, industriais, comerciais, jurídicos, sociais e até mesmo políticos. Estas relações procuram e causam a liberação de movimentos de pessoas, coisas e valores, culminando em uma nova ordem comercial e concorrencial.³¹

Estão as fronteiras, então, sendo abatidas ou até eliminadas devido a esta liberalização comercial, e, em seus lugares tem se tornado comum o estabelecimento de regimes comunitários em variados setores da vida coletiva, caso mais importante é o da União Européia, onde apesar dos regimes tributários

²⁸ TAMAMES, Ramón. Estructura Económica Internacional. 20ª ed. 2003. p. 207-208.

²⁹ TAMAMES, Ramón. Estructura Económica Internacional. 20ª ed. p. 208.

³⁰ WERNER, Felipe P., SILVA, Karine de S. A Harmonização Tributária do MERCOSUL, 2009.

³¹ ROCHA, António da Silva. **Harmonização da Contabilidade e do Imposto sobre as Sociedades**. Lisboa: Rei dos Livros, 2007. p. 35.

específicos de cada Estado, já existe um regime comunitário tributário, que muitas vezes ainda se impõe sobre os sistemas nacionais.³²

Apesar do processo de globalização e integração constante, os Estados ainda detêm a função administrativa e a correspondente autonomia e soberania financeira “já que é o governo de cada sociedade politicamente organizado que conhece e sente o âmbito das necessidades da realização integral das pessoas que as constituem”³³, portanto é a eles (Estados) que cabe estabelecer os regimes tributários adequados a cada um. É neste ponto que surgem as diversidades de regimes tributários e desníveis de carga fiscal entre cada um deles.

Se de um lado estão os Estados arrecadadores de tributos, do outro estão os contribuintes que procuram se enquadrar em elementos tributários com regimes e situações menos gravosas para si, ou seja, este contribuinte tem a possibilidade de sempre procurar o Estado ou situação com pressão tributária mais leviana para suas operações.

Estas situações tributariamente favoráveis para o contribuinte requer especial atenção. Para Rocha é aqui que “resulta o caráter fortemente intervencionista, em plano global do equilíbrio econômico e social, das diferenciações entre os variados regimes tributários de cada um dos Estados”³⁴. Destacam-se nesta área a simulação de operações, práticas de “preços de transferência”, registro de sede ou residência meramente aparentes e aplicações em “paraísos fiscais”; todos atos caracterizados como de evasão ou fraude fiscal em nível inter espacial.

Em que pese as dificuldades de uma associação vinculante entre os Estados soberanos, as diversidades de interesses e a procura incessante pelo ganho econômico, é evidente que em face da crescente ocorrência de evasão e fraudes fiscais, se faz indispensável uma harmonização tributária entre os Estados do globo. É necessária a criação de novos conceitos tributários no âmbito

³² ROCHA, António da Silva. **Harmonização da Contabilidade e do Imposto sobre as Sociedades**. p. 35-36.

³³ ROCHA, António da Silva. **Harmonização da Contabilidade e do Imposto sobre as Sociedades**. p. 36.

³⁴ ROCHA, António da Silva. **Harmonização da Contabilidade e do Imposto sobre as Sociedades**. p. 36

internacional/universal para evitar que a instituição básica da fiscalidade não se torne inapta para a formação integral do homem ou da humanidade.³⁵

É, portanto, de extrema importância para o sucesso de um grupo integracionista a harmonização de suas legislações tributárias. Neste sentido afirma Gessen que “existe uma relação diretamente proporcional entre o grau de integração e as questões tributárias”.³⁶ É fato que a pluralidade dos sistemas fiscais de cada Estado, seja ele membro de uma comunidade, bloco, ou somente tenha relações comerciais com outros, dá origem a distorções que prejudicam o livre comércio, pois altera as condições de concorrência entre eles.³⁷

Cano define de maneira clara quando leciona que a harmonização tributária é o “processo de ajuste das estruturas tributárias dos Países-membros com a finalidade de compatibilizá-los com os objetivos de determinado tipo de integração”.³⁸

Para Rocha, “harmonizar, em sentido fiscal, não significa unificar ou identificar, mas sim tornar mais ou menos compatível, segundo o grau de eficiência, sistemas distintos, eliminando as disfunções mais significativas”³⁹.

