

**Pró-Reitoria Acadêmica  
Relações Internacionais  
Trabalho de Conclusão de Curso**

**A INSERÇÃO DA DISCUSSÃO SOBRE TRIBUTAÇÃO DA  
ECONOMIA DIGITAL NA AGENDA INTERNACIONAL DO  
SÉCULO XXI**

**Autor: Isabela Araujo Aguiar  
Orientador: Prof. PhD. Jean Santos Lima**

**Brasília - DF  
2022**

**ISABELA ARAUJO AGUIAR**

**A INSERÇÃO DA DISCUSSÃO SOBRE TRIBUTAÇÃO DA ECONOMIA DIGITAL  
NA AGENDA INTERNACIONAL DO SÉCULO XXI**

Monografia apresentada ao Curso de Graduação em Relações Internacionais da Universidade Católica de Brasília como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Relações Internacionais.

Orientador: Prof. PhD. Jean Santos Lima

**Brasília – DF  
2022**

Dedico esse trabalho primeiramente à Deus, que sempre me deu forças para realizar meus sonhos. Dedico também à minha família, que me deu todas as ferramentas e o apoio para que eu nunca desistisse de realizá-los. Adriana, Ranieri, José Joaquim e Ranieri Júnior, amo muito vocês.

## AGRADECIMENTOS

Desde os 12 anos de idade, quando li a série de livros Fazendo Meu Filme da Paula Pimenta eu sonho em conhecer o mundo. Me inspirei na história da Fani – personagem principal do livro, para que assim como ela, eu pudesse fazer intercâmbio. Conversei com os meus pais sobre o assunto e eles não hesitaram em deixar a filha adolescente deles ir para outro país. Com 16 anos sai de Gurupi – TO, cidade e estado que amo muito, para ir para Colchester – CT, nos Estados Unidos, cidade de 15 mil habitantes, para realizar meu sonho. Foi ali que descobri que eu era forte e poderia conquistar o que eu quisesse.

Desde então, pessoas incríveis passaram pela minha vida. Mas, sempre foram meus pais, Adriana e Ranieri e meus irmãos, José Joaquim e Ranieri Jr, que estiveram ao meu lado me apoiando nos momentos de desafio e vibrando comigo nas vitórias. Agradeço minhas avós, Maria do Amparo e Terezinha, que são minha base de apoio, meu colo e meu conforto. Agradeço aos meus tios e tias, primos e primas, que sempre tiveram muito orgulho de mim e me apoiaram por ligações de vídeo e fotos de festas de família que eu não conseguia estar presente. Agradeço à tia Beatriz e ao Tio Dé, que me receberam com carinho quando morei em Goiânia. Agradecimento especial aos meus avôs que não estão mais aqui, José Joaquim – que não cheguei a conhecer e Durval. Carrego comigo os valores que os dois passaram aos meus pais e que ajudaram a me tornar a pessoas que eu sou hoje.

Agradeço também aos meus amigos, em especial a Bruna Messias e Thaíla Lino, que estão ao meu lado há mais de 10 anos, Laura e Paula, que trilharam o caminho da faculdade junto comigo, Thayná Braz, Amanda Raposo e Giovana Carneiro, que leram meu trabalho com carinho para que eu pudesse aperfeiçoá-lo. Agradeço a todos meus amigos tocantinenses, goianos e brasilienses, que mesmo com a correria do dia a dia ainda se fazem presentes. Izabella Borges, Dhalete, Alexandre Conceição, Thayná Abiorana, Maria Eduarda Peixoto, Felipe Cattini, Gabriely Santos, Amanda Batista, Asther, Giovana Higa, Anna Luiza Bayma, Bruna Rosa, Clara Rezende, Julia Sepulvida e Nayara Pithan, vocês também fazem parte de tudo isso.

Agradeço a todo o corpo docente de Relações Internacionais da UCB, que desempenha seu papel com maestria. Jean, José Romero, Danilo Borges e Camilla, obrigada por todos os ensinamentos e paciência.

Por fim, agradeço a PATRI Políticas Públicas e Public Affairs, que entrei como estagiária e tive a oportunidade de ser contratada. Todos os dias tenho a oportunidade de trocar conhecimento com profissionais incríveis, me apaixonar pela elaboração de políticas públicas e contribuir para a democracia do Brasil. Obrigada a cada um que contribuiu e contribui para que eu me apaixone por esse mundo, em especial à Sarah Caixeta, Victoria Curcio e Clarissa Alho.

## RESUMO

AGUIAR, Isabela A. **A inserção da discussão sobre a tributação da economia digital na agenda internacional do século XXI.** Monografia (Graduação em Relações Internacionais) – Universidade Católica de Brasília, Brasília, 2022.

O presente trabalho tem como objetivo avaliar a inserção e a evolução da discussão sobre a tributação da economia digital na agenda internacional do século XXI. Visto a contemporaneidade do assunto, foi necessário estabelecer o marco temporal de 1998 – quando a discussão iniciou, até maio de 2022. A pesquisa é descritiva e exploratória, uma vez que foi feito um estudo através da coleta de dados e informações acerca da discussão sobre a tributação da economia digital, da teoria Neoliberal das Relações Internacionais e de cooperação internacional, relatórios de organismos internacionais, bem como discursos de chefes de Estados e análise da legislação brasileira. O trabalho analisa se a solução da problemática da tributação da economia digital é uma prioridade para a agenda internacional. Para isso, a pesquisa tem como foco a discussão conduzida pela Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) – organização pioneira no assunto, em paralelo com as discussões realizadas no Brasil, além de analisar a evolução da legislação brasileira sobre a tecnologia. Por fim, analisa o processo de adesão do Brasil à OCDE, considerando os instrumentos legais já aderidos e a serem aderidos pelo país.

Palavras-chaves: Economia digital; tributação digital; Neoliberalismo; OCDE.

## **ABSTRACT**

The present work aims to analyze the insertion and evolution of the taxation of the digital economy on the international agenda on twenty-first century. Considering that the discussion is modern, it was necessary to establish the time frame between 1998 – when the discussion began and may of 2022. For that, the methodology utilized was the bibliographical review of the Neoliberal theory of International Relations and international cooperation, international organizations releases and speeches of Heads of States and the Brazilian law. The works analyzes if the problematic of the taxation the digital economy is a priority on the international agenda. For the, the work focusses on the discussion conducted by the Organization for Economic and Cooperation Development (OECD) – organization pioneer on the subject, in parallel with the discussions conducted in Brazil. It also analyzes the evolution of the Brazilian legislation on technology. On the end, analyze the Brazilian process on the OECD, considering the legal instruments already accessed and the ones to be accessed by the country.

Keywords: Digital economy; digital tax; Neoliberalism; OECD

## LISTA DE IMAGENS

**Gráfico 1** - Percentual da população brasileira e mundial com acesso à internet.....40



## LISTA DE TABELAS

<b>Tabela 1</b> - Quadro comparativo das OIs na discussão sobre tributação da economia digital.....	28
<b>Tabela 2</b> - Total de instrumentos legais da OCDE aderidos pelo Brasil .....	49

## LISTA DE SIGLAS

ABERT	Associação Brasileira de Emissoras de Rádio e Televisão
Anatel	Agência Nacional de Telecomunicações
ANPD	Agência Nacional de Proteção de Dados
BEPS	Base Erosion and Profit Shifting
CCTCI	Comissão de Ciência e Tecnologia, Comunicação e Informática
CESP	Comissão Especial
CIDE	Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico
CNI	Confederação Nacional das Indústrias
CPMF	Contribuição Provisória sobre Movimentações Financeiras
CSSD	Contribuição Social sobre Serviços Digitais
DST	Digital Services Tax
ECOSOC	Economic and Social Council
FMI	Fundo Monetário Internacional
G8	Grupo dos 8
G20	Grupo dos 20
GloBE	Regras Globais de Combate à Erosão da Base Tributária
IIR	Income Inclusion Rule
IOF	Imposto sobre Operações Financeiras
IoT	Internet of Things
IVA	Imposto sobre Valor Agregado
LGPD	Lei Geral de Proteção de Dados
MCI	Marco Civil da Internet
MLC	Multilateral Convention
MP	Medida Provisória
OCDE	Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico
OCEE	Organização para Cooperação Econômica Europeia
OI	Organização Internacional
ONG	Organização Não Governamental

ONU	Organização das Nações Unidas
PIB	Produto Interno Bruto
PLP	Projeto de Lei Complementar
PL	Projeto de Lei
RI	Relações Internacionais
RFB	Receita Federal do Brasil
STTR	Subject to Tax Rule
UTPR	Undertaxed Payment Rule

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO</b> .....	15
<b>CAPÍTULO 1: A DISCUSSÃO SOBRE TRIBUTAÇÃO DA ECONOMIA DIGITAL NOS ORGANISMOS INTERNACIONAIS E A COOPERAÇÃO INTERNACIONAL</b> .....	17
1.1. A IMPORTÂNCIA DAS INSTITUIÇÕES ECONÔMICAS INTERNACIONAIS E A COOPERAÇÃO INTERNACIONAL .....	17
1.2. CONTEXTO HISTÓRICO SOBRE A TRIBUTAÇÃO DA ECONOMIA DIGITAL .....	19
1.3. TRIBUTAÇÃO DE EMPRESAS MULTINACIONAIS .....	21
1.4. DISCUSSÃO NO ÂMBITO DAS ORGANIZAÇÕES INTERNACIONAIS .....	22
1.4.1 ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS (ONU) .....	22
1.4.2 FUNDO MONETÁRIO INTERNACIONAL (FMI) .....	25
1.4.3 BANCO MUNDIAL .....	26
<b>CAPÍTULO 2: AS DISCUSSÕES SOBRE TRIBUTAÇÃO DA ECONOMIA DIGITAL NO ÂMBITO DA OCDE</b> .....	29
2.1. HISTÓRICO DE ATUAÇÃO DA OCDE .....	29
2.2. PROPOSTAS PARA TRIBUTAÇÃO DA ECONOMIA DIGITAL: PILARES 1 E 2 .....	32
2.2.1. PILAR 1 .....	32
2.2.2. PILAR 2 .....	33
2.3. CONSULTAS PÚBLICAS REALIZADAS PELA OCDE E A PARTICIPAÇÃO DA INICIATIVA PRIVADA .....	34
<b>CAPÍTULO 3: A EXPANSÃO DOS SERVIÇOS DIGITAIS E AS DISCUSSÕES SOBRE TRIBUTAÇÃO DA ECONOMIA DIGITAL NO BRASIL</b> .....	39
3.1. A EXPANSÃO DOS SERVIÇOS DIGITAIS DO BRASIL E OS NORMATIVOS SOBRE O TEMA .....	39
3.1.1. MARCO CIVIL DA INTERNET E A PROTEÇÃO DE DADOS PESSOAIS .....	40
3.1.2. A CHEGADA DO 5G NO BRASIL .....	41
3.2. DISCUSSÕES SOBRE A TRIBUTAÇÃO DA ECONOMIA DIGITAL NO ÂMBITO DOS PODERES EXECUTIVO E LEGISLATIVO .....	42
3.2.1. DISCUSSÕES NO PODER LEGISLATIVO .....	42
3.2.2. DISCUSSÕES NO PODER EXECUTIVO .....	44
3.3. ENTRADA DO BRASIL NA OCDE E OS INSTRUMENTOS LEGAIS A SEREM ADERIDOS .....	46
3.3.1 HISTÓRICO .....	46
3.3.2. PROCESSO DE ADESÃO DO BRASIL AOS INSTRUMENTOS LEGAIS DA OCDE .....	47

