

COORDENADORES
Luís Eduardo Schoueri
Luís Flávio Neto
Rodrigo Maito da Silveira

**Anais do IX Congresso Brasileiro
de Direito Tributário Internacional
IBDT / DEF-USP**

**Tributação Internacional
e Recuperação Econômica:
o Papel dos Países Emergentes**



INSTITUTO BRASILEIRO
DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Mestrado Profissional em Direito Tributário
Internacional e Desenvolvimento



FACULDADE DE DIREITO
UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO
Departamento de Direito
Econômico, Financeiro e Tributário

© Vários autores

Todos os direitos desta edição reservados.



INSTITUTO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Rua Padre João Manuel, 755 – 4º Andar

CEP 01411-001 – São Paulo – Fone/Fax: (11) 3105-8206

e-mail: ibdt@ibdt.org.br site: www.ibdt.org.br

Diretoria

Presidente: Ricardo Mariz de Oliveira

Vice-Presidente: Luís Eduardo Schoueri

Diretor Administrativo: João Francisco Bianco

Diretor Financeiro: Rodrigo Maito da Silveira

Diretores Executivos: Fernando Aurelio Zilveti e Luís Flávio Neto

Conselho Deliberativo: Bruno Fajersztajn, Fabiana Carsoni Alves F. da Silva, Humberto Bergmann Ávila, José Maria Arruda de Andrade, Mara Eugênia Buonanno Caramico, Martha Toribio Leão, Paulo Victor Vieira da Rocha, Ricardo Maitto da Silveira e Victor Borges Polizelli

Conselho Editorial Nacional: Fernando Aurelio Zilveti (Instituto Brasileiro de Direito Tributário/SP), Humberto Ávila (Universidade de São Paulo/SP e Universidade Federal do Rio Grande do Sul/RS), João Francisco Bianco (Instituto Brasileiro de Direito Tributário/SP), Luís Eduardo Schoueri (Universidade de São Paulo/SP), Paulo Celso Bergstrom Bonilha (Universidade de São Paulo/SP), Ricardo Mariz de Oliveira (Instituto Brasileiro de Direito Tributário/SP), Roberto Ferraz (Pontifícia Universidade Católica do Paraná/PR), Roberto Quiroga Mosquera (Universidade de São Paulo/SP) e Walter Piva Rodrigues (Universidade de São Paulo/SP)

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
(Câmara Brasileira do Livro, SP, Brasil)

Congresso Brasileiro de Direito Tributário Internacional (9 : 2022 : São Paulo, SP)

C759 Anais [recurso eletrônico] / 9º Congresso Brasileiro de Direito Tributário Internacional IBDT/DEF-USP: tributação internacional e recuperação econômica: o papel dos países emergentes, 26, 27, 28 de abril de 2022 em São Paulo, SP. Coordenadores: Luís Eduardo Schoueri, Luís Flávio Neto, Rodrigo Maito da Silveira – São Paulo, IBDT, 2022.

584 p.; 16x23 cm.

ISBN 978-65-86252-51-4

ISBN e-PUB 978-65-86252-54-5

1. Direito Tributário Internacional 2. Países Emergentes
3. Economia Digital 4. Preços de Transferência
5. Convenção Modelo OCDE 6. Beneficiário Efetivo
7. Brasil 8. Instituto Brasileiro de Direito Tributário
I. Instituto Brasileiro de Direito Tributário II. Luís Eduardo Schoueri III. Luís Flávio Neto IV. Rodrigo Maito da Silveira V. IBDT VI. Título.

DORIS 341.39105

Índice para catálogo sistemático:

1. Direito Tributário Internacional : Brasil
2. Países Emergentes : Brasil
3. Economia Digital : Brasil
4. Preços de Transferência : Brasil
5. Convenção Modelo OCDE
6. Beneficiário Efetivo : Brasil

