

II CONGRESSO PERNAMBUCANO DE DIREITO TRIBUTÁRIO

30 Anos do Sistema Tributário
Nacional na Constituição.

REALIZAÇÃO



UNIVERSIDADE
FEDERAL
DE PERNAMBUCO

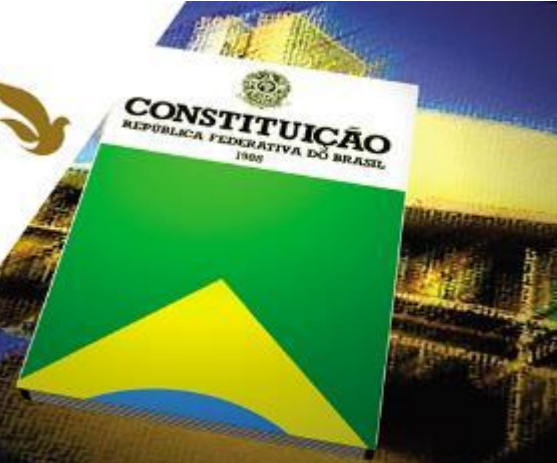
UNIVERSIDADE
CATÓLICA
DE PERNAMBUCO



ESA
PERNAMBUCO



17 A 19 DE OUTUBRO DE 2018



PAINEL 7

TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL



Ingresso do Brasil na OCDE: perspectivas tributárias

Prof. Dr. André Dantas (FDR/UFPE)

andredantas1@yahoo.com.br

Ingresso do Brasil na OCDE: perspectivas tributárias

- 1) DIREITO TRIBUTÁRIO INTERNO BRASILEIRO VERSUS MODELO OCDE;
- 2) TENDÊNCIAS PÓS BEPS;
- 3) PERSPECTIVAS DE O BRASIL INGRESSAR NA OCDE.



1) DIREITO TRIBUTÁRIO INTERNO BRASILEIRO VERSUS MODELO OCDE



Cenário Brasileiro

A análise cuidadosa da dinâmica legislativa brasileira revela a existência de uma política tributária internacional independente, que busca preservar a soberania tributária;

Essa política foi implementada, mais ou menos, nos últimos 23 anos, tendo como marco normativo a Lei nº 9.249/95, que introduziu a sistemática da Tributação em Bases Universais (TBU).

1) DIREITO TRIBUTÁRIO INTERNO BRASILEIRO VERSUS MODELO OCDE



Cenário Brasileiro

A política tributária internacional do Brasil apresenta, em particular:

- Uma política de conclusão de tratados fiscais;
- Tributação baseada no WWIT (TBU);
- Regra específica sobre o controle fiscal dos preços de transferência 18 a 24 da Lei nº 9.430 / 1996;

1) DIREITO TRIBUTÁRIO INTERNO BRASILEIRO VERSUS MODELO OCDE

Cenário Brasileiro

A política tributária internacional do Brasil apresenta, em particular:

- Regras do CFC - art. 43, § 2, CTN e art. 74, MP N°. 2.158 / 2001 + Lei n° 12.973 / 2014 - Tributação da disponibilidade de lucros das subsidiárias no exterior (regra da Transparência Tributária Internacional);
- Outras Regras Assinando Compromisso com a Transparência Tributária Internacional;
- Regulamentação de subcapitalização, empréstimos e juros;



1) DIREITO TRIBUTÁRIO INTERNO BRASILEIRO VERSUS MODELO OCDE



Cenário Brasileiro

A política tributária internacional do Brasil apresenta, em particular:

- Art. 9 da Lei 9.249/1995, art. 9º, Lei 10.426/2.002 - Juros sobre o Capital Próprio;
- Normas sobre Paraísos Fiscais e Países com Tributação Favorecida;
- Regras de Assistência Mútua Interestatal e Intercâmbio de Informações.

1) DIREITO TRIBUTÁRIO INTERNO BRASILEIRO VERSUS MODELO OCDE

Cenário Brasileiro – Considerações

No entanto, é importante **responder se**:

Considerando o já mencionado arcabouço tributário brasileiro, se existe um **desalinhamento radical e perceptível** entre as recomendações do Projeto BEPS e a Política Tributária Internacional do Brasil?



1) DIREITO TRIBUTÁRIO INTERNO BRASILEIRO VERSUS MODELO OCDE

Cenário Brasileiro – Considerações

Inicialmente não, com exceção, notadamente, em duas áreas:

- **Preços de transferência** e;
- Soluções de controvérsia via **arbitragem tributária**.



2) TENDÊNCIAS PÓS BEPS

Relatório Geral do IFA 2017

- Como regra geral, os países desenvolvidos e em desenvolvimento reconhecem as “Diretrizes TPGL” da OCDE como uma influência significativa em suas regras.
- Discussões pós-BEPS incluem:
 - a) A necessidade de regras internas que introduzam o novo padrão;
 - b) e sua aplicação estática ou dinâmica.
- **Apenas o Brasil** apresentou regras **significativamente divergentes** do padrão da OCDE.