<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>52</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>53</b>

## INTRODUÇÃO

O estudo das Relações Internacionais (RI) abarca uma infinidade de temas, os quais podem ser inseridos dentro das abordagens teóricas do segmento de estudo. Assim como é posto pela academia das RI, é possível estudar diversos cenários por meio de diferentes lentes de análise. É nesse viés multidisciplinar que o presente trabalho tem como objetivo geral analisar como a discussão da tributação da economia digital foi inserida na agenda internacional do século XXI com foco nas discussões da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) e do Brasil. Os objetivos específicos se concentram na análise das discussões em organismos internacionais, na OCDE e no Brasil, considerando os avanços legislativos já realizados e os que estão em discussão. O marco temporal da pesquisa está delimitado entre os anos de 1998, quando a discussão teve início no âmbito da OCDE, e maio de 2022.

Considerando o avanço tecnológico presente em todo o mundo, a atuação de empresas multinacionais no Sistema Internacional e a acentuação do número de serviços prestados digitalmente devido a pandemia da Covid-19 a discussão sobre a temática possui grande relevância. Além disso, questões tributárias sempre serão discutidas no âmbito doméstico e mundial. Sendo assim, o tema foi escolhido com base na urgência da discussão de ambas as temáticas: serviços digitais e tributação.

Tendo em vista a contemporaneidade do assunto, não foram identificados autores especialistas sobre a discussão, sendo o debate pouco explorado pela academia do Direito, Economia e das Relações Internacionais - as três áreas de estudo as quais a pesquisa toca.

A pesquisa é descritiva e exploratória, uma vez que foi feito um estudo através da coleta de dados e informações acerca da discussão sobre a tributação da economia digital. Também é bibliográfica e documental, sendo utilizadas fontes primárias e secundárias, como os relatórios das organizações que desenvolvem a discussão, a base de dados fornecidas por elas e da análise de discursos políticos. A abordagem utilizada é qualitativa, pois buscou-se compreender a complexidade da discussão a partir de conhecimentos já construídos e da análise de indicadores relativos à temática.

Dessa forma, o texto está dividido em três capítulos que ajudam a entender de que forma e com que intensidade a discussão sobre a tributação da economia digital foi inserida na agenda internacional. O primeiro capítulo tem como foco dar o embasamento teórico em torno da discussão, em paralelo com a importância das instituições econômicas internacionais para o Sistema Internacional. O capítulo também explica os aspectos técnicos da tributação internacional e o panorama geral de como a debate é desenvolvido nos organismos internacionais.

O segundo capítulo destrincha a discussão sobre o tema na OCDE, principal organização desenvolvedora do tema. O terceiro capítulo aborda como a discussão sobre a tributação da economia digital ocorre no Brasil, abordando os marcos legais que abarcam o tema, o debate no âmbito dos Poderes Executivo e Legislativo e o processo de entrada do Brasil na OCDE - importante fator para o desenvolvimento da discussão no ambiente doméstico.

Argumenta-se que apesar do tema ser amplamente debatido no âmbito internacional e nacional, a discussão ainda precisa ser aprofundada e desenvolvida para que a problemática da tributação da economia digital seja solucionada. Isto ocorre devido a diversidade de atores envolvidos na questão e de seus diferentes perfis socioeconômicos, que dificultam o consenso em torno do tema. Ao fim do estudo, espera-se que seja compreendido a evolução do tema na agenda internacional e se os Estados encaram a problemática como prioridade.

## **CAPÍTULO 1: A DISCUSSÃO SOBRE TRIBUTAÇÃO DA ECONOMIA DIGITAL NOS ORGANISMOS INTERNACIONAIS E A COOPERAÇÃO INTERNACIONAL**

O presente capítulo tem a pretensão de elencar as principais discussões e abordagens sobre a tributação da economia digital no âmbito de organismos internacionais, são eles: Organizações das Nações Unidas (ONU), Fundo Monetário Internacional (FMI) e Banco Mundial. Como explicitado pela Tabela 1, as discussões sobre o tema tiveram início em diferentes períodos e é necessário entender o papel de cada uma dentro da temática.

Para que a discussão seja compreendida é necessário entender a contribuição que a teoria neoliberal das Relações Internacionais e da cooperação internacional têm para o assunto. Além disso, o capítulo explicará como a tributação de multinacionais ocorre dentro das regras atuais e quais são os seus principais imbróglios. Por fim, cabe ressaltar a evolução tecnológica sofrida nas últimas décadas, através do advento da *internet* e da globalização.

Sendo assim, o capítulo está dividido em quatro partes: embasamento teórico e contexto histórico sobre a tributação da economia digital, organizações internacionais e a cooperação internacional em matéria de tributação da economia digital e a discussão no âmbito das organizações internacionais já elencadas.

### **1.1. A IMPORTÂNCIA DAS INSTITUIÇÕES ECONÔMICAS INTERNACIONAIS E A COOPERAÇÃO INTERNACIONAL**

Diferente da teoria Realista das Relações Internacionais, que considera o Estado como o principal e único ator no Sistema Internacional, a teoria neoliberal reconhece a importância de outros atores. Os neoliberais consideram os Estados, OIs, ONGs, empresas multinacionais, grupos e indivíduos como atores que trabalham em um sistema de sobreposição, coalizão e redes de contato dentro do Sistema Internacional (VIOTTI e KAUPI, 2012a).

Nesse sentido, a atenção dos teóricos neoliberais é voltada para a crescente importância do papel das empresas multinacionais e os desafios que elas impuseram nas prerrogativas de soberania estatal. Além disso, os neoliberais analisam como as



empresas transitam através das fronteiras e conduzem suas transações de negócios. Keohane e Nye afirmam que a agenda internacional é extensa, rejeitando a noção de que ela deveria ser dominada apenas por questões militares, assim como acreditam os teóricos realistas (VIOTTI e KAUPI, 2012b).

Com o advento da teoria neoliberal das RI, múltiplas formas de atores estatais e não estatais passaram a ser considerados atores substanciais na política mundial. Além disso, os neoliberais explicam as condições nas quais a cooperação internacional se tornaria possível. Segundo Viotti e Kaupi (2012), os teóricos veem a economia ou outra forma de interdependência entre atores estatais e não estatais como uma tendência se não pacifista, modeladora do comportamento estatal. Isto ocorre pois cada vez mais os Estados estão interconectados e dependentes um dos outros. Ou seja, em caso de situações prejudiciais, como uma guerra, todos os atores envolvidos serão prejudicados. O mesmo ocorre para situações positivas.

Cabe ressaltar que a cooperação internacional é uma ferramenta imprescindível para a viabilização das discussões sobre a tributação da economia digital na era da globalização. Tendo em vista a interdependência existente entre os países, fóruns de discussões para a viabilização da cooperação internacional neste campo são essenciais.

Conforme aponta Milner (1992), desde os anos 1970 a cooperação internacional ocorre no âmbito econômico e de segurança. Na década de 1980, o foco dos estudos em cooperação internacional foi construído em torno dos níveis sistemáticos de análise, ou seja, fontes e restrições os quais o comportamento cooperativo entre Estados no Sistema Internacional seria capaz de acontecer.

Não há um consenso em torno da definição de cooperação internacional e as condições nas quais ela é mais propensa de surgir. De acordo com Keohane (1984), a cooperação ocorre quando atores ajustam seu comportamento para antecipar a preferência de outros, através de um processo de coordenação política.

Nesse sentido, os organismos internacionais são importantes atores para que a cooperação seja facilitada e operacionalizada, assim como sugere Milner (1992). De acordo com Herz e Hoffman (2004), a rede de OIs faz parte de um conjunto maior de instituições que garantem uma certa medida de governança global. Além disso, é

através do multilateralismo que as discussões e soluções sobre a problemática da tributação da economia digital estão inseridas.

Conforme destaca Martin (1992), as instituições e espaços multilaterais dependem diretamente dos interesses dos Estados e esses, por sua vez, tendem apenas a defendê-las no contexto em que se entendem favorecidos. Nesse sentido, a OCDE criou o grupo inclusivo, composto por 141 jurisdições<sup>1</sup> que discutem as melhores propostas para tributação da economia digital. Vale ressaltar que apesar do grupo já ter chegado a um consenso sobre o Pilar 2 da proposta, que será detalhada no segundo capítulo, é necessário entender o que os países querem em troca, principalmente os Estados Unidos, uma vez que o país é sede das grandes empresas de tecnologia.

Outra premissa da teoria neoliberal é a interdependência complexa. Segundo Keohane (1986), em uma situação de interdependência complexa em que múltiplos canais conectam sociedades, há uma ausência de hierarquia entre os problemas, e as forças militares não são usadas contra os governos envolvidos na relação.

É nesse viés que a presente pesquisa elenca os esforços da ONU, FMI e do Banco Mundial no que diz respeito à governança global no âmbito tributário. O objetivo é entender a evolução deste debate dentro da agenda internacional do século XXI.

