

Gabriel Bez-Batti

Mestre em Direito Tributário pela Universidade de São Paulo (*cum laude*). Mestre (LL.M.) em Direito Tributário Internacional pela Wirtschaftsuniversität Wien – WU (*passed with honours*). Pós-graduado em Direito Empresarial pela FGV. Professor em cursos de extensão e pós-graduação. Advogado em São Paulo.

A Regra de Não Discriminação em Função da Residência dos Titulares do Capital nos Acordos para Evitar a Bitributação

Série Doutrina Tributária Vol. LV



IBDT

São Paulo – 2024

© Gabriel Bez-Batti
Todos os direitos desta edição reservados.



INSTITUTO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Rua Padre João Manuel, 755 – 4º Andar
CEP 01411-001 – São Paulo – Fone/Whats.App: (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 e Financeiro: Rodrigo Maito da Silveira
Diretores Executivos: Bruno Fajersztajn, Fernando Aurelio Zilveti,
Luís Flávio Neto e Martha Toribio Leão

Conselho Deliberativo: Fabiana Carsoni Alves Fernandes da Silva, João Francisco Bianco, José Maria Arruda de Andrade, Leonardo Aguiara de Andrade, Mara Eugênia Buonanno Caramico, Michell Przepiorka Vieira, Paulo Victor Vieira da Rocha, Ricardo Maito da Silveira, Salvador Cândido Brandão Junior 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)

BEZ-BATTI, Gabriel
B469r A regra de não discriminação em função da residência dos titulares do capital nos acordos para evitar a bitributação. – São Paulo, SP: IBDT, 2024 (Série Doutrina Tributária, 55).
208 p. ; 14 x 21 cm.
ISBN 978-65-86252-74-3
1. Direito Tributário 2. Neutralidade Fiscal 3. Bitributação 4. Legislação Fiscal 5. Residência 6. Não Discriminação 7. Brasil I. Gabriel Bez-Batti II. IBDT III. Título.
DORIS 341.39

Índices para catálogo sistemático:

1. Direito Tributário: Brasil
2. Neutralidade Fiscal: Brasil
3. Bitributação: Brasil
4. Legislação Fiscal: Brasil
5. Residência: Brasil
6. Não Discriminação: Brasil

Revisão: Rita Sorrocha / *Editoração:* Nelson Mitsuhashi
Impressão e acabamento: Edições Loyola

Sumário

Agradecimentos	7
Lista de abreviaturas	9
Prefácio	15
Introdução	23

Capítulo 1

A cláusula de não discriminação do art. 24 da Convenção Modelo da OCDE e seus objetivos

1.1. Contexto histórico	27
1.1.1. As regras de não discriminação nas Convenções Modelo.....	34
1.2. O trabalho da Liga das Nações	36
1.3. As cláusulas de não discriminação na Convenção Modelo atual	42
1.4. A regra de não discriminação e a neutralidade fiscal.....	49
1.4.1. Neutralidade na importação de capital e a regra de não discriminação prevista nos acordos de bi- tributação assinados pelo Brasil	56
1.5. A proteção da igualdade	62
1.5.1. A residência como critério relevante de discrimi- nação	69
1.5.2. As regras de não discriminação dos acordos de bi- tributação	71
1.5.3. A cláusula de não discriminação é essencial, mes- mo diante do princípio da igualdade previsto na Constituição Federal	75
1.6. A cláusula de não discriminação e a atribuição de compe- tência ao Superior Tribunal de Justiça para a interpreta- ção das regras dos acordos de bitributação	83

Capítulo 2

A cláusula de não discriminação do art. 24 (5)

2.1. Aspectos introdutórios.....	87
----------------------------------	----

2.2. A questão da detenção ou controle.....	89
2.3. Tributação diversa ou mais onerosa.....	90
2.3.1. Acordos assinados pelo Brasil	95
2.4. A discriminação com base na residência.....	96
2.5. Teste de comparabilidade.....	97
2.6. <i>By reason of ownership</i>	103
2.7. A redação do art. 24 (5) das Convenções Modelo da OCDE e da ONU.....	108
2.8. Protocolos dos acordos de bitributação assinados pelo Brasil.....	113
2.9. Os Comentários ao art. 24 (5) das Convenções Modelo da OCDE e da ONU	116
2.9.1. A relevância dos Comentários ao art. 25 (5)	116
2.9.2. Os Comentários ao art. 24 (5): aspectos históricos	121
2.9.3. Os Comentários ao art. 24 (5): questões atuais	123
2.9.4. Discriminação da sociedade no Brasil ou do sócio localizado no exterior? A questão da tributação na fonte sobre rendas passivas	123
2.9.5. Discriminação da sociedade no Brasil ou do sócio localizado no exterior? Um exemplo com os Juros Sobre o Capital Próprio (JCP).....	128
2.9.6. Distribuição de dividendos.....	130
2.9.7. Consolidação de lucros, transferência de prejuízos e transmissão de ativos sem tributação	133
2.9.8. Consolidação de lucros, transferência de prejuízos e transmissão de ativos sem tributação: análise da compatibilidade das regras brasileiras com o art. 24 (5) da Convenção Modelo da OCDE	140
2.9.9. Regras de consolidação de lucros na Europa	143
2.9.10. Pagamento de juros.....	149
2.9.11. As regras brasileiras de subcapitalização	151
2.9.12. As regras de subcapitalização e a não discriminação prevista no parágrafo 4 do art. 24 (4) da Convenção Modelo da OCDE.....	152

Capítulo 3

A regra de não discriminação em função da residência dos titulares do capital nos acordos para evitar a bitributação e a legislação fiscal brasileira

3.1. Aspectos introdutórios.....	157
----------------------------------	-----

3.1.1. As regras de preços de transferência no Brasil e a não discriminação prevista no parágrafo 5 do art. 24.....	158
3.2. As regras brasileiras de dedução de <i>royalties</i> violam o art. 24 (5) da Convenção Modelo da OCDE?	161
3.2.1. Dos tratados que estabelecem em protocolo que não há discriminação	161
3.3. As regras de dedutibilidade do ágio	163
3.3.1. O regime jurídico do ágio e a regra do art. 24 (5) da Convenção Modelo da OCDE	170
3.3.2. Nossa opinião sobre o tema	172
3.4. Simples Nacional e a regra do art. 24 (5) da Convenção Modelo da OCDE	174
3.5. A interação entre os parágrafos 5 e 6 do art. 24 da Convenção Modelo da OCDE	176
3.6. Acordos brasileiros que preveem redação distinta ao art. 24 (5)	179
Conclusão	183
Capítulo 1	183
Capítulo 2	187
Capítulo 3	193
Referências	195