É importante salientar que a harmonização fiscal ou tributária não implica na criação de um novo modelo de tributação nem na unificação de sistemas fiscais de todas as nações. Deve ser compatibilizada⁴⁰ e apenas tem o objetivo de eliminar divergências fiscais que impedem o efetivo resultado da integração econômica e da economia interna dos Estados sejam alcançados. A

³⁵ ROCHA, António da Silva. **Harmonização da Contabilidade e do Imposto sobre as Sociedades**. p. 37.

³⁶ GESSEN, Valcir. **A tributação do consumo: O princípio da origem e destino em processos de integração econômica**. Florianópolis: Momento Atual, 2004, p. 135.

³⁷ GESSEN, Valcir. **A tributação do consumo: O princípio da origem e destino em processos de integração econômica**. p. 135.

³⁸ CANO, Hugo Gonzales. **A Harmonização Tributária em Processos de Integração Econômica**. Brasília: Escola de Administração Fazendária, 1986, p. 23.

³⁹ ROCHA, António da Silva. **Harmonização da Contabilidade e do Imposto sobre as Sociedades**. p. 38.

⁴⁰ O processo de compatibilização consiste em efetuar somente determinadas modificações nos elementos que constituem a norma tributária, possui como objetivo diminuir as incongruências no processo de integração através da adequação estrutural dos impostos. Para atingir sua eficácia, a compatibilização busca métodos de neutralizar ou compensar a disparidade entre as diferentes formas de tributação dos membros de determinado grupo econômico, garantindo a independência destes para a aplicação de sua própria legislação tributária.

harmonização evita que distorções nos ordenamentos nacionais dificultem a integração e o progresso econômico.⁴¹

A harmonização tributária é uma “técnica instrumental a serviço do processo de integração econômica”.⁴² Encontra-se sempre em evolução e é vital para evitar sistemas que obstaculizem ou desestimulem as transações comerciais entre os países.

Árduos, porém necessários são os passos da harmonização tributária. Estes devem abranger: a abolição de todas as fronteiras fiscais internas e criação de uma tarifa externa comum (caso dos blocos econômicos); harmonização dos impostos indiretos⁴³ através de uma base tributável uniforme; coordenação da tributação do capital dos impostos indiretos como diretos⁴⁴; e ainda, coordenação da tributação das pessoas físicas, com a difícil uniformização⁴⁵ dos impostos sobre renda e do sistema de segurança social.⁴⁶

Da maneira que ocorrer, a harmonização fiscal é de extrema necessidade para garantir o progresso de determinado bloco econômico ou mesmo do mercado global. Explanados conceitos, objetos e passos, procurar-se-á, no próximo capítulo, demonstrar a possibilidade da harmonização tributária de diminuir ou acabar com a ocorrência dos registros abertos/bandeiras de conveniência.

⁴¹ ROCHA, António da Silva. **Harmonização da Contabilidade e do Imposto sobre as Sociedades**. p. 38.

⁴² Da SILVA FILHO, Antonio Rodrigues e CATÃO, Marcos André Vinhas. **Harmonização Tributária no MERCOSUL**. São Paulo: Aduaneiras, 2001, p. 17.

⁴³ Sobre transmissões patrimoniais, operações societárias, etc.

⁴⁴ Sobre sociedades, poupança, retenções, etc.