## 1.2. CONTEXTO HISTÓRICO SOBRE A TRIBUTAÇÃO DA ECONOMIA DIGITAL

---

<sup>1</sup> Albânia, Andorra, Angola, Anguilla, Antigua e Barbuda, Alemanha, Argentina, Armênia, Aruba, Austrália, Áustria, Barramas, Barein, Barbados, Bielorrússia, Bélgica, Belize, Benin, Bermuda, Bósnia e Herzegovina, Botsuana, Brasil, Ilhas Virgens Britânicas, Brunei, Bulgária, Burkina Faso, Cabo Verde, Camarões, Canadá, Ilhas Cayman, Chile, China, Colômbia, Congo, Ilhas Cook, Costa Rica, Costa do Marfim, Croácia, Curaçao, República Tcheca, República Democrática do Congo, Dinamarca, Djibouti, Dominica, República Dominicana, Egito, Estônia, Suazilândia, Ilhas Faroe, Finlândia, França, Gabão, Georgia, Gibraltar, Grécia, Groenlândia, Granada, Guernsey, Haiti, Honduras, Hong Kong, China, Hungria, Islândia, Índia, Indonésia, Irlanda, Ilha de Man, Israel, Itália, Jamaica, Japão, Jersey, Jordão, Cazaquistão, Quênia, Coreia do Sul, Letônia, Libéria, Liechtenstein, Lituânia, Luxemburgo, Macau, Malásia, Maldivas, Malta, Ilhas Maurício, Maurítânia, México, Mônaco, Mongólia, Montenegro, Montserrat, Marrocos, Namíbia, Holanda, Nova Zelândia, Nigéria, Macedônia do Norte, Noruega, Omã, Paquistão, Panamá, Papua Nova Guiné, Paraguai, Peru, Polônia, Portugal, Catar, Romênia, Rússia, São Cristóvão e Névis, Santa Lucia, São Vicente e Granadinas, Samoa, San Marino, Arabia Saudita, Senegal, Sérvia, Seychelles, Serra Leoa, Cingapura, Republica Eslováquia, Eslovênia, África do Sul, Espanha, Siri Lanka, Sudão, Suíça, Tailândia, Togo, Trindade e Tobago, Tunísia, Turquia, Turks e Caicos, Ucrânia, Emirados Árabes Unidos, Reino Unido, Estados Unidos, Uruguai, Vietnã, Zâmbia

Em 1969, a *internet* foi criada no contexto da Guerra Fria para ser utilizada para fins militares. Os responsáveis pela criação foram os pesquisadores do departamento de Defesa dos Estados Unidos. Em 1987, a *internet* foi liberada para fins comerciais e desde então possibilita a realização de diversas atividades ao redor do mundo (SÉRVIO, 2021).

A partir dessas oportunidades, empresários que antes tinham como foco apenas a produção de equipamentos, como computadores e celulares, viram como chance de negócio o desenvolvimento de plataformas de vendas e armazenamentos *online*, como plataformas de *e-commerce* e redes em nuvem. Ao longo dos anos, as grandes empresas de tecnologia, também conhecidas como *big techs*, passaram a ter grande importância para a economia global e para o Sistema Internacional.

No contexto da crise econômica mundial de 2008, empresas de tecnologia passaram por um processo de consolidação no mercado, mas também foram afetadas pelas crises. As *big techs* ficaram mais cautelosas em relação aos investimentos que faziam e começaram a repassar os valores dos gastos para os consumidores. (O GLOBO, 2008).

Nesse período, as discussões em torno da tributação de grandes empresas surgiram e começaram a ser inseridas na agenda internacional, seguindo a premissa dos neoliberais. Governantes europeus estavam preocupados em como otimizar as finanças internacionais, despertando suas atenções no tocante a perda monetária causada pela evasão fiscal de grandes empresas multinacionais (OCDE, 2019a).

No contexto de um outro agravante para a economia mundial, a pandemia da Covid-19, essas empresas passaram a ser ainda mais importantes para a sociedade, visto que a maioria dos serviços passaram a ser prestados por meio digital devido a impossibilidade de interações presenciais. Foi nessa circunstância de aceleração da digitalização da economia que o lucro dessas empresas apresentou crescimento significativo.<sup>2</sup>

Segundo o relatório de transformação digital da América Latina do fundo de investimento Atlântico (2021), grandes empresas de tecnologia como Amazon,

---

<sup>2</sup> VALOR ECONÔMICO, 2020

Facebook, Microsoft, Apple e Google representam 2,8% do Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro. À nível mundial, a porcentagem é ainda maior, de 12%, ficando atrás apenas das economias dos Estados Unidos e China<sup>3</sup>.

Tendo em vista os fatos elencados e a magnitude que as *big techs* possuem para a economia mundial, os líderes da União Europeia passaram a questionar o aumento dos lucros dessas grandes empresas no contexto das crises. A digitalização da economia tornou possível a prestação de bens e serviços sem sua presença física. É nesse cenário que o conceito sobre a tributação dos serviços é indagado (FMI, 2021a).

Debates em torno do tema começaram a surgir e o presidente francês, Emmanuel Macron, afirmou que forçar empresas de tecnologia a pagarem mais tributos é uma questão de justiça social (THE WALL STREET JOURNAL, 2019). Já líderes estadunidenses afirmam que a discussão precisa ser realizada a nível global (FMI, 2021b). É nesse contexto de justiça social e de crises, tanto a de 2008 quanto a causada pela pandemia da Covid-19, que organismos internacionais passaram a debater as soluções para a tributação da economia digital, por meio da cooperação internacional, com foco nas consequências para países em desenvolvimento.

### 1.3. TRIBUTAÇÃO DE EMPRESAS MULTINACIONAIS

Atualmente as regras para tributação dos lucros de empresas como um todo seguem as regras tributárias da jurisdição a qual sua sede está instalada (ANEA e ARAÚJO, 2021a). Com a digitalização da economia, empresas passaram a realizar suas atividades de forma remota. Sendo assim, o critério de presença física para a tributação deixou de ser adequado para o sistema tributário internacional.

Por conta dos avanços tecnológicos há uma concentração da tributação em poucas jurisdições, fazendo com que algumas multinacionais possuam carga tributária menor do que a média de outros setores. Isso ocorre por estarem instaladas em países que tributam os lucros de maneira mais branda (ANEA e ARAÚJO, 2021b). O resultado da ineficiência das regras para tributação fez com que houvesse uma erosão

---

<sup>3</sup> ISTOÉ DINHEIRO, 2021

na base tributária e na transferência de lucros nesses países. Segundo a OCDE (2013), essa erosão apresenta um grave risco para a receita, soberania e equidade fiscal dos países.

Por conseguinte, jurisdições passaram a adotar regras unilaterais para a tributação de empresas que não possuem sede física no país, mas que concentram um grande mercado consumidor no Estado. Em 2019, o Imposto Sobre Serviços Digitais (DST na sigla em inglês) foi instituído na França a uma alíquota de 3%. Segundo o governo francês, havia um descompasso entre a localização e a forma de tributação dos lucros das empresas decorrentes das atividades digitais (JUNIOR, 2020).

Tais medidas unilaterais são fortemente criticadas pela OCDE, que terá suas propostas detalhadas no segundo capítulo. Tendo em vista a problemática apresentada, as próximas sessões terão como foco o detalhamento da discussão da tributação da economia digital dentro de diferentes organismos internacionais.

#### 1.4. DISCUSSÃO NO ÂMBITO DAS ORGANIZAÇÕES INTERNACIONAIS

##### 1.4.1 ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS (ONU)

Criada em 1945, após a Segunda Guerra Mundial, a ONU é um dos principais Organismos Internacionais do Sistema Internacional. Os 51 Estados fundadores se comprometeram com a manutenção da paz e segurança, promoção de desenvolvimento sustentável e garantia de Direitos Humanos (ONU, 2015a).

Sua estrutura é formada por três principais órgãos: Assembleia Geral, Conselho de Segurança e Conselho Econômico e Social, usados como plataforma de debate pelos 193 países membros (ONU, 2015b). O Conselho Econômico e Social (ECOSOC na sigla em inglês) é o principal corpo para coordenação, revisão e diálogo político para recomendações relacionadas a problemas econômicos, sociais e ambientais (ONU, 2022). O debate sobre a tributação da economia digital está inserido neste Conselho, cujo principal objetivo é o desenvolvimento sustentável das nações.

A Resolução 2004/69 do Conselho Econômico e Social das Nações Unidas instituiu o Comitê de Especialistas em Cooperação Internacional em Matéria

Tributária. Este foi criado tendo em vista o reconhecimento pela ONU da importância de se estabelecer um amplo e aberto diálogo sobre a cooperação internacional para questões tributárias. Dentre os objetivos do grupo está a revisão e atualização da Convenção das Nações Unidas sobre o Modelo de Dupla Tributação e o Manual de Negociação Bilateral em Assuntos Tributários entre Países em Desenvolvimento e Desenvolvidos, que foi atualizado pela última vez em 2021. Além disso, a Resolução também prevê especial atenção às questões tributárias de países em desenvolvimento e economias em transição.

Inicialmente, as demandas sobre a tributação da economia digital não estavam previstas na Convenção mencionada. Foi apenas em 2013 que o Comitê de Especialistas realizou a primeira discussão sobre a necessidade de atualizar o manual de negociação bilateral em assuntos tributários entre países em desenvolvimento e desenvolvidos, considerando os desafios trazidos pela digitalização da economia (ECOSOC, 2013). No relatório do encontro realizado em 2014, foram elencadas questões referentes às vendas de bens e serviços na *internet*, vendas de pacotes de viagens e abuso de incentivos fiscais. Além disso, a economia digital também estava elencada como consequência da erosão da base tributária e transferência de lucros (ECOSOC, 2014).

Em 2018, a discussão sobre o tema começou a avançar através do Fórum sobre Financiamento para Desenvolvimento, que debateu especificamente as questões sobre a tributação da economia digital. Embaixadores da ONU e Diretores Executivos do *Bretton Woods*<sup>4</sup> defenderam a necessidade da adaptação do sistema tributário internacional em resposta à digitalização da economia. A discussão tinha como foco o potencial uso das tecnologias para o aumento dos recursos nacionais de países em desenvolvimento. Não só isso, o Fórum também elencou áreas as quais tecnologias poderiam melhorar o *compliance* tributário e apoiar a formalização da economia, prioridade para os países em desenvolvimento (ECOSOC, 2018a).

Não somente, o Fórum concluiu a necessidade de soluções de longo prazo coordenadas e unificadas. Medidas realizadas unilateralmente por países dificultariam o processo de adequação para o sistema tributário de países em desenvolvimento.

---

<sup>4</sup> A conferência de *Bretton Woods* foi criada em meio à crise do sistema financeiro internacional causado pela Segunda Guerra Mundial. A conferência tinha como objetivo reconstruir o capitalismo mundial, a partir de um sistema de regras que regulasse a política econômica internacional (IPEA, 2009).

Por fim, propuseram capacitações para que os países de terceiro mundo não fossem prejudicados pelas decisões tomadas em razão da sua situação financeira e tecnológica (ECOSOC, 2018b).

Essa visão das Nações Unidas reforça o argumento da teoria neoliberal, a qual afirma que a maioria dos problemas da governança global não podem ser gerenciados unilateralmente, mesmo se os Estados desejarem. Dentre essas questões está a economia global, saúde, direitos humanos e meio ambiente (VIOTTI e KAUPI, 2012). Nesse contexto, juntamente com as Nações Unidas, outras Organizações Internacionais como o FMI, OCDE e o Banco Mundial consolidaram a Plataforma para Colaboração Tributária (ECOSOC, 2018c).