2) TENDÊNCIAS PÓS BEPS

Relatório Geral do IFA 2017

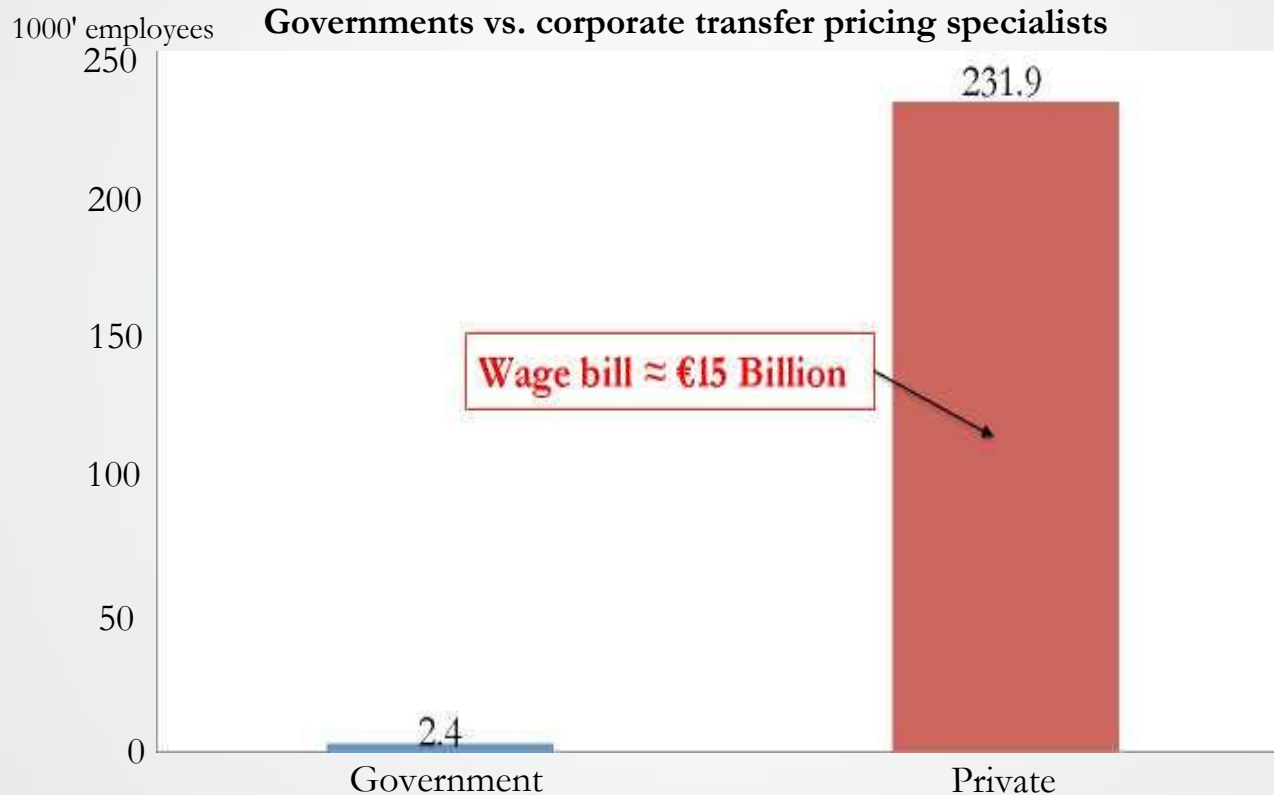
- A maioria dos países (desenvolvidos e em desenvolvimento) está, até certo ponto, comprometida com a implementação dos resultados do Projeto BEPS na área de preços de transferência;
- Apenas o relator uruguaio expressou preocupação com o papel da OCDE e seu impacto sobre a **soberania fiscal** dos países;
- Os países também levantaram preocupações sobre **o aumento dos custos de compliance**. No contexto da harmonização das normas da OCDE, é necessário considerar **as capacidades institucionais**, ou seja, a adaptação qualitativa e quantitativa das Autoridades Fiscais.



2) TENDÊNCIAS PÓS BEPS

The Missing Profits of Nations (UC-Berkeley- July/2018)

Multinationals outspend tax authorities



Source is LinkedIn, but the government count is corroborated by the EY Transfer Pricing Tax Authority Survey (2014). The wage bill is estimated by applying the average salary of an EY Transfer Pricing Specialist (Source: Glassdoor).

2) TENDÊNCIAS PÓS BEPS

1. O padrão Arm's Length continuará sendo o padrão global para orientar a aplicação das regras de preços de transferência;
2. As mesmas incertezas permanecem quanto ao escopo efetivo da ALS em relação às diversas operações, somadas à complexidade devido à aplicação da análise funcional e de risco;
3. Princípio da prevalência da substância econômica sobre a forma legal.





2) TENDÊNCIAS PÓS BEPS

CRÍTICAS

Historicamente, o princípio ALS apresenta várias fragilidades que comprometem sua efetividade como padrão de controle de operações entre empresas associadas, a saber:

- a **ausência de comparáveis razoáveis no mercado livre** que efetivamente permitam a aplicação do princípio;
- os riscos da dupla tributação econômica;
- o grau de insegurança operacional e legal;
- o alto custo de conformidade que gera para os contribuintes e administrações tributárias

2) TENDÊNCIAS PÓS BEPS

CRÍTICAS

Além disso, as metodologias de cálculo para determinar o valor sob condições normais de mercado são completamente **ineficientes** para alocar adequadamente o chamado **prêmio de eficiência** do grupo ETN, como resultado da integração econômica, traduzida em retornos crescentes com economias de escala e efeitos sinérgicos.



2) TENDÊNCIAS PÓS BEPS

CRÍTICAS

CASOS CLÁSSICOS DA JURISPRUDÊNCIA NORTE-AMERICANA RESOLVIDA PELOS MÉTODOS TRANSACCIONAIS (DIVISÃO DE LUCROS)

- National Semiconductor Corp. v. Com., 67 T.C.M. 2849 (1994);
- Bausch Lomb Inc. v. Com., 92 T.C. 525 (1989);
- G.D. Searle & Co. v. Com., 88 T.C. 252 (1987);
- Eli Lilly & Co. v. Com., 84 T.C. 996 (1985);
- Hospital Corp. of America v. Com., 81 T.C. 520 (1983);
- Lufkin Foundry & Mach. Co. v. Com., 30 T.C.M.M. 400 (1971);
- PPG Inds. Inc. Com., 55 T.C. 928 (1970).