Revisão: Carolina Massanhi / Lilian Mendes Moreira / Sabrina Dupim Moriki

Editoração: Nelson Mitsuhashi. Impressão e acabamento: Edições Loyola

1222667

Sumário

Programa do IX Congresso Brasileiro de Direito Tributário Internacional...	5
Apresentação.....	31
Report: International Taxation of the Digital Economy: Articles 12-A, 12-B and Other Issues of Emerging Countries	
Nereida de M. F. Horta.....	35
Tributação dos Serviços Técnicos pelo IRRF e o Art. 12-A da Convenção Modelo da Organização das Nações Unidas	
NEREIDA DE M. F. HORTA	
I. Introdução	49
II. IRRF sobre os serviços técnicos e de assistência técnica no Brasil	50
II.a. Legislação aplicável.....	50
II.b. Evolução da jurisprudência na aplicação dos Tratados	52
III. Art. 12-A do Modelo da ONU	56
III.a. Definição de serviços técnicos e royalties	59
III.b. Introdução do art. 12-A em novos tratados	62
IV. Conclusão	65
V. Referências bibliográficas.....	66
A Tributação Internacional da Economia Digital: a Perspectiva Brasileira	
RODRIGO MAITO DA SILVEIRA	
I. Introdução	68
II. Aspectos gerais sobre a tributação da economia digital no Brasil.....	68
II.1. Tributação do consumo e intangíveis	69
II.2. Tributação da renda do não residente nas operações com software	70
II.3. Tributação aplicável na importação de intangíveis em geral ...	71
II.4. Importação de intangíveis e aplicação de tratados contra a bitributação.....	73
II.5. Tributação de criptoativos.....	74
II.6. Impressão 3D: serviço ou industrialização?	75
III. A adoção, pelo Brasil, do art. 12-A da Convenção Modelo da ONU na celebração de novos tratados contra a bitributação.....	76
Referências.....	81
The United Nations Article 12B: is It a Best Fit for African Countries?	
LUTANDO MVOVO	
I. Background	83

2. Overview of Article 12B of the UN Model	83
3. Emergence of unilateral digital taxes in Africa	86
3.1. Digital Service Tax in Kenya	86
3.2. Digital tax in Zimbabwe	88
3.3. Significant economic presence in Nigeria	88
3.4. African tax administration forum suggested approach to drafting Digital Service Tax	90
4. Benefits of Article 12B of the UN Model for African countries	92
5. The downside of the Article 12B of the UN Model	92
6. Conclusion	93

Report: Fiscal Residence Dilemmas: Digital Nomads, Home Office and Other Situations

Leonardo Thomaz Pignatari	94
---------------------------------	----

A Tributação dos “Nômades Digitais”: Quem são, Onde residem, Onde trabalham?

LEONARDO THOMAZ PIGNATARI

Introdução	100
1. “Nômades digitais”: quem são?	100
2. “Nômades digitais”: onde residem?	103
3. “Nômades digitais”: com o quê e onde trabalham?	109
4. Conclusão	114
5. Bibliografia	115

Quando um Nômade Digital pode criar Uma Presença Tributária para seu Empregador?

MARTA OLIVEROS CASTELON

I. Introdução	118
II. Prática alemã	119
II.1. Jurisprudência acerca da criação de EP em virtude de trabalho remoto prestado por consultor	119
II.2. Como será a tributação do <i>new normal</i> ?	125
III. <i>De lege ferenda</i> : considerações de política fiscal	128
IV. Conclusão	132

Dilemas da Residência Fiscal: Nômades Digitais, Home Office e Outras Situações

RICARDO MARIZ DE OLIVEIRA

I. Introdução – lei brasileira sobre a residência	133
II. Normas brasileiras perante normas internacionais	137
III. Nômades digitais e <i>home office</i>	139
IV. A possível interferência de tratados internacionais	142
V. Conclusão	146
Bibliografia	147

Report: Challenges, Advantages, and Disadvantages of the OECD Standard of Transfer Pricing in Brazil: APA, Safe Harbours and Other Topics

Gabriel Bez-Batti..... 148

As Regras Brasileiras de Preços de Transferência e o Princípio da não Discriminação

GABRIEL BEZ-BATTI

1. Introdução 152
2. A regra prevista no art. 24 (5) das Convenções Modelo da ONU e da OCDE..... 153
3. O art. 24 (5) das Convenções Modelo da OCDE e da ONU 155
4. Os comentários ao art. 24 (5) da Convenção Modelo da OCDE..... 157
5. As regras de preços de transferência no Brasil..... 158
6. As regras de preços de transferência no Brasil e a não discriminação prevista no § 5º do art. 24..... 162
7. As regras de preços de transferência no Brasil e a não discriminação prevista no § 4º do art. 24..... 164
8. Bibliografia..... 168

Pros, Cons and Challenges of the OECD Transfer Pricing Standard in Brazil

ÁGATA UCEDA

- Conclusions..... 172

Tax Policy Considerations on the Abandonment of the Brazilian Fixed Margins Regime