A discussão já realizada no quadro inclusivo da OCDE foi utilizada para subsidiar o debate. Através disso, o Comitê identificou que os desafios tributários da economia digital estão relacionados com a ineficiência das jurisdições em relação ao critério de presença física para tributação dos lucros. O comitê concluiu que o foco do trabalho seria no Pilar 1 e na ampliação do Pilar 2, proposto pelo grupo inclusivo da OCDE.

O Comitê não realizou avanços significativos na discussão em 2021. O relatório do 23º encontro elencou as discussões realizadas pelo Subcomitê de desafios tributários relacionados à digitalização da economia, dentre elas: avaliação de novas convenções multilaterais sobre o tema e suas implicações e novos problemas relacionados à tributação de jogos virtuais e da *gig economy*<sup>5</sup>. O resultado deste encontro foi a atualização do Manual de Negociação Bilateral em Assuntos Tributários entre Países em Desenvolvimento e Desenvolvidos (ONU, 2021).

Conclui-se que apesar do tema ser discutido no âmbito das Nações Unidas, o foco da organização é em como a tributação da economia digital impactará países em desenvolvimento e países com economias em transição. Além disso, a ONU considera como base os estudos já realizados pelo grupo inclusivo da OCDE para subsidiar suas discussões em torno deste recorte espacial, reforçando a liderança que a OCDE tem sob o debate da tributação da economia digital.

---

<sup>5</sup> Caracteriza as relações laborais entre trabalhadores e empresas que contratam essa mão de obra para a realização de serviços esporádicos e, portanto, sem vínculo empregatício (IPEA, 2021).

#### 1.4.2. FUNDO MONETÁRIO INTERNACIONAL (FMI)

O Fundo Monetário Internacional (FMI) também foi criado no contexto da Segunda Guerra Mundial, especificamente em 1944, na Conferência de *Bretton Woods*. Atualmente, o Fundo possui 190 países membros trabalhando para promover a cooperação monetária internacional e assegurar a sua estabilidade financeira. Um dos principais objetivos do FMI é emprestar dinheiro para países que enfrentam crises financeiras. A fonte dos recursos desse empréstimo é proveniente do montante pago pelos países membros, efetivada no momento da entrada do país na Organização (FMI, 2022).

O FMI é dividido por trinta e duas diretorias, dentre elas a diretoria executiva e a diretoria de assuntos fiscais. Ambos os diretórios foram responsáveis pela formulação dos estudos sobre a tributação da economia digital, discussão essa que iniciou em 2014 e permanece até os dias de hoje.

A discussão no âmbito do FMI começou em 2014 através de um estudo sobre as repercussões do imposto corporativo internacional (FMI, 2014). O relatório trata especificamente de como medidas tomadas por um país podem afetar terceiros, principalmente os Estados em desenvolvimento. Além disso, serve como complemento aos avanços já realizados pelo grupo inclusivo da OCDE. O estudo traz o imbróglio em torno do sistema tributário internacional não estar preparado para a digitalização da economia.

O relatório, baseado em consultas públicas realizadas pela OCDE, elenca a opinião do empresário em relação à tributação digital. Esse público afirma que transações da economia digital devem ser objeto de regras e leis comuns, baseadas nos mesmos princípios e aplicadas em outros lugares, e não objeto de tratamento especial. O questionamento central é em torno da alteração da fonte de lucro, indo de encontro ao local do serviço consumido (FMI, 2014).

Especificamente sobre a tributação da economia digital, o FMI elenca problemas relacionados à evasão fiscal realizadas por grandes empresas de tecnologia para países com baixa tributação e o local em que o produto ou serviço é fabricado e consumido, levando em consideração sua natureza intangível (FMI, 2014).



A discussão avançou em 2019, quando o FMI publicou outro estudo, este já mais específico sobre a digitalização da economia. O relatório elencou a necessidade da atualização das regras de cobrança de impostos corporativos para as grandes empresas de tecnologia. A análise esclarece que a Organização não é o ator central para a discussão sobre o tema e cita que o assunto já é debatido com mais profundidade no âmbito do grupo inclusivo da OCDE. Sendo assim, o objetivo do estudo é complementar os avanços já realizados por essa Organização (FMI, 2019).

Na mesma linha das Nações Unidas, o foco do FMI é nas consequências em torno dos países em desenvolvimento. Além disso, defende a importância da cooperação internacional para o tema, citando a Plataforma para Colaboração Tributária. Sendo assim, elenca que o maior desafio é endereçar a mudança da geração do lucro e a competição tributária e realizar melhorias em torno da alíquota mínima para saída e entrada de investimento e a alocação de lucro residual.

Por fim, elenca que por mais que avanços podem ser alcançados unilateralmente ou regionalmente, o ideal seria a realização de uma ampla cooperação internacional, sempre com o foco nos países em desenvolvimento, assim como proposto pela OCDE.

#### 1.4.3. BANCO MUNDIAL

Assim como o FMI, o Banco Mundial foi criado em 1944, na Conferência de *Bretton Woods*. A Conferência almejava estruturar a reconstrução da cooperação econômica internacional no pós-guerra. A priori, a Convenção estava focada na constituição do Fundo Monetário Internacional, tendo posteriormente colocado o Banco Mundial em foco. Sendo assim, foi acordado que o Banco teria como foco a reconstrução da economia de países devastados pelas guerras e o desenvolvimento econômico de países com industrialização tardia (BANCO MUNDIAL, 2022a).

Por conta do Plano *Marshall*<sup>6</sup>, projetos de infraestrutura foram os primeiros a serem financiados pelo Banco Mundial. Foi apenas em 1956, doze anos após sua

---

<sup>6</sup>Programa de ajuda oferecido pelos Estados Unidos aos países europeus devastados pela Segunda Guerra Mundial. Foi implementado por meio de assistência técnica e financeira com objetivo de ajudar os países da Europa a se reerguer após a guerra (REIS, 2020).

criação, que foi estabelecido a Corporação de Finanças Internacionais, a qual focava no desenvolvimento do setor privado (BANCO MUNDIAL, 2022b). Atualmente o Banco Mundial conta com 189 membros e cinco instituições que trabalham juntos para o desenvolvimento econômico mundial.

No que diz respeito às discussões sobre a tributação da economia digital, o Banco Mundial não apresenta protagonismo significativo como a ONU, FMI e OCDE. O Banco é um dos idealizadores da Plataforma para Colaboração Tributária, lançada em abril de 2016. Apesar de não apresentar destaque nesse tema tributário em específico, ele possui como um de seus objetivos o desenvolvimento tributário para países de baixa renda (BANCO MUNDIAL, 2020).

Para isso, conta com o Programa Global Tributário, que visa fortalecer as instituições tributárias e mobilizar receitas de forma justa e eficiente nos níveis internacional e doméstico. A Mobilização de Rendimentos Internos é o pilar central da Agenda 2030 para o financiamento e desenvolvimento dos países, indo ao encontro com a Agenda 2030 das Nações Unidas (BANCO MUNDIAL, 2021a).

A discussão sobre tributação da economia digital teve início em 2018. Segundo o relatório anual do Programa Global Tributário (2018), os problemas relacionados à digitalização da economia deveriam ser levados em consideração. O estudo destaca que a dificuldade de tributar a economia digital é influenciada pela possibilidade que empresas multinacionais possuem de conduzir seus negócios remotamente, ou seja, prestar serviços em lugares distintos dos quais o seu mercado consumidor se encontra.

A discussão continuou em 2021, oportunidade em que o relatório anual do Programa do Banco Mundial mencionou a importância da tributação da economia digital e de empresas multinacionais como uma das opções para otimizar o crescimento das receitas globais. O relatório ainda propôs a tributação da transação de bens e serviços realizados por meio digital através do Imposto Sobre Valor Agregado (IVA). O documento não aprofundou essa especificidade e ressaltou que essa discussão é desenvolvida no âmbito da OCDE. Segundo o relatório, a tributação da economia digital por meio do IVA seria a mais adequada, pois é o imposto que

mais gera receita tributária em países em desenvolvimento (BANCO MUNDIAL, 2021b).

Apesar de não apresentar grande protagonismo e de possuir estudos mais recentes do que os outros dois organismos internacionais, o Banco Mundial é um importante ator para o desenvolvimento das discussões sobre tributação da economia digital. O Banco tem protagonismos em torno da discussão sobre o desenvolvimento de países com industrialização tardia.

Tendo em visto o apresentado, é nesse ambiente anárquico do Sistema Internacional, contido pelo multilateralismo, regimes internacionais, alianças militares e segurança coletiva, direito internacional, diplomacia, zonas de influência e hegemonia (HERZ e HOFFMAN, 2004), que o debate está inserido.

**Tabela 1 - Quadro comparativo das OIs na discussão sobre tributação da economia digital**

	<b>ONU</b>	<b>FMI</b>	<b>Banco Mundial</b>
Ano da fundação	1945	1944	1944
Quantidade de países membros	193	190	189
Quando a discussão sobre o tema começou	2013	2014	2018
Estrutura especializada em assuntos tributários?	Sim, o ECOSOC	Sim, a Diretoria de Assuntos Fiscais	Sim, o Programa Global Tributário
Foco nos países em desenvolvimento?	Sim	Sim	Sim
Utiliza subsídios da OCDE na elaboração dos estudos?	Sim	Sim	Sim

Fonte: ONU (2020), FMI (2020), BANCO MUNDIAL (2020). Elaboração própria

## CAPÍTULO 2: AS DISCUSSÕES SOBRE TRIBUTAÇÃO DA ECONOMIA DIGITAL NO ÂMBITO DA OCDE

O presente capítulo visa analisar a discussão da tributação da economia digital no âmbito da OCDE. A OCDE é pioneira na discussão e possui uma estrutura consolidada que é responsável pelos estudos sobre o tema: o grupo inclusivo, formado por 141 países.

Para isso, o capítulo foi dividido em quatro partes: histórico da atuação da OCDE, detalhe das propostas para a tributação da economia digital, as consultas públicas já realizadas sobre o tema e a posição da Organização em torno das medidas unilaterais tomadas pelos países em torno da problemática da tributação da economia digital.

### 2.1. HISTÓRICO DE ATUAÇÃO DA OCDE

A OCDE surgiu ainda na década de 1960, na conferência de *Château de la Muette* em Paris, assumindo o local da antiga Organização para Cooperação Econômica Europeia (OCEE). A OCDE, então, ganhou um caráter mais global com o propósito de prestar assistência estadunidense e canadense sob o Plano *Marshall* para a reconstrução europeia após a Segunda Guerra Mundial. Atualmente com 38 países membros<sup>7</sup>, os objetivos da OCDE são dedicados ao desenvolvimento de políticas como o crescimento sustentável, a ampliação econômica dos membros e não membros e a expansão do comércio mundial em bases multilaterais e não discriminatória (THORSTENSEN e FARIA, 2019).