⁴⁵ A uniformização significa basicamente igualar as cargas tributárias, aplicando-se as mesmas leis tributárias em todos os países membros de determinado bloco, ou seja, utilizar uma unidade de regulamentos tributários que é aplicada à mesma matéria disponível encontrada nas mesmas circunstâncias. Esta forma de harmonização tributária caracteriza-se por criar grande rigidez, pois implica na renúncia de praticamente toda a soberania tributária do Estado.

⁴⁶ ROCHA, António da Silva. **Harmonização da Contabilidade e do Imposto sobre as Sociedades**. 2007. p. 39.

2.1 Harmonização Tributária na batalha contra as Bandeiras de Conveniência

Em virtude da “mundialização” do comércio e investimentos as economias nacionais se abrem interferindo umas nas outras. Esta interação entre as economias e os sistemas fiscais intensificou a concorrência entre empresas multinacionais e transnacionais, produzindo efeitos positivos e negativos.

Positivamente citar-se-á a progressiva liberalização de câmbios e investimentos que são os motores do crescimento econômico e progresso do nível social; a internacionalização das economias, que muitas vezes culminam em redução de taxas e diminuição de despesas públicas; mobilidade de capital; etc.⁴⁷

Os aspectos negativos da dita “mundialização” são a possibilidade de utilização de novos meios para a redução nos impostos a pagar; a concorrência fiscal entre os Estados, que distorcem as trocas e investimentos internacionais, “desequilibrando a prosperidade mundial”⁴⁸; e ainda distorções nas bases de tributação nacional, que por sua vez pode aumentar a carga fiscal em fatores mais estáticos e diminuir sobre o capital (móvel), o que acabar por impedir a cooperação fiscal internacional.⁴⁹

Não é novidade que as políticas fiscais dos países ou regiões são diferentes, e que, existem fatos que em alguns deles estão sujeitos a tributação enquanto em outros não. Estas diferenças ocasionam uma concorrência fiscal, que pode ser sadia ou não. A sadia quando as coisas fluem normalmente, sem a dolosa intervenção de um país na busca de atrair investimentos que na verdade deveriam ocorrer em outro.

Na ocasião de promulgações de medidas para atração de investimentos e poupanças por governos de determinados países, que legitimamente, ocorreriam em outro, estamos diante de uma concorrência fiscal prejudicial. Esta

⁴⁷ ROCHA, António da Silva. **Harmonização da Contabilidade e do Imposto sobre as Sociedades**. p. 40-41.

⁴⁸ ROCHA, António da Silva. **Harmonização da Contabilidade e do Imposto sobre as Sociedades**. p. 41.

⁴⁹ ROCHA, António da Silva. **Harmonização da Contabilidade e do Imposto sobre as Sociedades**. p. 41.

modalidade resulta na distorção dos fluxos financeiros e investimentos reais, afetam a integridade e equidade das estruturas fiscais dos Estados vítimas e ainda favorecem a fraude e desrespeito das normas fiscais.⁵⁰

O Estado que distorce os fluxos financeiros e de investimentos reais é comumente chamado de paraíso fiscal. “Consideram-se *paraísos fiscais*, os espaços geográficos que praticam um imposto mínimo sobre o rendimento, ou que financiam os seus serviços públicos oferecendo, de forma deliberada, aos não residentes a possibilidade de escapar ao imposto no país de origem”⁵¹. Estes são os casos da grande maioria dos países que permitem o registro aberto, e que, conseqüentemente, incentivam o registro da bandeira de conveniência.

Como já demonstrado, os países emitentes das chamadas bandeiras de conveniência são atrativos para armadores e empresas multinacionais pelo fato de cobrarem impostos extremamente baixos. Estes armadores, que não possuem ligação nenhuma com o país de registro deveriam, legitimamente, registrar seus navios no país com o qual possuem laços, portanto, este fato caracteriza uma concorrência fiscal prejudicial.