AITOR NAVARRO

1. Introduction..... 173
2. Setting the context: tax policy considerations on the simplicity of tax law 175
3. Advantages of the OECD transfer pricing standard when compared to the fixed margins regime..... 177
4. Disadvantages of the OECD transfer pricing standard when compared to the fixed margins regime 179
5. A misleading starting point in the discussion: criticism of the 2019 “Transfer Pricing in Brazil” report and the full adoption of the OECD standard..... 182
6. Conclusions..... 185

Report: Pillar One: Perspectives of Developed and Developing Countries

Cláudio Márcio Tartarini 187

Report: International Taxation of the Digital Economy in Emerging Countries: Articles 12A and 12B and Other Issues

Isabel Garcia Calich da Fonseca / Ramon Tomazela Santos..... 191

Single Tax Principle: a Distância (Bem Maior que a de um Braço) entre “Ideias” e “Normas Jurídicas Cogentes”

LUÍS FLÁVIO NETO

1. Introdução	195
2. A (in)existência de um contemporâneo regime de direito tributário internacional.....	196
3. O <i>single tax principle</i> como razão de decidir da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça	200
4. Questionamentos a respeito da aplicação de uma “ideia doutrinária” como se “princípio” fosse.....	203
Bibliografia	205

Transparência Fiscal Internacional e a Definição de Sigilo: Violação a Direito Fundamental?

MARIHA TORIBIO LEÃO

Introdução	207
I. Proteção aos dados <i>versus</i> proteção da circulação de dados – o dispositivo constitucional	209
II. Proteção aos dados <i>versus</i> proteção da circulação de dados – a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.....	211
III. As consequências dessa discussão para a Transparência Fiscal Internacional.....	216
Conclusões	218
Bibliografia	219

Desafios do Nexu Tributário na Economia Digital e na Era do Metaverso

MARCUS LÍVIO GOMES / DORIS CANEN / GIOVANNA FAILACHE

Introdução	221
1. Elementos de conexão no direito tributário internacional: do modelo dos negócios físicos aos digitais	222
2. Os novos modelos de negócios no contexto digital.....	227
3. O novo desafio: a tributação do Metaverso	230
Considerações finais	234
Referências bibliográficas.....	234

Report: “Pillar Two”: Practical Challenges for Emerging Countries

Bruno Cesar Fettermann Nogueira dos Santos 241

Pillar Two: Subject to Tax Rule – Selected Issues

KINGA ROMANOVSKA

1. General remarks	244
2. Covered payments between connected persons	245
3. Adjusted nominal rate	246
4. Simplifications	247

5. Implementation	248
6. Conclusion	248
 Pillar 2 and Global Tax Governance between Liberal International Order and Westphalian Order	
LUÍS EDUARDO SCHOUEI / BRUNO CESAR FETTERMANN NOGUEIRA DOS SANTOS	
1. Introduction	250
2. Liberal International Order x Westphalian Order	253
3. Pillar 2 objectives and the GloBE: the global minimum taxation proposals	256
4. Pillar 2 between Liberal International Order and Westphalian Order.	261
5. Conclusions	266
6. References.....	267
 Report: Taxation of Disruptive Technologies	
Erlan Valverde.....	271
 Metaverso – Propriedade e Qualificação nos Tratados Internacionais para evitar a Dupla Tributação	
FERNANDO AURELIO ZILVETI	
1. Introdução	276
2. Metaverso e propriedade virtual	278
3. Qualificação para o direito tributário nacional.....	283
4. Qualificação nos acordos para evitar a bitributação.....	286
5. Conclusão	290
Referências.....	291
 Report: Exchange of Information: Opportunities and Challenges for Emerging Countries	
Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto	294
 O Papel da Transparência Fiscal Internacional na Concretização de Direitos Humanos	
RODRIGO ALEXANDRE LAZARO PINTO	
1. Introdução	297
2. Transparência fiscal no direito internacional.....	300
3. A transparência fiscal como instrumento de arrecadação de fatos geradores dotados de estraneidade.....	302
4. Os direitos humanos na perspectiva do contribuinte com dados compartilhados pelo AEOI.....	305
4.1. A proteção da privacidade e sigilo bancário.....	305
4.2. A proporcionalidade do compartilhamento de dados para início de uma fiscalização.....	310

5. Conclusão	313
Referências bibliográficas.....	314

Transparência e Concorrência Tributária Prejudicial: Contexto e Inicativas no Plano Internacional e Interno