A OCDE é o principal Organismo Internacional que desenvolve propostas sobre a tributação da economia digital. A Organização possui um braço específico para tratar de questões tributárias. A OCDE centraliza e coordena o trabalho sobre este tema justamente por conta de sua natureza organizacional. A OI possui como uma de suas

---

<sup>7</sup> Austrália, Áustria, Bélgica, Canadá, Chile, Colômbia, Costa Rica, República Tcheca, Dinamarca, Estônia, Finlândia, França, Alemanha, Grécia, Hungria, Islândia, Irlanda, Israel, Itália, Japão, Coreia do Sul, Letônia, Lituânia, Luxemburgo, México, Holanda, Nova Zelândia, Noruega, Polônia, Portugal, República Eslováquia, Eslovênia, Espanha, Suécia, Suíça, Turquia, Estados Unidos, Reino Unido

principais premissas o desenvolvimento econômico mundial e é palco de grandes discussões lideradas por potências mundiais.

A OCDE alega que o desenvolvimento econômico será prejudicado por consequência das ações unilaterais a serem tomadas pelos países. Posto isso, a OCDE possui grande interesse na condução da temática. Foi dentro deste escopo que surgiu o plano BEPS - *Base Erosion and Profit Shifting*, utilizado para planejar estratégias tributárias a fim de evitar a bitributação e a dupla não tributação (OCDE, 2019b).

A organização afirma que segundo a teoria neoliberal, as OIs não são apenas instituições compostas por Estados, mas também agentes que podem formular agendas, encorajar formações de coalizão e atuar como arenas para ação política, mesmo por Estados pequenos e relativamente mais fracos. A coordenação da OCDE em torno da temática da tributação da economia digital reforça este argumento, pois o grupo inclusivo é responsável por coordenar o trabalho e o interesse de cada um dos países membros em torno desse tema (VIOTTI e KAUPI, 2012).

A discussão sobre a questão iniciou em 1998, na Conferência de *Ottawa*<sup>8</sup>, que promoveu estudos sobre o tema. Apesar disso, foi após a crise de 2008, a qual despertou a atenção dos governos no tocante a perda de dinheiro causada pela evasão fiscal de empresas multinacionais que a discussão foi de fato iniciada. Em 2013, na cúpula do G8 em Paris, foi estabelecido três Ts: *trade, transparency e taxation*, foi a partir disso que o plano BEPS foi construído.

O objetivo do plano BEPS na OCDE/G20 é eliminar o risco de evasão fiscal por empresas multinacionais, a bitributação e os mecanismos que facilitam a dupla não tributação. Além disso, visa introduzir mais justiça e mais sentido para o sistema tributário internacional. O plano passou a ser desenvolvido após empresas britânicas serem acusadas de não pagar impostos suficientes. Após este fato, os países do G20 pediram que a OCDE desse celeridade ao projeto (OCDE, 2019c).

---

<sup>8</sup> A Conferência de Ottawa emerge dum novo movimento de Saúde Pública a nível mundial, como resposta e reacção às crescentes expectativas de saúde e bem-estar, particularmente nos países mais industrializados (PORTAL DE SAÚDE PÚBLICA, 2008).

Posteriormente, a OCDE propôs um pacote com 15 medidas, que estão divididas em 3 blocos: 1) Criar regras para evitar a dupla não tributação; 2) Fixar as regras tributárias internacionais já existentes como *transfer pricing*<sup>9</sup>, *stop treaty shopping*<sup>10</sup>; 3) Aumentar a transparência buscando base de dados para saber onde as empresas multinacionais estavam pagando seus impostos, além de aumentar a transparência de empresas multinacionais para as administrações fiscais. A primeira medida deste pacote está elencada como os desafios fiscais impostos pela digitalização (OCDE, 2019d).

O tema ganhou forte apoio político. Todos os encontros do G20 possuem a pauta tributária como prioridade. Em 2014, em cúpula realizada na Austrália, houve sessão dedicada exclusivamente para discussões tributárias. No mesmo ano, na Rússia, o Plano BEPS foi discutido e aprovado. Em 2015, na Turquia, a proposta e todas as suas medidas foram adotadas, sendo formalizada com o lançamento de um relatório final (OCDE, 2019f).

Segundo Pascal Saint-Amans, diretor de Política Fiscal e Administração da OCDE, o maior desafio da discussão são as questões relacionadas à digitalização da economia. Para isso, foi criado o BEPS *Inclusive Framework*, formado por 141 países, incluindo países em desenvolvimento, que estão dispostos a formular as regras sobre o tema e implementá-las em seus respectivos países (OCDE, 2019g).

Segundo a OCDE (2019), a implementação do plano BEPS não deve criar confrontos entre diferentes sistemas de tributação dos países. Todos os Estados seguirão as mesmas regras para atingir o mesmo objetivo, assegurando que as multinacionais paguem impostos onde suas atividades são realizadas e onde os lucros são auferidos.

De acordo com o relatório da OCDE (2021), que revisa as boas práticas tributárias adotadas pelos membros do BEPS, 95 das 131 jurisdições não receberam nenhuma nova recomendação, incluindo o Brasil. 10 países receberam apenas uma

---

<sup>9</sup> É o preço praticado na compra e venda de bens, direitos e serviços entre partes relacionadas (DELOITTE, 2022)

<sup>10</sup> Ocorre quando o contribuinte-empresário organiza seus negócios visando se beneficiar de um tratado de dupla tributação que, em princípio, não o beneficiaria, para eliminar ou reduzir a tributação sobre a renda (SANTOS, 2019).

recomendação e 66 países receberam recomendações para melhorias em seu aspecto tributário. Cabe destacar que não foi identificado nenhuma abstenção de jurisdições membros do Plano BEPS nas recomendações realizadas pela Organização.

## 2.2. PROPOSTAS PARA TRIBUTAÇÃO DA ECONOMIA DIGITAL: PILARES 1 E 2

O grupo inclusivo da OCDE trabalha em torno de dois pilares para o desenvolvimento das propostas para tributação da economia digital. A problemática que os pilares visam solucionar está em torno da tributação dos lucros das empresas multinacionais atualmente serem baseadas na localidade de sua sede, e não onde está o seu mercado consumidor. Segundo a Organização (2021), esse modelo não é mais adequado devido à digitalização da economia.

Para enfrentar este desafio, os membros do *inclusive framework* propuseram que essa problemática fosse solucionada em torno de dois pilares:

- a) Pilar 1 trata do direito de tributação dos lucros no país sede por terceiros países que fazem parte do mercado consumidor das empresas, mas que atualmente não são tributadas por eles.
- b) Pilar 2 complementa o Pilar 1, tratando da tributação do faturamento da multinacional relativo aos usuários domésticos do país consumidor de forma que siga uma alíquota internacional mínima, no caso do país sede da multinacional possuir um baixo nível de tributação. (OCDE, 2019h)

Por exemplo, uma empresa A possui sua sede física instalada em um país B, mas presta serviços e possui grande parte de seu mercado consumidor em um país C. Por conta de sua instalação física, a empresa A é tributada apenas no país B, por mais que grande parte de seus lucros sejam advindos do país C. Visto o exemplificado, o país C não auferir lucros gerados pela tributação dessas empresas, mesmo sendo o maior responsável pela sua geração de receitas. Os Pilares visam solucionar essa problemática.

### 2.2.1. PILAR 1

Conforme aponta Junior (2020), o Pilar 1 visa identificar os lucros de multinacionais que prestam serviços digitais derivados de trabalhos destinados aos consumidores internacionais. Esses lucros devem ser realocados aos países com os quais essas multinacionais tenham vínculo econômico e que possuem o seu mercado consumidor. O valor do lucro a ser realocado é denominado de Montante A.

As empresas incluídas no escopo do Pilar 1 são multinacionais com rendimento global acima de 20 bilhões de euros e lucratividade acima de 10%. Esses valores são calculados com base na média, com o limiar do volume de negócios a ser reduzido para 10 bilhões de euros, dependendo de implementação bem-sucedida da solução (OCDE, 2021).

Segundo a OCDE (2021), haverá uma nova regra denexo de finalidade especial, utilizada para determinar se uma jurisdição se qualifica para a alocação do Montante A. A regra permitirá a alocação do valor a uma outra jurisdição, quando a empresa multinacional dentro do escopo obtiver pelo menos 1 milhão de euros em receitas provenientes desse país. A regra é diferente para jurisdições com o PIB inferior a 40 bilhões de euros, que terá o nexofixado em 250 mil euros.

Além disso, para multinacionais dentro do escopo, 25% do lucro residual definido como lucro acima de 10% da receita será alocado para jurisdições de mercado com nexo, usando uma solução de alocação baseada em receita. Com foco no mercado consumidor, a receita será alocada às jurisdições do mercado final onde os bens e/ou serviços são consumidos.

Seguindo a regra de tributação de receitas, a OCDE propõe que, para que não haja dupla tributação desse montante realocado, as jurisdições de mercado terão isenção de crédito. A entidade que arcará com o passivo tributário será extraída dentre aquelas que obtiverem lucro residual. As multinacionais dentro do escopo se beneficiarão de mecanismos de prevenção e resolução de controvérsias, o que evitará a dupla tributação sobre o Montante A.

### 2.2.2. PILAR 2

Conforme descrito no Relatório da OCDE (2021), o Pilar 2 compreende uma série de regras interligadas que visam:



- a) garantir um nível de tributação mínimo, evitando a dupla tributação ou tributação onde não há lucro econômico.
- b) lidar com os diferentes tipos de sistemas tributários entre países, bem como diferentes modelos operacionais aplicados pelas empresas.
- c) garantir transparência e igualdade de condições.
- d) minimizar custos administrativos e de *compliance*.

Sendo assim, o segundo pilar gira em torno de duas regras domésticas interligadas, denominadas de Regras Globais de Combate à Erosão da Base Tributária (GloBE sigla em inglês), que serão aplicadas às empresas multinacionais que atingirem o limite de 750 milhões de euros. A primeira regra é a de Inclusão de Renda (IIR sigla em inglês), que impõe um imposto complementar sobre uma entidade controladora com relação à renda tributada de uma entidade constituinte.

A segunda regra é a de Pagamento de Tributação Reduzida (UTPR sigla em inglês), que rejeita deduções ou exige um ajuste equivalente na medida em que a receita tributária de forma reduzida de uma entidade constituinte não está sujeita a impostos conforme à IIR. Em outubro de 2021, os membros do grupo inclusivo decidiram que a alíquota mínima internacional para a regra de UTPR, será de 15%.