Um dos principais meios para eliminar esta concorrência é a harmonização dos tributos cobrados pelos Estados. Eliminando este atrativo das baixíssimas e heterogêneas tributações das bandeiras de conveniência, diminuir-se-ia a atratividade das mesmas. Conseqüentemente contribuir-se-ia para a diminuição da ocorrência dos pavilhões de conveniência.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Analisa-se que os registros abertos e as bandeiras de conveniência são de abundantemente nocivos ao ordenamento fiscal internacional, uma vez que além da lesão aos trabalhadores particulares do navio portador do pavilhão de conveniência, causam grandes perdas econômicas e evasão de divisas aos países

⁵⁰ ROCHA, António da Silva. **Harmonização da Contabilidade e do Imposto sobre as Sociedades**. p. 41.

⁵¹ ROCHA, António da Silva. **Harmonização da Contabilidade e do Imposto sobre as Sociedades**. p. 42.

que exercem somente os registros nacionais pois diminuem expressivamente a arrecadação tributária destes.

Denota-se que a harmonização tributária é de grande valia para a grande maioria dos Estados, contribui para o aumento de comercialização de mercadorias troca de capitais e traz amplos progressos para a integração e cooperação pacífica do globo.

Apesar do reconhecimento da extrema necessidade de uma solução para os problemas derivados das incongruências tributárias existentes entre os Estados, que têm como consequência as concorrências fiscais prejudiciais, como o alargamento da ocorrência das bandeiras de conveniência, percebe-se que tal objetivo encontra-se distante, pois grande parte dos paraísos fiscais não possuem interesse em terminar com estes privilégios concedidos aos contribuintes.

Conclui-se, portanto, que a harmonização tributária, além de contribuir para o progresso do desenvolvimento mundial, seria muito benéfica para a diminuição das maléficas bandeiras de conveniência, pois uma vez os Estados com sua fiscalidade harmonizada, não sobraria espaços para privilégios tributários que influíssem na atração a esta estratégia prejudicial.

REFERÊNCIAS DAS FONTES CITADAS

CANO, Hugo Gonzales. **A Harmonização Tributária em Processos de Integração Econômica**. Brasília: Escola de Administração Fazendária, 1986.

CASTRO JR. Osvaldo Agripino. **Segurança Marítima e Bandeiras de Conveniência**. Sem ano.

FERREIRA. Aurélio Buarque de Hollanda. **Pequeno Dicionário Brasileiro da Língua Portuguesa**. 11ª ed. Rio de Janeiro: Gamma, sem ano.

GESSEN, Valcir. **A tributação do consumo: O princípio da origem e destino em processos de integração econômica**. Florianópolis: Momento Atual, 2004.

WERNER, Felipe Probst. A harmonização tributária como forma de combate às bandeiras de conveniência. Revista Eletrônica Direito e Política, Programa de Pós-Graduação *Stricto Sensu* em Ciência Jurídica da UNIVALI, Itajaí, v.6, n.3, 3º quadrimestre de 2011. Disponível em: www.univali.br/direitoepolitica - ISSN 1980-7791

Manuale di Diritto della Navigazione. A Cura di B.G. Gileno. 2ª Edizione. Roma, 1996.

MARTINS, Eliane Maria Octaviano. **Curso de Direito Marítimo**. Vol 1. 3ª ed. rev. e atual. – Barueri, SP: Manole, 2008.

ÖZÇAYIR, Z. Oya. **Port State Control**. 2a. ed. London: LLP, 2004.

ROCHA, António da Silva. **Harmonização da Contabilidade e do Imposto sobre as Sociedades**. Lisboa: Rei dos Livros, 2007.

SILVA FILHO, Antonio Rodrigues da e CATÃO, Marcos André Vinhas. **Harmonização Tributária no MERCOSUL**. São Paulo: Aduaneiras, 2001.

TAMAMES, Ramón. Estructura Econômica Internacional. 20ª ed. Madrid: Alianza Editorial, 2003.

WERNER, Felipe P., SILVA, Karine de S. **A Harmonização Tributária do MERCOSUL**, 2009.