MISABEL ABREU MACHADO DERZI / FREDERICO MENEZES BREYNER

1. Introdução	317
2. Globalização e concorrência tributária internacional.....	317
3. Tratados internacionais e a concorrência tributária internacional	319
4. A Ação 5 do Plano BEPS.....	321
5. A abordagem da “guerra fiscal” do ICMS no plano nacional e a transparência tributária.....	323
6. Conclusão	326
7. Referências.....	327

Report: ESG and International Taxation: Trends in the European Union (EU) and Emerging Countries

Fabio Luiz Gomes Gaspar de Oliveira..... 330

ESG Tax: a Herald of Change in International Tax Policy? A Perspective on Tax Morale, Soft Law, Hard Law, ESG, SCR and How Those Concepts can be Converging in the New International Tax Order

FABIO LUIZ GOMES GASPAR DE OLIVEIRA

Introduction.....	338
Can tax save the world?	339
CSR, ESG, morality and tax: how did we get here?	341
The case for ESG Tax adoption.....	343
Final remarks.....	347

ESG – Tributação no Ambiente Brasileiro: a Importante Missão dos Órgãos de Administração das Empresas

ELIDIE PALMA BIFANO

1. Introdução	348
1.1. Generalidades	348
1.2. O que é o ESG?.....	348
1.3. O que é o Tax/ESG ou ESG/Tributação?	350
1.4. Quem é o responsável pelo Relatório de Transparência Fiscal? ..	351
2. Breves considerações sobre o ambiente tributário brasileiro.....	352
2.1. Antecedentes de Transparência Fiscal: DVA e MP 66	352
2.2. Relatório de Transparência Fiscal: seu conteúdo	353
3. A obrigação de pagar tributos e o Relatório de Transparência Fiscal.	354
3.1. Moral Fiscal – <i>Tax Morale</i>	354
3.2. Solidariedade social	355
3.3. Temas relevantes no Relatório de Transparência	356

3.4. As boas intenções e a insegurança jurídica.....	358
4. O tema nos Conselhos e Comitês, no Brasil, e os tributaristas.....	358
Report: International Taxation on Demand: Q&A (Second Day)	
Clara Gomes Moreira / Roberto Codorniz Leite Pereira	360
Report: PPT Clauses in Double Taxation Agreements: Recent Developments	
Raphael Assef Lavez.....	367
Reflexões Acerca da Interpretação e Aplicação do <i>Principal Purpose Test</i> (PPT) a Partir do Caso Alta Energy	
RAPHAEL ASSEF LAVEZ	
Introdução	374
1. O caso Alta Energy: controvérsias e a decisão da Suprema Corte do Canadá	376
1.1. Fatos do caso e panorama normativo	376
1.2. Principais argumentos trazidos pela Suprema Corte do Canadá	379
2. Do caso Alta Energy para o teste do objetivo principal (PPT) da OCDE.	382
2.1. O elemento objetivo: “o objeto e a finalidade das disposições pertinentes desta convenção”	382
2.2. O elemento subjetivo e a relevância do benefício (cuja obtenção possa ser razoavelmente concluída como um dos principais objetivos do arranjo ou negócio)	391
Conclusões	392
Referências.....	394
Recent Developments in the Application of the “Object, Spirit and Purpose Test” in a Tax Treaty Context: the Canadian Experience	
CATHERINE ANNE BROWN	
Part 1.....	396
Part 2.....	398
The majority	398
The minority decision	399
Part 3.....	401
O Teste Propósito Principal em Acordos de Bitributação e o Princípio da Certeza	
KAROLINE MARCHIORI DE ASSIS	
1. Considerações iniciais.....	404
2. A cláusula PPT.....	405
3. O princípio da certeza	407
4. Análise da compatibilidade da cláusula PPT com o princípio da certeza	410

Conclusões	415
Referências.....	416
 Report: The Post-BEPS Beneficial Owner Concept: Anti-Abuse Measures and Financial Compliance	
Perisson Lopes de Andrade	419
 Impact of Major Post-BEPS Changes to the OECD Model and Commentary on the Understanding and Application of the Concept of Beneficial Ownership	
BŁAŻEJ KUŻNIACKI	
1. Introduction.....	432
2. Background to the analysis	433
3. Impact of the new title and the new preamble of the OECD model on the understanding and application of the concept of BO.....	437
4. Impact of the addition of the PPT (art. 29(9)) to the OECD model on the understanding and application of the concept of BO.....	443
5. Impact of the addition of the LOB (art. 29(1)-(8)) to the OECD model on the understanding and application of the concept of BO	446
6. Conclusions.....	448
 Beneficial Ownership in the Context of “Hybrid Transfers”	
PATRICIA A. BROWN	449
 Report: Most-Favoured Nation Clauses in Tax Treaties: Recent Developments and Trends	
Dora Pimentel Mendes de Almeida.....	455
 Comentários sobre a Relevância das Cláusulas de Nação mais Favorecida nos Tratados para Evitar a Dupla Tributação	
MARCELO SALLES ANNUNZIATA	
1. Breve introdução ao tema e objeto de estudo	463
2. Princípio da não discriminação tributária em tratados internacionais	463
3. Cláusula da nação mais favorecida.....	464
4. Aplicações mais recentes da referida cláusula e perspectivas para o futuro do comércio internacional.....	466
5. Conclusões.....	468
 Recent Developments on the Application of the Most Favoured Nation Clauses in Tax Treaties. The Indian Case Study	
GAETANO MANZI / NUPUR JALAN	
1. Introduction.....	469
2. Facts assessed in the Circular.....	470
3. What the Circular (should have) said	472