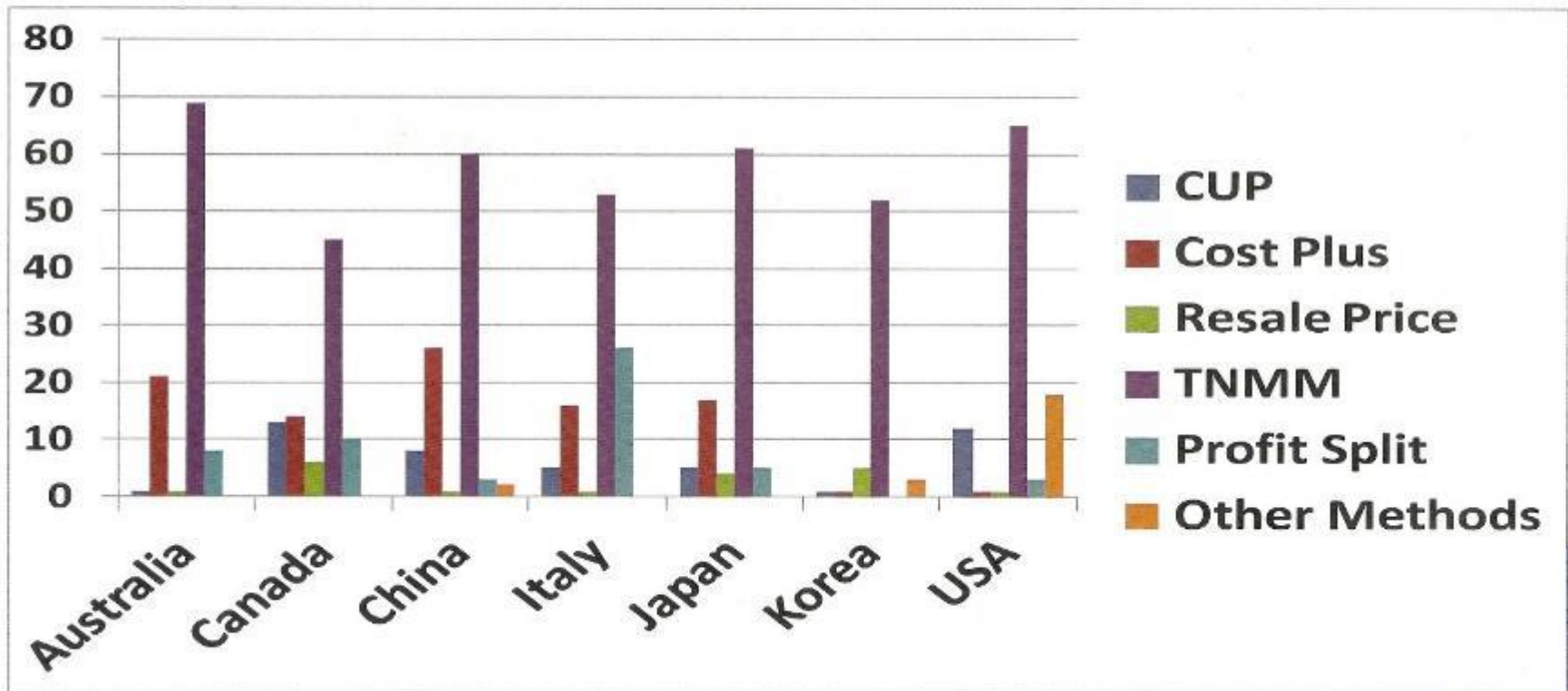
REUVEN AVI-YONAH: “The ALS (Arm's Length Standard) firmly established as the sole standard of section 482 did not apply to a large number of cases, and in other cases its inadequate application produced inappropriate results”; see AVI-YONAH, R. S. (1995), p. 112 et seq.



2) TENDÊNCIAS PÓS BEPS



Country Experiences on the Use of TP Methods



2) TENDÊNCIAS PÓS BEPS

CRÍTICAS

The Missing Profits of Nations

(Os lucros perdidos das nações)

Paper - Scientific Research

Prof. Gabriel Zucman

(Coordinator - UC Berkeley - July/2018)



2) TENDÊNCIAS PÓS BEPS

CRÍTICAS - The Missing Profits of Nations

How multinationals shift profits offshore???

Three ways firms shift profits to low-tax countries:

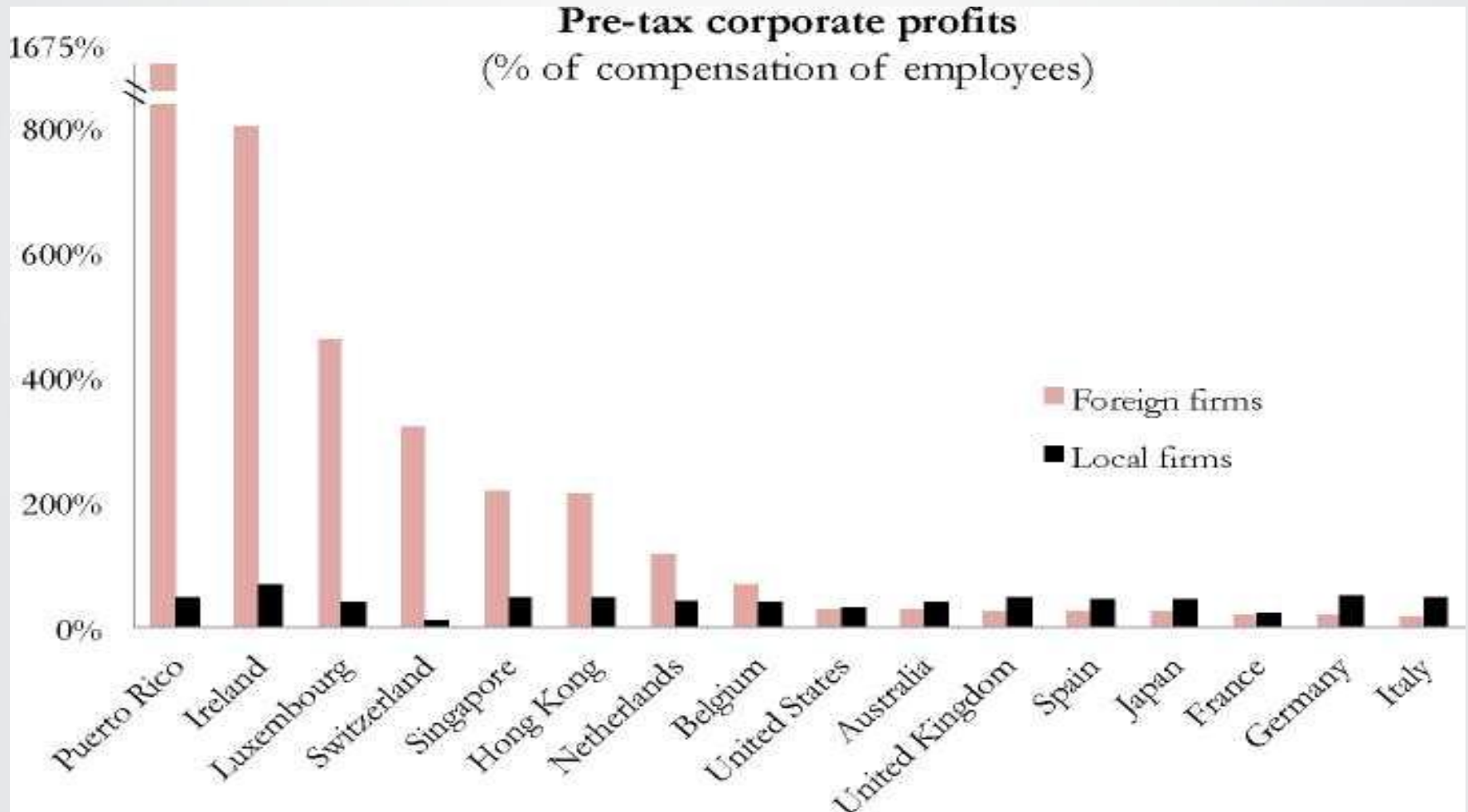
- ✓ Manipulation of intra-group export and import prices;
- ✓ Intra-group interest payments (tax deductible);
- ✓ Strategic location of intangibles.