Por fim, a Regra de Sujeição à Tributação (STTR sigla em inglês) permite que as jurisdições da fonte de lucro imponham tributação de forma limitada sobre certos pagamentos de partes relacionadas sujeitas a tributos abaixo de uma alíquota mínima. A regra STTR será creditada como um tributo coberto pelas regras GloBE.

### 2.3. CONSULTAS PÚBLICAS REALIZADAS PELA OCDE E A PARTICIPAÇÃO DA INICIATIVA PRIVADA

Antes de uma medida ser concretizada, transformada em acordo internacional ou em lei, é necessário consultar as partes envolvidas na problemática a ser solucionada. Sendo assim, desde 2003 a OCDE coloca em consulta pública e realiza debates sobre os documentos a serem utilizados para solucionar o imbróglio envolvendo a tributação internacional. Desde a primeira consulta pública lançada, sobre o capítulo 25 do Modelo de Convenções Tributárias que versa sobre disputas tributárias internacionais, a OCDE deixa claro a importância de receber contribuições

de empresas privadas, Organizações Não Governamentais e da academia (OCDE, 2003).

Foi apenas em 2013, após 44 consultas públicas, que as questões relacionadas à tributação da economia digital foram abordadas. A tomada de subsídios sobre o tema foi lançada após a reunião dos Ministros da Economia do G20<sup>11</sup>. Na ocasião, as autoridades estabeleceram as 15 ações a serem desenvolvidas no plano BEPS, já citadas no primeiro capítulo. Esta primeira consulta pública solicitava que os contribuintes especificassem sua área de atuação e o impacto que as tecnologias de informação e comunicação possuíam para o negócio. No primeiro momento, nenhuma grande empresa de tecnologia submeteu sua posição, sendo as associações tributárias internacionais as entidades responsáveis pela maioria das contribuições.

Em 2017, a OCDE voltou a realizar consultas públicas sobre o tema, agora voltadas para os desafios tributários da digitalização da economia. Desta vez, as contribuições não foram realizadas apenas por entidades não governamentais, empresas como Airbnb e BlaBlaCar também submeteram as suas posições. Ambas as empresas são favoráveis às medidas propostas pela OCDE, declarando serem apoiadores de uma solução multilateral.

Em sua contribuição, a BlaBlaCar afirmou que as regras tributárias implementadas há 60 anos não podem continuar sendo aplicadas, pois não estão de acordo com o modelo de negócios digitais atuais. Além disso, destacaram que o modelo de negócios da empresa está sendo prejudicado pela falta de clareza das atuais regras tributárias, que não abarcam serviços digitais. Por fim, demonstraram preocupação em relação às barreiras que a tributação da economia digital pode gerar para a inovação dos negócios (OCDE, 2017).

Em 2019, a BlaBlaCar voltou a submeter sua posição em relação à temática. A empresa reiterou seu apoio às medidas da OCDE, mas afirmou que não concorda com os mecanismos de alocação de recursos baseados nos mecanismos de aproximação. Segundo a multinacional, cada empresa tem um modelo de negócio diferente, portanto as regras não podem ser gerais (OCDE, 2019i).

---

<sup>11</sup> Grupo formado pelos seguintes membros: Alemanha, Canadá, Estados Unidos, França, Itália, Japão, Reino Unido, Rússia, Brasil, União Europeia, Argentina, México, China, Índia, Austrália, Indonésia, Arábia Saudita, África do Sul, Coreia do Sul e Turquia.

No mesmo ano, consultas públicas específicas sobre os pilares 1 e 2 passaram a ser publicadas. Em sua contribuição, a Amazon ressaltou que apoia as medidas propostas pela OCDE, mas propôs os seguintes modelos para a tributação da economia digital: a) adoção do Imposto sobre Valor Agregado (IVA) para a tributação de receitas; b) aplicação de princípios econômicos sobre a perda e geração de lucros; c) princípio da proporcionalidade, neutralidade e equidade, para que as regras sejam aplicadas de forma geral para todos os modelos de negócio, sem gerar alíquotas diferentes para contribuintes domésticos (OCDE, 2019j).

Já em 2022, a OCDE divulgou uma nova consulta pública sobre o Pilar 1 e o calendário de divulgações das consultas públicas de 2022. A tomada de subsídios recebeu mais de 63 contribuições, sendo elas de associações tributárias internacionais e de grandes empresas de tecnologia. A *Americans for Tax Reform Foundation*, realizaram contribuição contrária à proposta da OCDE. O grupo é formado por 76 organizações de políticas públicas e por ativistas de 40 países opositores da implementação da alíquota mínima para tributação corporativa,

A coalizão afirmou que se a medida for promulgada, a soberania econômica dos países será minimizada, ferindo desproporcionalmente economias menores e tirando as oportunidades para empresas inovarem e investirem em pesquisa e desenvolvimento. Segundo a coalizão, os impedimentos para a inovação se darão, pois, o Pilar 1 incentiva os governos de países desenvolvidos a manterem e criarem barreiras para o comércio e investimento.

Afirmam ainda que a proposta dos Pilares 1 e 2 vão desestabilizar a reestruturação do sistema de tributação corporativa e dará oportunidade para países onde existem corrupção se beneficiarem através da maior arrecadação tributária. Por fim, a organização afirma que a OCDE deve repensar as abordagens dos Pilares 1 e 2 para evitar consequências desastrosas para países em desenvolvimento.

A Amazon voltou a reiterar seu apoio às propostas da OCDE, afirmando que a iniciativa é necessária para atingir um consenso no tocante à tributação da economia internacional, evitando assim medidas unilaterais e uma guerra fiscal. A empresa concorda com o balanceamento da confiabilidade da medida e da limitação dos custos de *compliance*.

Sobre a obtenção de dados dos clientes, a Amazon destacou que solicitar informações aos contribuintes e aos clientes, em conjunto como o que já é obtido no curso normal do negócio gerará atrito comercial e colocará os contribuintes em uma desvantagem competitiva comparada com as empresas que não estão no escopo do Pilar 1. Sendo assim, sugere que o uso de uma chave de alocação (em conjunto com informações já existentes), seria a melhor maneira para endereçar esses problemas.

De modo geral, nenhuma empresa submeteu contribuições com posicionamentos totalmente divergentes aos da OCDE. Apesar disso, percebe-se que são sugeridas medidas alternativas para que seus interesses sejam atendidos sem que seu bom relacionamento com a Organização seja prejudicado.

Cabe observar que o mesmo posicionamento é adotado por países como os Estados Unidos. Apesar de ser um país sede de grandes empresas de tecnologia e se beneficiar do atual sistema tributário internacional, é um dos países membros e aderentes das recomendações do Plano BEPS. É nesse contexto que surge a Convenção Multilateral da OCDE (MLC na sigla em inglês).

Um dos objetivos da proposta da OCDE para a tributação da economia digital é evitar que uma guerra fiscal ocorra, ocasionada pelas medidas unilaterais tomadas por diversos países. Sendo assim, a Organização elaborou a MLC, que exige que todos os membros do grupo inclusivo excluam os Impostos sobre Serviços Digitais e outras medidas similares, assim como se comprometem a não introduzir tais medidas no futuro (OCDE, 2021).

Segundo a Convenção, nenhum Imposto sobre Serviços Digitais estabelecido nos últimos anos ou outras medidas similares pertinentes será cobrado a qualquer empresa a partir de 8 de outubro de 2021 e até 31 de dezembro de 2023 ou até a entrada em vigor da Convenção Multilateral. Nesse sentido, o último capítulo será focado na análise das propostas unilaterais que o Brasil discutiu nos últimos anos e quais são as consequências dessas medidas para o país e o mundo, à luz da teoria neoliberal das Relações Internacionais e das premissas da Cooperação Internacional.

Em suma, conclui-se que o processo de consultas públicas lançado pela Organização é vantajoso para todas as partes envolvidas. Apesar das grandes empresas multinacionais não estarem presentes com frequência, é preciso reconhecer a importância do espaço dado pela OCDE e a posição das grandes

associações tributárias presentes no mundo. Apesar das opiniões sobre o tema serem divergentes, o espaço para o diálogo existe e é respeitado.

### **CAPÍTULO 3: A EXPANSÃO DOS SERVIÇOS DIGITAIS E AS DISCUSSÕES SOBRE TRIBUTAÇÃO DA ECONOMIA DIGITAL NO BRASIL**

O terceiro e último capítulo da presente pesquisa terá como foco a evolução tecnológica do Brasil e o seu papel nas discussões sobre a tributação da economia digital tanto domesticamente quanto em nível internacional. Além disso, será analisado o processo de negociação da entrada do Brasil na OCDE, com base nos instrumentos legais da Organização a serem adotados pelo país.

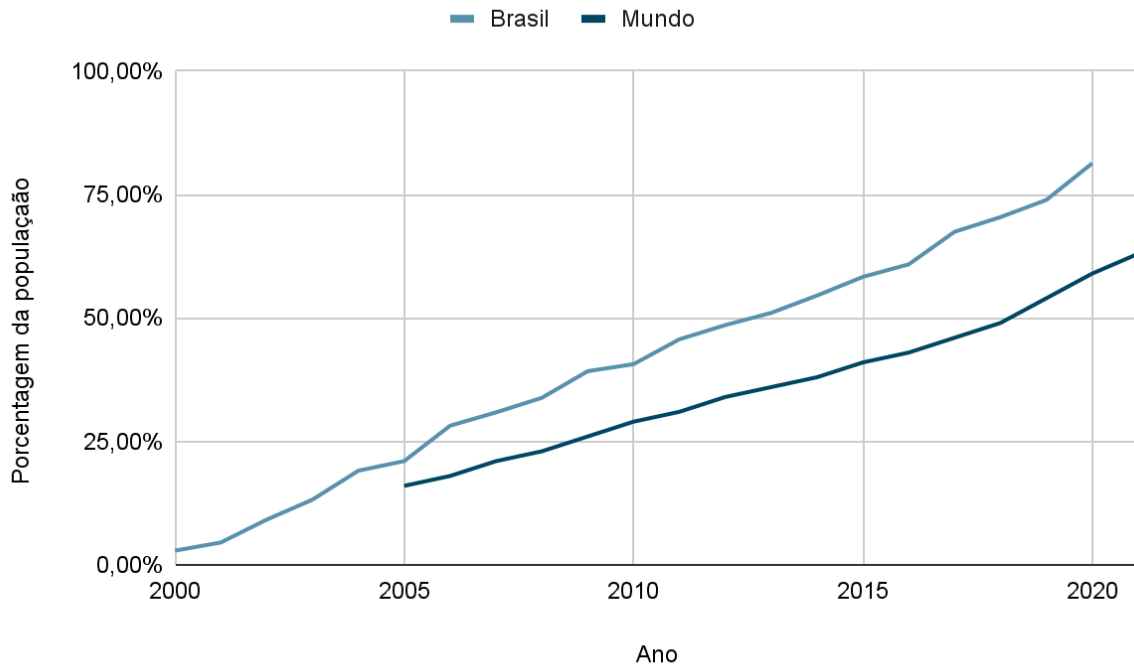
Para isso, o capítulo será dividido em três partes: a expansão dos serviços e empresas digitais no Brasil, as discussões sobre a tributação da economia digital nos poderes Executivo e Legislativo e por fim, as medidas que deverão ser tomadas pelo país para que sua entrada na Organização seja consolidada.

