

ALEXANDRE LUIZ MORAES DO RÊGO MONTEIRO

Advogado Tributarista. Graduado em Direito pela Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro – PUC-Rio (2008). Pós-Graduado em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET (2009). LL.M (Master of Laws) com bolsa integral por mérito (Arthur T. Vanderbilt Scholarship) em International Taxation pela New York University School of Law (NYU). Doutor em Direito Econômico, Financeiro e Tributário pela Universidade de São Paulo – USP (2014).

DIREITO TRIBUTÁRIO INTERNACIONAL

A ARBITRAGEM NOS ACORDOS DE
BITRIBUTAÇÃO CELEBRADOS PELO BRASIL

SÉRIE DOCTRINA TRIBUTÁRIA VOL. XX



IBDT - Instituto Brasileiro de Direito Tributário

QUARTIER LATIN

Editora Quartier Latin do Brasil

Rua Santo Amaro, 316 – Centro – São Paulo

Contato: *quartierlatin@quartierlatin.art.br*

www.quartierlatin.art.br

Coordenação editorial: Vinicius Vieira

Produção editorial: José Ubiratan Ferraz Bueno

Diagramação: Victor Guimarães Sylvio

Revisão gramatical: Ronaldo Santos Soares

Capa: Eduardo Nallis Villanova

MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo.
Direito Tributário Internacional: A Arbitragem nos
Acordos de Bitributação Celebrados pelo Brasil
– Série Doutrina Tributária Vol. XX. São Paulo:
Quartier Latin, 2016.

1. Direito Tributário Internacional 2. Arbitragem
I. Título

ISBN: 85-7674-858-4

Índice para catálogo sistemático:

1. Brasil: Direito Tributário Internacional
2. Brasil: Arbitragem

TODOS OS DIREITOS RESERVADOS. Proibida a reprodução total ou parcial, por qualquer meio ou processo, especialmente por sistemas gráficos, microfílmicos, fotográficos, reprográficos, fonográficos, videográficos. Vedada a memorização e/ou a recuperação total ou parcial, bem como a inclusão de qualquer parte desta obra em qualquer sistema de processamento de dados. Essas proibições aplicam-se também às características gráficas da obra e à sua editoração. A violação dos direitos autorais é punível como crime (art. 184 e parágrafos do Código Penal), com pena de prisão e multa, busca e apreensão e indenizações diversas (arts. 101 a 110 da Lei 9.610, de 19.02.1998, Lei dos Direitos Autorais).

SUMÁRIO

| | |
|--|----|
| Prefácio à obra por Hermes Marcelo Huck..... | 11 |
| Prefácio por Luís Eduardo Schoueri..... | 17 |
| Lista de Abreviaturas e Siglas..... | 29 |
| Agradecimentos..... | 33 |

1. INTRODUÇÃO, 35

| | |
|--|----|
| 1.1. Considerações propedêuticas | 35 |
| 1.1.1. Os acordos para evitar a dupla tributação (acordos de bitributação)..... | 35 |
| 1.1.1.1. Linhas gerais..... | 35 |
| 1.1.2. Breve histórico e importância dos modelos de convenções existentes | 42 |
| 1.2. Delimitação do trabalho desenvolvido neste livro..... | 46 |
| 1.2.1. Relevância do tema | 46 |
| 1.2.2. Estrutura deste trabalho..... | 52 |

2. A ORIGEM DAS CONTROVÉRSIAS NOS ACORDOS DE BITRIBUTAÇÃO, 55

| | |
|--|----|
| 2.1. As causas das controvérsias nas convenções internacionais para evitar a dupla tributação | 55 |
| 2.2. A interpretação dos acordos de bitributação | 58 |
| 2.2.1. A Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados (CVDT) | 59 |
| 2.2.2. Análise do Art. 3(2) da Convenção-Modelo da OCDE..... | 64 |
| 2.3. Conflitos de qualificação e competência qualificatória..... | 71 |
| 2.3.1. Teorias a respeito da competência qualificatória: panorama geral..... | 73 |
| 2.3.2. O <i>new approach</i> da OCDE: o fim dos problemas? | 77 |
| 2.4. Espécies de controvérsias derivadas da aplicação dos acordos de bitributação celebrados pelo Brasil..... | 80 |