2) TENDÊNCIAS PÓS BEPS

CRITICAL - The Missing Profits of Nations

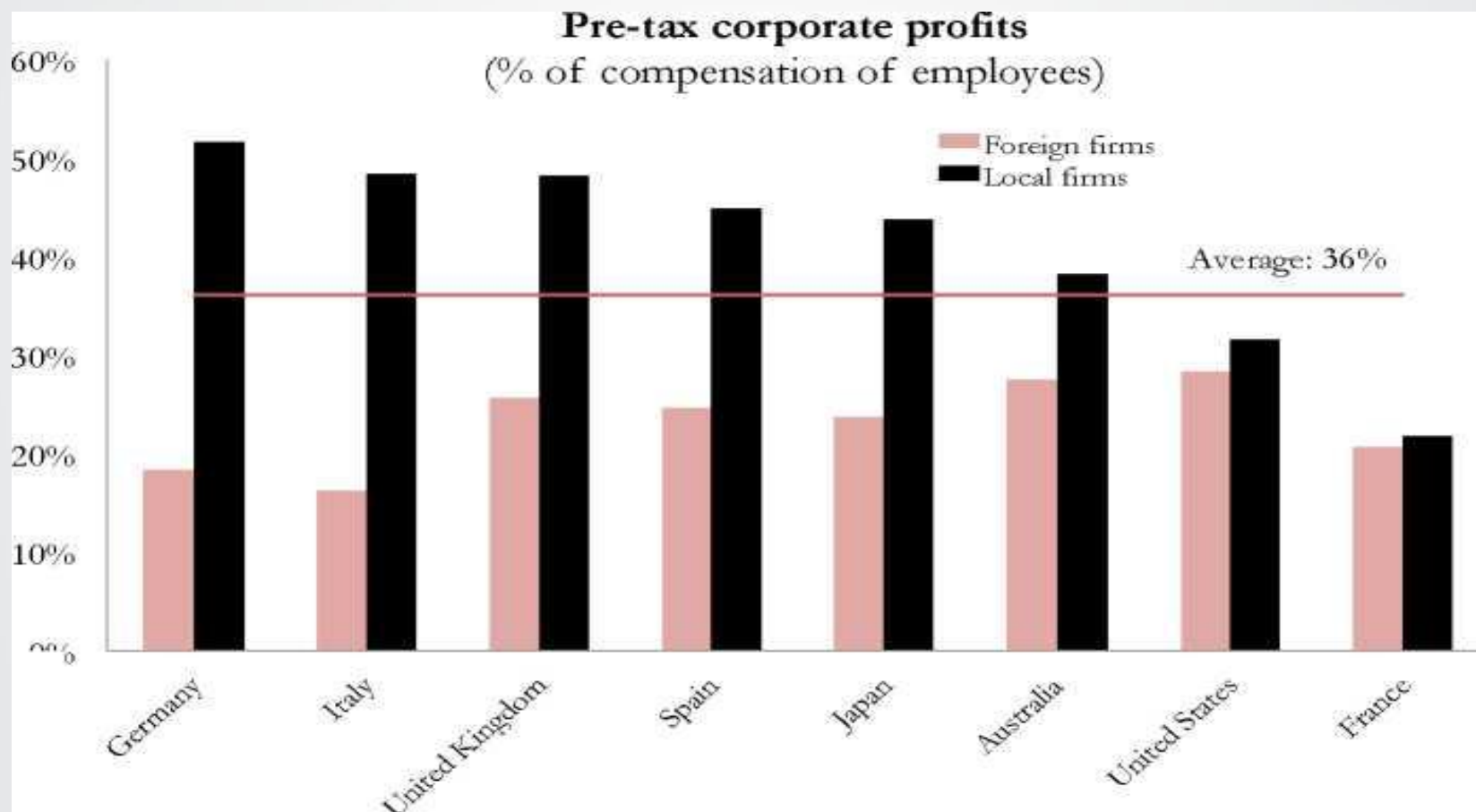
In havens: foreign firms report huge profit / In non-havens: they report low profits