#### **3.1. A EXPANSÃO DOS SERVIÇOS DIGITAIS DO BRASIL E OS NORMATIVOS SOBRE O TEMA**

A *internet* está presente na vida da maior parte das pessoas do Brasil e do mundo. Segundo dados da *International Communication Union* (2020), 81,34% dos brasileiros possuem acesso à internet, frente a 63% da população mundial. Conforme exposto no gráfico abaixo, o crescimento de usuários ocorre no mesmo ritmo, expondo a importância da ferramenta para o dia a dia de cada um.

De acordo com o relatório da OCDE “A caminho da era digital no Brasil” (2020), a penetração da banda larga fixa e móvel é semelhante ao dos países da região, mas bem abaixo da média da OCDE. Os preços da banda larga fixa tendem a ser mais altos e a expansão da banda larga de qualidade para áreas rurais remotas continua sendo o principal desafio.

**Gráfico 1 - Percentual da população brasileira e mundial com acesso à internet**



Fonte: International Telecommunication Union (2020). Elaboração própria.

Com o crescente número de usuários, a demanda por serviços *online* também cresceu, principalmente através das plataformas de comércio eletrônico, conhecidas como *e-commerce*. Segundo Santos et al. (2018), em 1994, a Embratel decidiu implantar o acesso *online* de forma experimental no Brasil, liberando-o para o setor privado somente em 1995.

A partir de 2011 o governo brasileiro demonstrou preocupações no que diz respeito à segurança cibernética, proteção de dados pessoais, além da infraestrutura adequada para que investimentos no setor de telecomunicação pudessem ser realizados. A partir disso, esforços foram concentrados para a elaboração do Marco Civil da Internet (MCI) e da Agência Nacional de Proteção de Dados (ANPD), no desenvolvimento de uma Lei Geral de Proteção de Dados (LGPD) e de uma infraestrutura necessária para a chegada do 5G no Brasil.

### 3.1.1. MARCO CIVIL DA INTERNET E A PROTEÇÃO DE DADOS PESSOAIS

Conhecido como a “Constituição da Internet”, a Lei 12.965 de 23 de abril de 2014 foi o primeiro normativo que estabeleceu regras específicas para o uso da *internet* no Brasil. A Lei está fundamentada em três pilares: liberdade de expressão, neutralidade de rede e a privacidade.

A elaboração do Marco Civil da Internet foi de iniciativa do Poder Executivo, submetida ao Poder Legislativo via Projeto de Lei 2.126/2011. Na Câmara dos Deputados a matéria foi apreciada via Comissão Especial (CESP), que teve duração de três anos, e pelo Plenário da casa. No Senado Federal a matéria foi apreciada em pouco menos de um mês. O projeto foi objeto de amplo debate popular e técnico, realizadas diversas audiências e consultas públicas (CÂMARA DOS DEPUTADOS, 2014).

O último pilar do Marco Civil da Internet vislumbrou a criação da Lei Geral de Proteção de Dados (Lei 13.709 de 14 de agosto de 2018) e conseqüentemente da ANPD. A LGPD regulamenta os princípios do MCI sobre a proteção de dados dos consumidores utilizados na *internet*, assim como ocorre em compras *online* e aplicativos no geral, e a ANPD é responsável por fiscalizar se as operações realizadas com os dados pessoais estão ocorrendo de modo adequado (SANTOS, 2021)

### 3.1.2. A CHEGADA DO 5G NO BRASIL

A tecnologia 5G é a quinta geração de internet móvel que permitirá a interconexão de equipamentos e dispositivos e possibilitando o acesso a produtos inovadores e utilidades domésticas, desenvolvendo a chamada Internet das Coisas (IoT na sigla em inglês). De acordo com Santos (2021), o Wi-Fi 6E e o 5G possibilitarão uma revolução digital em diversos setores, como agricultura, educação, medicina, indústria e comércio. Vale ressaltar que o relatório da OCDE “A Caminho da Era Digital no Brasil” recomendou que o Brasil realizasse melhorias na conectividade das áreas citadas.

Para que o 5G fosse implementado no Brasil, a Agência Nacional de Telecomunicações (Anatel) e o Ministério das Comunicações realizaram, em novembro de 2021, o leilão do 5G. Os lotes de 3.5 GHz nacionais foram adquiridos pelas três grandes operadoras de telecomunicações no Brasil: Vivo (Telefônica



Brasil), Claro e Tim. As vencedoras do 3.5 GHz deverão implantar redes 5G nas capitais até setembro de 2022. O Brasil é o primeiro país da América Latina com a tecnologia. Segundo a Confederação Nacional das Indústrias (2020), para atrair investidores para o 5G brasileiro é preciso apressar o passo da licitação e garantir que o modelo regulatório proporcione condições de custo, cobertura e rapidez de implementação pelo menos equivalentes às de outros países.

Conclui-se que a chegada da tecnologia do 5G no Brasil ainda passará por diversos desafios no que diz respeito à infraestrutura para sua implementação, mas que, apesar disso, o Brasil se coloca como um importante *player* e competidor mundial na transformação digital mundial. Sendo assim, seguirá as diretrizes da OCDE sobre a digitalização de serviços, ficando mais próximo de aderir a totalidade dos instrumentos legais da Organização.

### 3.2. DISCUSSÕES SOBRE A TRIBUTAÇÃO DA ECONOMIA DIGITAL NO ÂMBITO DOS PODERES EXECUTIVO E LEGISLATIVO

As propostas sobre a tributação no ambiente doméstico brasileiro estão presentes no âmbito dos Poderes Executivo e Legislativo. Assim como ocorreu no ambiente internacional, os debates sobre o tema no Brasil iniciaram em 2020, também influenciado pelo aumento do uso dos serviços digitais durante a pandemia da Covid-19. As propostas a serem citadas trazem questões relacionadas às propostas trazidas pela OCDE, como o local em que o mercado consumidor está inserido, o escopo das empresas a serem tributadas e a modalidade do serviço digital prestado.

#### 3.2.1. DISCUSSÕES NO PODER LEGISLATIVO

Até junho de 2022 existiam cerca de sete propostas que tributam serviços digitais tramitando no Congresso Nacional, dentre eles o Projeto de Lei 2358/2020 e o Projeto de Lei Complementar 218/2020. A primeira e principal movimentação sobre o tema no Poder Legislativo se deu por meio do Projeto de Lei (PL) 2358/2020, de autoria do deputado João Maia, do Partido Liberal do Rio Grande do Norte. O projeto institui a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a receita

bruta de serviços digitais prestados pelas grandes empresas de tecnologia (CIDE-Digital). De acordo com o projeto, os serviços digitais abarcados pelo campo de incidência da CIDE-Digital são:

- a) conteúdo digital: qualquer espécie de dado fornecido de forma digital, tais como programas, aplicativos, músicas, vídeos, textos, jogos, arquivos eletrônicos e congêneres.
- b) plataforma digital: aplicação de internet ou aplicativo eletrônico que permite a transferência eletrônica de conteúdo digital, ou ainda que usuários interajam uns com os outros.

O projeto estabelece que a receita bruta das empresas multinacionais a serem tributadas compreende o produto da venda de bens nas operações, o preço da prestação dos serviços de tecnologia em geral e as receitas das atividades não compreendidas nos requisitos anteriores. O projeto ainda esclarece a questão sobre a presença física do consumidor, sendo considerado como usuário brasileiro a pessoa que acessar a plataforma digital em dispositivo localizado fisicamente no Brasil. Caso o endereço IP da plataforma digital seja alterado, serão utilizados outros meios de geolocalização para determinar a presença do usuário.

Segundo a proposta, fazem parte do escopo da CIDE-Digital a empresa, domiciliada no Brasil ou no exterior, que auferir receita bruta global superior a R\$3 bilhões e receita bruta superior a R\$100 milhões no Brasil. A alíquota da CIDE-Digital incidirá de forma progressiva e de acordo com a soma das parcelas da receita bruta doméstica e global. O PL ainda propõe 1% sobre a parcela da receita bruta de até R\$150 milhões, 3% sobre a parcela da receita bruta entre R\$150 milhões, e 5% sobre a parcela da receita bruta acima de R\$ 300 milhões.

A matéria possui andamento relativamente lento, sem indicativos de que será aprovada ainda em 2022. O Projeto de Lei está na Comissão de Ciência e Tecnologia, Comunicação e Informática (CCTCI) e aguarda apresentação do parecer do relator, deputado Pedro Vilela, do PSDB de Alagoas desde março de 2021.

Em audiência pública realizada pela CCTCI no dia 20 de setembro de 2021, a matéria foi defendida pelos setores de radiodifusão e jornalismo, pontuando que essa pode ser aprimorada. Segundo a Associação Brasileira de Emissoras de Rádio e Televisão (ABERT), o PL deve visar a tributação do lucro residual, assim como

defendido pela OCDE, e elevar o valor mínimo de faturamento global das empresas sujeitas à CIDE, de modo a focar nas *big techs*. De modo geral, os convidados criticaram a matéria, afirmando que a CIDE-Digital é um tributo desalinhado com as recentes discussões da OCDE, o que dificultaria a entrada do Brasil no bloco e sujeitaria o país a retaliações comerciais.

Nessa mesma linha está o Projeto de Lei Complementar (PLP) 218/2020, de autoria do deputado Danilo Forte, do PSDB do Ceará, que institui a Contribuição Social sobre Serviços Digitais (CSSD), incidente à alíquota de 3% sobre a receita bruta decorrente de serviços digitais prestados pelas grandes empresas de tecnologia. O projeto também estabelece os requisitos para o auferimento da receita bruta da empresa de acordo com a sua localização e a de seus usuários. O escopo da medida é aplicado para empresas, domiciliadas no Brasil ou no exterior, que tenham auferido receita no Brasil, e pertença a grupo econômico que tenha auferido, no ano-calendário anterior, receita bruta global superior a R\$ 4,5 bilhões. Em sua justificativa, o autor cita o plano BEPS da OCDE. Segundo o deputado:

É necessário atualizar o desenho dos sistemas tributários nacionais com o intuito de levar em consideração a maneira pela qual as gigantes da tecnologia geram valor. Estamos propondo tributar a receita bruta das grandes empresas de tecnologia, como proposto pela Comissão Europeia, e implementado pela França, caso no qual nos inspiramos quanto ao limite de faturamento e alíquota (CÂMARA DOS DEPUTADOS, 2020).