3. OS MECANISMOS DE SOLUÇÃO DE CONTROVÉRSIAS EXISTENTES NOS ACORDOS DE BITRIBUTAÇÃO: ANÁLISE DO PROCEDIMENTO AMIGÁVEL, 89

| | |
|--|-----|
| 3.1. À guisa de introdução | 89 |
| 3.2. Breve histórico e evolução das cláusulas relativas à solução de conflitos | 91 |
| 3.3. Espécies de procedimento amigável..... | 96 |
| 3.4. Procedimento amigável em sentido estrito..... | 100 |
| 3.4.1. Linhas gerais | 101 |
| 3.4.2. Obrigatoriedade ou mera faculdade de dar início à fase bilateral do procedimento amigável? | 106 |
| 3.4.3. Análise a respeito do carácter vinculante dos acordos alcançados pelos Estados no âmbito do procedimento amigável..... | 111 |
| 3.4.4. Regras procedimentais para aplicação no âmbito interno..... | 115 |
| 3.5. Deficiências do instituto na solução efetiva de controvérsias nos acordos de bitributação e formas para sua mitigação..... | 118 |
| 3.6. <i>Base Erosion and Profit Shifting Project – BEPS – (Action 14)</i> | 121 |
| 3.6.1. Linhas gerais..... | 121 |
| 3.6.2. Breve histórico da <i>Action 14</i> do BEPS | 122 |
| 3.6.3. Estrutura dos pontos abordados na <i>Action 14</i> | 124 |
| 3.6.4. Padrões Mínimos para o Procedimento Amigável (“ <i>Minimum Standards</i> ”) | 125 |
| 3.6.5. Melhores Práticas para o desenvolvimento do Procedimento Amigável (“ <i>Best Practices</i> ”)..... | 131 |
| 3.6.6. Monitoramento do Procedimento Amigável pelos Estados (“ <i>Monitoring</i> ”) | 134 |
| 3.6.7. Comentários finais | 135 |

4. A ARBITRAGEM NOS ACORDOS DE BITRIBUTAÇÃO. EVOLUÇÃO DO TEMA E ANÁLISE DA EXPERIÊNCIA INTERNACIONAL, 139

| | |
|--|-----|
| 4.1. Aspectos gerais..... | 139 |
| 4.2. Arbitragem voluntária no âmbito dos acordos de bitributação | 145 |
| 4.3. Propostas para introdução da arbitragem compulsória (“ <i>mandatory arbitration</i> ”) nos acordos de bitributação | 153 |
| 4.3.1. Convenção de arbitragem da União Europeia (“ <i>EC Arbitration Convention</i> ”)..... | 153 |

| | |
|--|-----|
| 4.3.1.1. União Europeia e as regras de preços de transferência: breve histórico da edição da Convenção de Arbitragem..... | 153 |
| 4.3.1.2. Análise do processo arbitral na Convenção Europeia de Arbitragem | 157 |
| 4.3.1.3. O Caso Electrolux..... | 169 |
| 4.3.1.4. Avaliação crítica do mecanismo de solução de desavenças | 174 |
| 4.3.2. Alteração da Convenção-Modelo da OCDE (<i>Improving the resolution of Tax Treaty Disputes</i>)..... | 176 |
| 4.3.2.1. Histórico de estudos e a posição adotada pela OCDE..... | 176 |
| 4.3.2.2. A arbitragem instituída pelo Art. 25(5) da CMOCDE..... | 182 |
| 4.3.2.3. Análise crítica da doutrina internacional..... | 194 |
| 4.3.3. Estudos realizados pela ONU para introdução da arbitragem como mecanismo de solução de controvérsias nos acordos de bitributação..... | 196 |
| 4.3.3.1. Histórico da posição adotada pela ONU..... | 196 |
| 4.3.3.2. A arbitragem prevista no Art. 25 (B) da Convenção-Modelo da ONU (CMONU)..... | 200 |
| 4.3.3.3. Análise crítica da doutrina internacional..... | 205 |
| 4.3.4. Análise da arbitragem no âmbito do BEPS (<i>Action 14</i>) | 207 |
| 4.4. Análise da experiência internacional | 208 |
| 4.4.1. Estados Unidos da América..... | 209 |
| 4.4.1.1. Experiência dos Estados Unidos na celebração de acordos de bitributação com cláusula arbitral..... | 209 |
| 4.4.1.2. Convenção-Modelo Norte-Americana (“ <i>U.S. Model</i> ”) de 16 de fevereiro de 2016..... | 216 |
| 4.4.1.3. Síntese da experiência dos Estados Unidos..... | 218 |
| 4.4.2. Áustria | 219 |
| 4.4.3. Alemanha..... | 223 |
| 4.4.4. Reino Unido | 226 |
| 4.4.5. Holanda | 228 |
| 4.4.6. Síntese da experiência internacional..... | 230 |