2) TENDÊNCIAS PÓS BEPS

CRITICAL - The Missing Profits of Nations

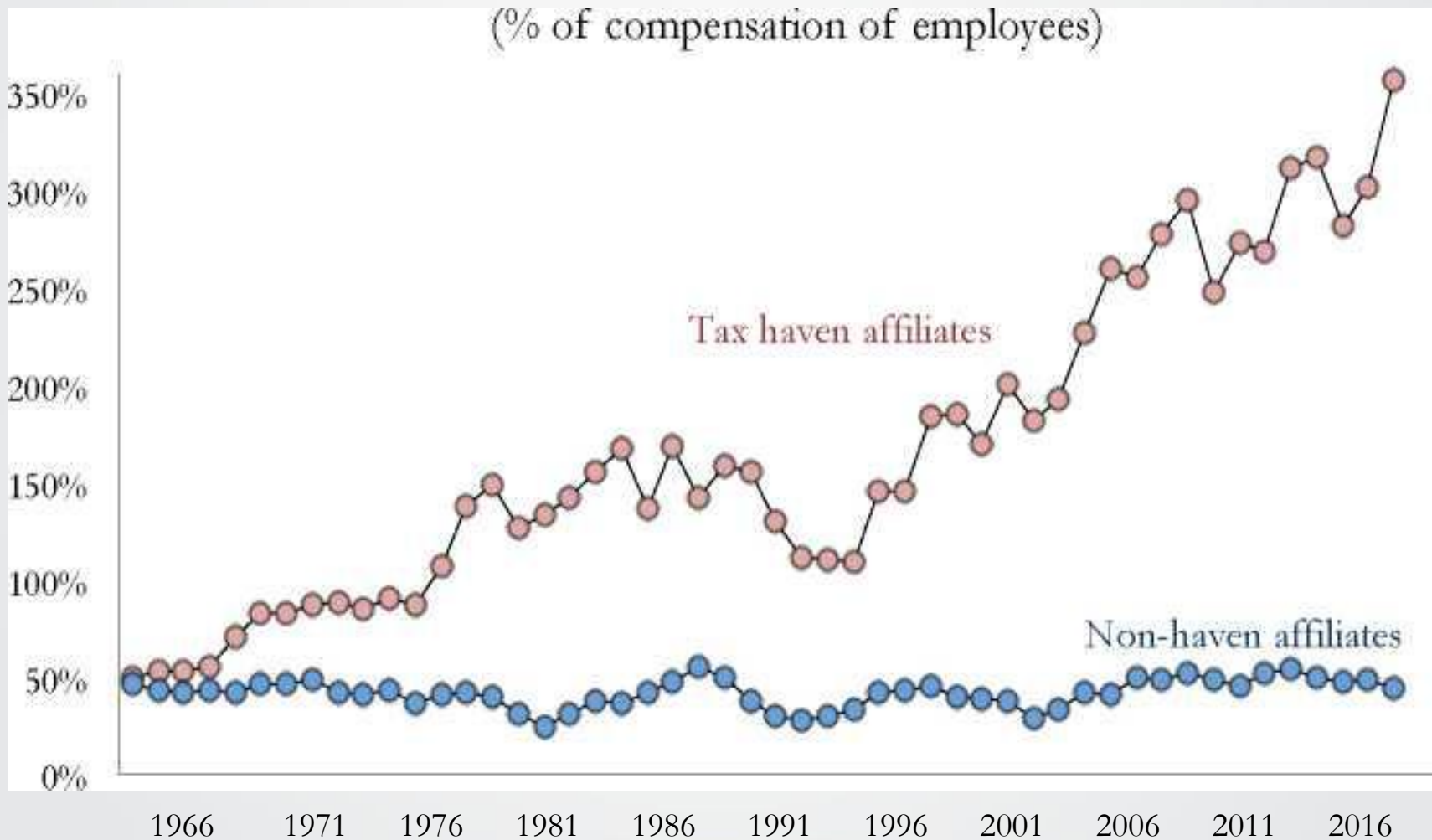
In non-havens, foreign firms are less profitable than local firms