3.1. Unilateral Decree/Bulletin/Publication do not represent shared understanding of the treaty partners on applicability of the MFN clause	473
3.2. Conditionality for the third State being a member of the OECD on the date of conclusion of the DTT	476
3.3. Application of the MFN beneficial treatment from the date of entry into force of the DTT with the third state and not from the date the third state becomes an OECD member	480
3.4. Requirement of notification under Section 90 of the Income-tax Act, 1961	484
4. Binding nature of the Circular	486
5. Conclusive remarks.....	488

Some Policy Considerations Regarding Most-Favoured-Nation Provisions in Tax Treaties with Special Reference to the Position of the Netherlands

JAN DE GOEDE

1. Introductory remarks, relevance in practise of MFN-clauses and the diversity in these	489
2. The policy of the Netherlands regarding MFN provisions and recent case law directly affecting the Netherlands	491
3. Possible relevance of the MLI and the OECD/Inclusive Framework Pillar structure.....	498
4. MFN activation clauses to be discussed in the panel.....	500
5. Summarizing and concluding remarks.....	503

Report: Alternative Dispute Resolution: Mutual Agreement Procedure, Arbitration and Challenges for Emerging Countries

Alina Miyake	507
--------------------	-----

Procedimento Amigável em Sentido Estrito e a Experiência Brasileira: os Caminhos Necessários entre a Evolução Normativa e a Eficácia Prática do Instituto no País

ALEXANDRE LUIZ MORAES DO RÊGO MONTEIRO / ALINA MIYAKE

Introdução e delimitação do objeto de pesquisa.....	517
1. Breve contextualização dos mecanismos de solução de controvérsias no âmbito do Direito Tributário Internacional e o papel do MAP.....	518
1.1. Evolução histórica.....	518
1.2. CM-OCDE	518
1.3. Outros exemplos (ONU e US Model)	523
2. O MAP nas convenções para evitar a dupla tributação celebradas pelo Brasil.....	524
2.1. O procedimento amigável até 2016.....	524
2.2. A implementação dos <i>minimum standards</i> : as IN RFB n. 1.669 e 1.846	525

3. O necessário aperfeiçoamento do instituto e algumas soluções de <i>lege ferenda</i> para o incremento de sua eficácia prática.....	530
3.1. Atualização e renegociação dos acordos para evitar a dupla tributação celebrados pelo Brasil	531
3.2. Negativa de acesso ao MAP quando a autoridade competente entende não ser uma reclamação “justificada”	535
3.3. Outras sugestões relevantes para incremento da eficácia do MAP no País.....	537
3.4. Compatibilidade e adequação entre o MAP e o ambiente normativo em que as controvérsias tributárias estão inseridas	538
4. Síntese conclusiva	545

A Recomendação do Pilar 2 para limitar a Dedutibilidade de Pagamentos Intragrupo contraria Injustificadamente os Princípios da Igualdade e da Renda Líquida

LEONARDO AGUIRRA DE ANDRADE

1. Introdução	547
2. A recomendação do Pilar 2 para limitar a dedutibilidade de pagamentos intragrupo como medida de combate ao abuso	551
3. A capacidade contributiva em sentido objetivo como critério de aplicação da igualdade e o princípio da renda líquida	553
3.1. <i>Single taxation</i>	556
3.2. A condição de pertencer a um grupo multinacional como critério inválido de diferenciação	563
4. Conclusões	568
Referências.....	569

Report: International Taxation on Demand: Q&A (Third Day)

Fabiana Carsoni Alves Fernandes da Silva / Leonardo Aguirra de Andrade	575
--	-----