5. ASPECTOS PROCESSUAIS E MATERIAIS DA INCLUSÃO DE CONVENÇÃO ARBITRAL NOS ACORDOS DE BITRIBUTAÇÃO CELEBRADOS PELO BRASIL, 233

| | |
|---|-----|
| 5.1. Introdução..... | 233 |
| 5.2. Litígios arbitráveis e os requisitos para instauração do processo arbitral..... | 238 |

| | |
|---|-----|
| 5.3. Definição da ata de missão dos árbitros (<i>terms of reference</i>)..... | 249 |
| 5.4. A constituição do painel arbitral: evitando-se cláusulas compromissórias vazias ou patológicas nos tratados celebrados pelo Brasil..... | 254 |
| 5.4.1. Processo de nomeação dos árbitros e dos presidentes do painel arbitral | 257 |
| 5.4.2. Qualificação dos árbitros: observância aos <i>standards</i> de imparcialidade, independência, competência, diligência e discricção | 263 |
| 5.4.3. Métodos de objeção à indicação de árbitros para composição do painel arbitral..... | 273 |
| 5.4.4. Determinação de critérios para remuneração dos árbitros..... | 275 |
| 5.5. Sigilo (confidencialidade) e privacidade..... | 278 |
| 5.6. Escolha do modelo de arbitragem, dos procedimentos e definição dos poderes instrutórios atribuídos aos julgadores no processo arbitral..... | 282 |
| 5.7. Local da sede da arbitragem..... | 290 |
| 5.8. Atuação do contribuinte no processo arbitral (<i>taxpayer's legal position</i>). Propostas e discussões levantadas no âmbito internacional..... | 294 |
| 5.9. Sentença (ou laudo) arbitral..... | 300 |
| 5.10. Questões logísticas e práticas..... | 307 |
| 5.11. Repartição dos custos..... | 308 |
| 5.12. Fontes jurídicas à disposição do tribunal arbitral para a solução da controvérsia..... | 311 |

6. A CONSTITUCIONALIDADE DA UTILIZAÇÃO DA ARBITRAGEM (*TWO-STEP APPROACH*) COMO MECANISMO DE SOLUÇÃO DE CONTROVÉRSIAS NOS ACORDOS DE BITRIBUTAÇÃO BRASILEIROS, 315

| | |
|--|-----|
| 6.1. Introdução..... | 315 |
| 6.2. Soberania fiscal e a adoção da arbitragem mandatária nos acordos de bitributação celebrados pelo Brasil..... | 316 |
| 6.2.1. Breves notas a respeito da evolução histórica do conceito de soberania e de sua faceta fiscal | 317 |
| 6.2.2. Mutaçao constitucional e o conceito de soberania fiscal..... | 323 |
| 6.2.3. Soberania fiscal e a arbitragem mandatária..... | 327 |
| 6.3. Análise frente ao art. 5º, XXXV, LIV e LV da CF: a renúncia ao acesso ao Poder Judiciário..... | 329 |

| | |
|--|-----|
| 6.4. Arbitrabilidade e Direito Público..... | 331 |
| 6.4.1. Arbitrabilidade Subjetiva..... | 332 |
| 6.4.2. Arbitrabilidade Objetiva..... | 337 |
| 6.4.3. Arbitrabilidade em matéria tributária no direito interno e nos acordos de bitributação | 341 |
| 6.4.3.1. Arbitrabilidade objetiva e legalidade estrita, tipicidade fechada e capacidade contributiva..... | 342 |
| 6.4.3.2. Arbitrabilidade e a indisponibilidade do crédito tributário..... | 345 |
| 6.4.4. Arbitrabilidade da matéria tributária em outros tratados celebrados pelo Brasil..... | 350 |

7. RECONHECIMENTO E EXECUÇÃO DAS SENTENÇAS ARBITRAIS PROFERIDAS NO ÂMBITO DOS ACORDOS DE BITRIBUTAÇÃO, 359

| | |
|---|-----|
| 7.1. Introdução..... | 359 |
| 7.2. Reconhecimento e execução das sentenças arbitrais proferidas no âmbito dos acordos de bitributação..... | 360 |
| 7.2.1. Reconhecimento <i>ex officio</i> pela Administração Pública..... | 361 |
| 7.2.2. Utilização da sentença arbitral pelo contribuinte em face da Administração Pública..... | 367 |
| 7.3. Análise das formas de reconhecimento e execução da sentença arbitral de acordo com o ordenamento jurídico brasileiro..... | 370 |
| 7.3.1. Reconhecimento e execução de sentenças arbitrais proferidas no exterior, no tocante aos acordos para evitar a dupla tributação..... | 374 |
| 7.3.1.1. Análise da legitimidade ativa do contribuinte para instaurar o processo de reconhecimento de sentença arbitral..... | 377 |
| 7.3.1.2. Causas de não reconhecimento da sentença arbitral proferida no âmbito dos acordos de bitributação..... | 380 |
| 7.3.1.2.1. Artigo V(1) “a” da Convenção de Nova Iorque..... | 383 |
| 7.3.1.2.2. Artigo V(1) “b”, “c” e “d” da Convenção de Nova Iorque..... | 385 |
| 7.3.1.2.3. Artigo V(1) “e” da Convenção de Nova Iorque..... | 389 |
| 7.3.1.2.4. Artigo V(2) “a” e “b” da Convenção de Nova Iorque. Arbitrabilidade objetiva do litígio e ordem pública | 391 |

8. SÍNTESE CONCLUSIVA, 395

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS, 411