2) TENDÊNCIAS PÓS BEPS

CRITICAL - The Missing Profits of Nations

Tax haven affiliates of US multinationals have been increasingly profitable

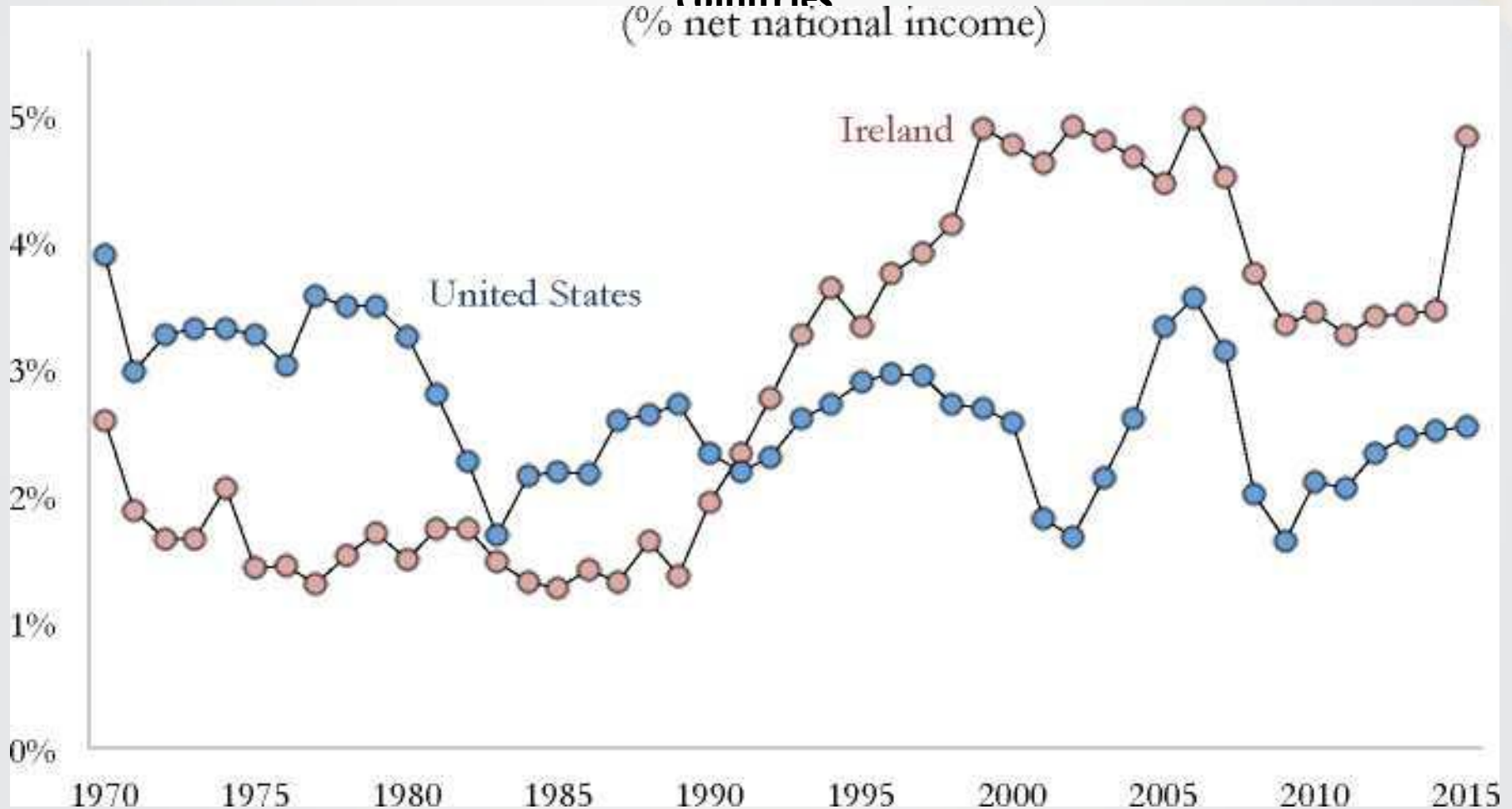




2) TENDÊNCIAS PÓS BEPS

CRITICAL - The Missing Profits of Nations

Tax revenue rose in many havens, while they declined or stagnated in high-tax countries



2) TENDÊNCIAS PÓS BEPS

CRITICAL - The Missing Profits of Nations

40% dos lucros das multinacionais se
direcionam para **paraísos fiscais**:

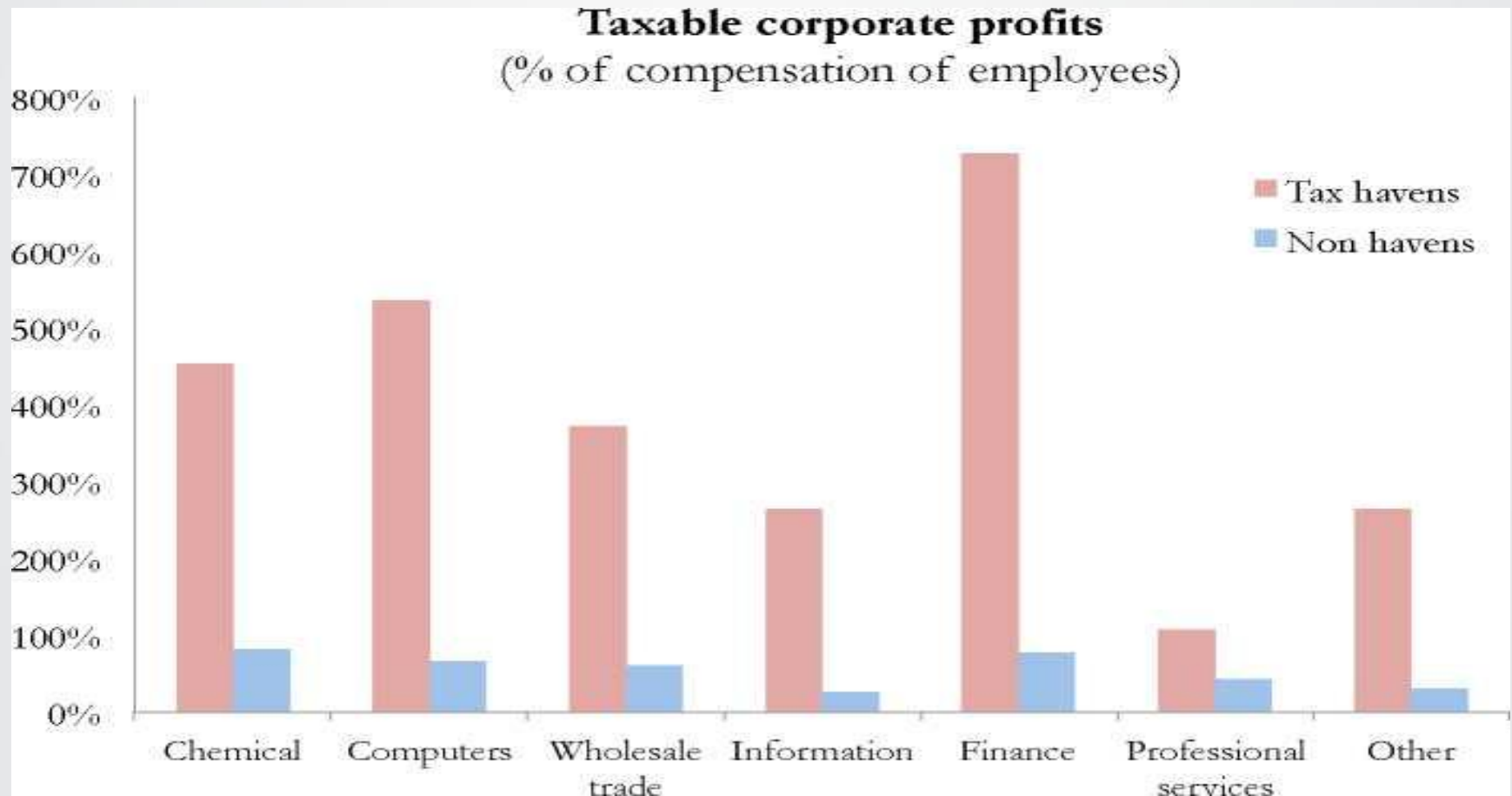
Os lucros se movem **no papel**; capital
real **não!!**



2) TENDÊNCIAS PÓS BEPS

CRITICAL - The Missing Profits of Nations

Tax haven firms are abnormally profitable within each sector



2) TENDÊNCIAS PÓS BEPS

CRITICAL - The Missing Profits of Nations

Maior cooperação e melhor informação podem resolver o problema?

Melhor informação pode ajudar, mas não é o suficiente!!!

O MLI (OECD / BEPS - Ação 15) terá a eficácia esperada?!



2) TENDÊNCIAS PÓS BEPS

CRITICAL - The Missing Profits of Nations

Reflexões...!

Mas afinal, em tempos de **multilateralismo**, precisamos refletir sobre **se e em que medida ...**

... O BEPS é relevante para o Brasil, considerando sua legislação doméstica sobre preços de transferência, especificamente?

Quais são **os prós e contras**???

Qual relação é estabelecida entre:

Imperialismo Fiscal Internacional

promovendo

Colonização Tributária

ferindo

Soberania Fiscal



3) A POSSIBILIDADE DE O BRASIL TORNAR-SE MEMBRO DA OCDE



A OCDE confirmou a adesão do Brasil em 20 de julho de 2018 a outras nove recomendações / instrumentos da OCDE:

- I) Recommendation of the Council concerning the Avoidance of Double Taxation with respect to Taxes on Estates and Inheritances and on Gifts;
- II) Recommendation of the Council to Facilitate Co-operation between Tax and Other Law Enforcement Authorities to Combat Serious Crimes;
- III) Recommendation of the Council on Implementing the Proposals contained in the 1998 Report on Harmful Tax Competition;
- IV) Recommendation of the Council on Counteracting Harmful Tax Competition;
- V) Recommendation of the Council on the Granting and Design of Tax Sparing in Tax Conventions

3) PERSPECTIVAS DE O BRASIL INGRESSAR NA OCDE



A OCDE confirmou a adesão do Brasil em 20 de julho de 2018 a outras nove recomendações / instrumentos da OCDE:

VI) Recommendation of the Council on the Use of Tax Identification Numbers in an International Context;

VII) Recommendation of the Council concerning an OECD Model Agreement for the Undertaking of Simultaneous Tax Examinations;

VIII) Recommendation of the Council concerning Tax Treaty Override;

IX) Recommendation of the Council on Tax Avoidance and Evasion.

Com os novos acessos, o Brasil agora adota 52 instrumentos da OCDE.

3) PERSPECTIVAS DE O BRASIL INGRESSAR NA OCDE

Exposição de Motivos da Lei nº 9.430/96

“As normas contidas nos artigos 18 a 24 representam um significativo avanço da legislação nacional frente ao ingente processo globalização experimentado pelas economias contemporâneas. No caso específico, **em conformidade com as regras adotadas nos países integrantes da OCDE**, se propõem normas que possibilitem o controle dos denominados “Preços de Transferência” **para evitar a prática, lesiva para os interesses nacionais, de transferência de resultados ao exterior**, mediante a **manipulação dos preços** pactuados nas importações ou exportações de bens, serviços ou direitos, em operações com pessoas vinculadas residentes ou domiciliadas no exterior.”



3) PERSPECTIVAS DE O BRASIL INGRESSAR NA OCDE

POSIÇÃO DA OCDE*

“Ainda que os métodos mencionados nestas regras pareçam estar influenciados pelo Informe sobre Preços de Transferência da OCDE (CUP, Cost Plus e Resale Price), **eles estão longe de serem compatíveis com os conceitos internacionais (OCDE) e com as regras para a determinação e aplicação do princípio *at arm's length*.**”

*OCDE (1997), Business and Industry Advisory Committee to the OECD, BIAC Comments on Tax Issues involving Brazil and the Other Latin America Countries, Paris, OECD Publications.



3) PERSPECTIVAS DE O BRASIL INGRESSAR NA OCDE

O PADRÃO BRASILEIRO DE CONTROLE FISCAL
DOS PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA FOI, *APENAS*,
INSPIRADO NO TPGL-MC.



3) PERSPECTIVAS DE O BRASIL INGRESSAR NA OCDE

Considerando esses fatores, o Brasil desenvolveu um sistema que:

- ✓ **Protege a base tributária brasileira:** as regras brasileiras de preços de transferência exigem que as multinacionais que fazem negócios no Brasil relatem para fins fiscais margens brutas relativamente altas, fixadas pela legislação, independentemente das características econômicas reais das transações controladas.
- ✓ **Garante previsibilidade:** um dos objetivos do sistema é reduzir a incerteza sobre a tributação dos lucros. Essa previsibilidade é essencial para atrair investimentos estrangeiros diretos, pois ajuda o contribuinte a avaliar a viabilidade de um investimento no Brasil.



3) PERSPECTIVAS DE O BRASIL INGRESSAR NA OCDE

Considerando esses fatores, o Brasil desenvolveu um sistema que:

- ✓ **Garante estrita legalidade:** O sistema brasileiro de preços de transferência está em conformidade com a Constituição Brasileira, que limita os poderes discricionários da administração ao avaliar a responsabilidade tributária do contribuinte.
- ✓ **É prático:** as regras brasileiras de preços de transferência minimizam os custos administrativos e de conformidade tanto para a administração quanto para os contribuintes. Isto é especialmente importante quando um país não tem uma administração tributária altamente especializada, como foi o caso no Brasil quando as regras foram adotadas.



3) PERSPECTIVAS DE O BRASIL INGRESSAR NA OCDE

Em síntese, o modelo usa critérios fixos e objetivos, praticidade.

- ✓ É um sistema baseado na **praticidade** e focado na **segurança jurídica** e na **simplicidade** de aplicação pela Administração Fiscal e pelo contribuinte;
- ✓ As regras estão em vigor há pouco mais de 20 anos com um **nível de litigiosidade razoavelmente baixos**;
- ✓ Justamente considerando sua praticidade, o modelo brasileiro deve ser a base para a legislação em **países emergentes e em desenvolvimento**;
- ✓ De fato, o modelo brasileiro de controle fiscal dos preços de transferência **é recomendado** pelo **comitê tributário da ONU para as economias emergentes**.



3) PERSPECTIVAS DE O BRASIL INGRESSAR NA OCDE

*“O Brasil adotou suas próprias medidas no momento em que a OCDE estava decidindo as suas, isso em **1996**. Trabalha com **margens fixas**, onde os auditores independentes **não precisam fazer análise das empresas**. É um método **não ortodoxo**, com regras parecidas com o próprio tratado, mas que está **funcionando melhor**. As regras brasileiras **não são perfeitas**, mas **deveriam ser mais adotadas pelos países em desenvolvimento**, uma vez que **a OCDE está falhando com isso**”*

(Prof. Sol Picciotto - Law School/Lancaster University/UK – Evasão e Paraísos Fiscais, Fórum Internacional Tributário: São Paulo – Jul/2018).



3) PERSPECTIVAS DE O BRASIL INGRESSAR NA OCDE

AGENDA BRASIL - TÓPICOS E SUGESTÕES RELEVANTES

- ✓ Analisar a necessidade de introduzir, de maneira expressa, o Princípio ALS na legislação brasileira de preços de transferência;
- ✓ Estudar a importância de harmonizar o conceito de empresas associadas e seus critérios determinantes da norma brasileira com os das Diretrizes da OCDE;
- ✓ Estudar a possibilidade de incorporar métodos atuais de commodities e juros como casos particulares de CUP;
- ✓ Estudar a importância de incorporar à norma brasileira a análise de comparabilidade, considerando a análise funcional dos ativos e riscos envolvidos na transação;



3) PERSPECTIVAS DE O BRASIL INGRESSAR NA OCDE

AGENDA BRASIL - TÓPICOS E SUGESTÕES RELEVANTES

- ✓ Melhorar a metodologia de cálculo das margens fixas, apresentando uma gama de margens por setores da economia;
- ✓ Compatibilizar o uso das margens fixas da norma brasileira com as Diretrizes TP da OCDE;
- ✓ Métodos de precificação de transferência expressa, incluindo métodos baseados em rentabilidade (PS / TNMM) estabelecidos nas Diretrizes TP da OCDE;
- ✓ Estudar a introdução de regras de preços de transferência específicas para serviços e transações intangíveis, incluindo o tratamento de acordos de compartilhamento de custos;



3) PERSPECTIVAS DE O BRASIL INGRESSAR NA OCDE

AGENDA BRASIL - TÓPICOS E SUGESTÕES RELEVANTES

- ✓ Examinar a possibilidade de alterar as regras sobre dedutibilidade de royalties e assistência técnica, científica, administrativa ou similar entre partes relacionadas no contexto das regras de preços de transferência;
- ✓ Estudar o estabelecimento de tratamento de preços de transferência para a reestruturação de negócios;
- ✓ Estudar a viabilidade de adotar o método mais adequado de acordo com as circunstâncias do caso de forma objetiva, incluindo a criação de priorização na aplicação dos métodos;
- ✓ Melhore os safe harbours;



3) PERSPECTIVAS DE O BRASIL INGRESSAR NA OCDE

AGENDA BRASIL - TÓPICOS E SUGESTÕES RELEVANTES

- ✓ Introduzir a política de Acordos Prévios de Preços;
- ✓ Estudar como estabelecer obrigações acessórias alinhadas com as novas regras de preços de transferência, incluindo penalidades e políticas de *compliance*;
- ✓ Estudar como introduzir na lei o conceito de estabelecimento permanente, o tratamento tributário de suas atividades, incluindo a aplicação de regras de preços de transferência;



3) PERSPECTIVAS DE O BRASIL INGRESSAR NA OCDE

*“Considero que **seja adequado** o Brasil **não seguir as regras da OCDE**, que já mostrou **falhas desastrosas** em países como o México e a própria Índia”*

(Prof. Sol Picciotto - Law School/Lancaster University/UK – Evasão e Paraísos Fiscais, Fórum Internacional Tributário: São Paulo – Jul/2018).



3) PERSPECTIVAS DE O BRASIL INGRESSAR NA OCDE

QUESTÕES PARA REFLEXÃO!

Faz sentido substituir o modelo brasileiro pelo padrão da OCDE?

Ajustes no Modelo Brasileiro podem ser suficientes para conciliá-lo com o padrão ALS TPGL-OECD?

Considerando a bipolaridade, qual é melhor? Objetividade (segurança - Modelo do Brasil) ou substância (justiça do caso concreto - Modelo OCDE).

O padrão da OCDE tem o que aprender com o modelo brasileiro?





“O sistema internacional tributário não postula uma fonte legislativa superior ou um foco único de irradiação de validade jurídica, que simultaneamente fundamente as suas ordens – a internacional e a interna. Legitimam-no os **valores supranacionais como a liberdade, os direitos humanos, a razão, a justiça e os princípios constitucionais tributários** alcançados e garantidos pela via do processo, do contrato e do consenso. Fundamenta-se não mais em teorias como as do primado do direito internacional, mas no direito de **cooperação e na integração econômica**, entendido como **efetiva colaboração e coordenação entre os Estados.**”



MUITO
OBRIGADO!!!

Prof. Dr. André Dantas (FDR/UFPE)

andredantas1@yahoo.com.br