Posto isso, é observado a existência de medidas unilaterais no Brasil, indo ao encontro do recomendado pela OCDE. Apesar dos parlamentares terem conhecimento do debate no âmbito da Organização, ainda defendem suas propostas. Sendo assim, é necessário analisar os próximos passos que os Projetos de Lei terão frente a sua baixa celeridade e o processo de entrada do Brasil na Organização.

### 3.2.2. DISCUSSÕES NO PODER EXECUTIVO

Em 2020, no segundo ano de governo de Jair Bolsonaro, o ministro da Economia, Paulo Guedes manifestou seu interesse em torno da criação de um imposto digital. De acordo com a proposta, o referido imposto incidiria sobre transações financeiras, saques, compras em lojas e na *internet*, pagamentos de boletos ou contas e operações digitais. Esse formato remete à Contribuição Provisória sobre Movimentações Financeiras (CPMF), extinta em 2007 (RESENDE, 2020).

A proposta que, segundo o ministro, tramitaria em paralelo com a reforma tributária, não chegou a ser enviada, e as movimentações em torno do tema por parte do Poder Executivo perderam força. Nesse sentido, devido ao pleito do Brasil à OCDE, Paulo Guedes passou a apoiar as propostas da Organização, afirmando que o acordo realizado pelas 141 jurisdições em outubro de 2021 sobre a alíquota mínima internacional, foi “histórico”. Segundo ele, a medida é capaz de entregar um sistema tributário eficaz e mais equitativo, classificando como “decisiva” a contribuição do Brasil para a formalização do acordo (MINISTÉRIO DA ECONOMIA, 2021).

Apesar da primeira proposta não ter ganhado força, nos primeiros meses de 2022, o ministro Paulo Guedes se manifestou em torno da publicação de uma Medida Provisória que tributaria *e-commerce* internacional, conhecida como “MP dos Camelódromos Virtuais”. Segundo o ministro, o trabalho para tributar esse segmento é realizado em conjunto com a OCDE. Ele afirma que existe uma concorrência desleal em torno das compras realizadas virtualmente e que a “digitax” vai garantir o equilíbrio dessas transações (OTTA e TAIAR, 2022). Apesar do ministro manifestar seu apoio em torno dessa proposta, o presidente Jair Bolsonaro afirmou, no dia 21 de abril de 2022, em sua conta no *twitter* que é contra a proposta.

Não assinarei nenhuma MP para taxar compras por aplicativos como Shopee, AliExpress, Shein etc. como grande parte da mídia vem divulgando. Para possíveis irregularidades nesse serviço, ou outros, a saída deve ser a fiscalização, não o aumento de impostos. Boa tarde a todos (@jairbolsonaro, 2022).

Em paralelo a essa discussão, está a parceria entre a OCDE e a Receita Federal do Brasil (RFB) em torno do debate sobre a tributação da economia digital, formalizada em 2010. A cooperação da RFB e da OCDE em matérias tributárias tem como objetivo alinhar o sistema tributário do Brasil com os padrões internacionais de tributação. Em abril de 2022, a RFB, a OCDE e a Embaixada do Reino Unido no Brasil realizaram o evento *A New Transfer Pricing System for Brazil* para divulgação dos principais elementos sobre um novo sistema de preços de transferência para o país<sup>12</sup>.

---

<sup>12</sup> Preço de transferência é o valor de um produto, em casos de importação e exportação, cobrado por empresas que sejam coligadas de alguma forma. Para que um país receba o imposto devido nessa transação, é necessário seguir a legislação de cada país sobre preços de transferência (REIS, 2019).

Tendo em vista o apresentado, conclui-se que a existência das propostas citadas no âmbito dos Poderes Legislativo contraria o sugerido pelo Plano BEPS da OCDE sobre medidas unilaterais tomadas pelos países para solucionar a problemática da tributação da economia digital. É necessário entender até que ponto as matérias elencadas irão de fato se concretizar, tendo em vista que o Brasil está no processo de entrada efetiva na Organização e, para isso, deverá seguir as regras estabelecidas por ela. Nesse sentido, vale ressaltar a cooperação em matérias tributárias existente entre a OCDE e o Poder Executivo brasileiro, que credibiliza o Brasil no seu processo de entrada na Organização.

### 3.3. ENTRADA DO BRASIL NA OCDE E OS INSTRUMENTOS LEGAIS A SEREM ADERIDOS

#### 3.3.1 HISTÓRICO

A relação entre o Brasil e a OCDE começou ainda nos anos 1990. O primeiro aspecto do relacionamento foi a atuação do país na política de engajamento da Organização com a América Latina. Em 1996, o Brasil compôs o Comitê do Aço e tornou-se membro do Centro de Desenvolvimento da OCDE. Um ano depois aderiu às Diretrizes para Empresas Multinacionais e em 2000, tornou-se signatário da Convenção Anti-Suborno. Em 2007, foi convidado a participar como um dos países identificados para engajamento ampliado e em 2013 se tornou membro do Plano BEPS G20/OCDE, já detalhado ao longo da pesquisa. Foi apenas em 2017, durante o governo de Michel Temer, que o Brasil apresentou formalmente a sua aplicação para se tornar membro da OCDE (BRAGA, 2020).

Nas questões sobre matérias tributárias, o Brasil possui atuação de destaque junto aos trabalhos da OCDE. Em fevereiro de 2018, o Brasil lançou, juntamente com a OCDE, um projeto que visava examinar as semelhanças e divergências entre ambas as abordagens sobre preços de transferência. De acordo com a OCDE (2020), a iniciativa decorre do sólido envolvimento do Brasil no trabalho tributário da Organização, que começou em 2010 quando o país se tornou membro do Fórum Global sobre Transparência e Intercâmbio de Informações para Fins Tributários.

Nesse sentido, desde o primeiro ano de seu governo, o presidente Jair Bolsonaro elencou como uma de suas prioridades a entrada do Brasil no “clube dos países ricos”, como assim denomina o presidente. Para isso, contou com o apoio do então presidente dos Estados Unidos, Donald Trump. Em seu discurso na abertura do *US-Brazil Connect Summit* afirmou:

Sobre a inserção internacional do Brasil, passo importante é o processo de acessão brasileira à Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico, a OCDE. Contamos com o fundamental apoio do Governo dos Estados Unidos nesse processo (SECRETARIA DE COMUNICAÇÃO, 2020).

Com a troca presidencial nos Estados Unidos, as prioridades do governo estadunidense mudaram e o Brasil continuou enfrentando as resistências de países membros da OCDE, como a França, devido às questões ambientais.

Apesar disso, em janeiro de 2022, a OCDE aceitou formalmente o convite para o Brasil negociar a sua entrada na Organização. Sendo assim, o processo de negociação, que poderá durar de 3 a 5 anos, terá de fato início. Para isso, o Brasil precisará adotar todos os 253 instrumentos legais da Organização. Até maio de 2022, o país já havia aderido a 117 deles (OCDE, 2022). A OCDE já aprovou o convite ao Brasil para adesão ao Código de Liberalização de Movimentos de Capital e ao Código de Liberalização de Operações Correntes Intangíveis. Esses instrumentos estão ligados à eliminação de barreiras aos fluxos internacionais de comércio e investimentos e ao melhor funcionamento do mercado de capitais (CASA CIVIL, 2022).

Logo após a formalização do processo de negociação da entrada do Brasil na OCDE, o Ministério da Economia anunciou que reduzirá gradualmente as alíquotas do Imposto sobre Operações Financeiras (IOF) em operações com moeda estrangeira até que ele seja zerado em 2029. O Decreto com a medida foi publicado em março de 2022 e a redução faz parte das diretrizes a serem cumpridas no Códigos de Liberalização de Movimentação de Capitais e de Operações Invisíveis (MINISTÉRIO DA ECONOMIA, 2022). Posto isso, é necessário atualizar o *status* do Brasil no processo de adesão aos instrumentos legais da Organização.

### 3.3.2. PROCESSO DE ADESÃO DO BRASIL AOS INSTRUMENTOS LEGAIS DA OCDE

Segundo o relatório da OCDE “*Active with Brazil*” (2020), desde o primeiro contato do país com a Organização, o Brasil se tornou o país não membro mais engajado, participando da maioria dos projetos e aderindo o maior número de instrumentos legais da Organização. O processo de acesso à OCDE é rigoroso e tem como objetivo garantir um grau de homogeneidade entre os países-membros. Posto isso, existe um longo caminho a ser percorrido pelo Brasil para que o país se torne de fato membro efetivo da Organização. Segundo o IPEA (2022), a entrada do Brasil na OCDE poderá aumentar o seu PIB em 0,6% e 0,8%. O crescimento será influenciado pela adesão de instrumentos legais que ajudam no desenvolvimento econômico do país.

A avaliação da candidatura de um país à OCDE é desenvolvida com base em um quadro de referência padrão que analisa os seguintes aspectos: a) grau de adequação do país com respeito a indicadores econômicos, de funcionamento do mercado, do sistema tributário e do sistema financeiro; b) grau de compromisso do país com relação aos valores da OCDE e às obrigações inerentes ao *acquis* da organização; c) qualidade das instituições, incluindo o tipo de governo e as características do sistema legal do país; d) histórico de relações com a OCDE; e e) nível de comprometimento do governo com relação ao uso do processo de adesão para alavancar a agenda de reformas domésticas (OCDE, 2017).

Tendo em vista as diretrizes apresentadas, vale elencar as medidas que já foram tomadas pelo Brasil para sua adequação no quadro de referência padrão da Organização. Em 1984, o Brasil aderiu o primeiro instrumento legal da OCDE - um guia para empresas multinacionais, o qual já foi revogado. Desde então, o país vem aderindo instrumentos das mais diversas temáticas, como tecnologia, mercado financeiro, meio ambiente e combate à corrupção. O último instrumento legal acessado pelo Brasil foi a Declaração sobre Meio Ambiente Resiliente e Sustentável para Todos, em 31 de março de 2022.

Posto isso, o maior desafio para o Brasil está na adesão dos instrumentos legais sobre sustentabilidade e meio ambiente. A OCDE possui 97 recomendações que versam sobre o tema e até maio de 2022 o Brasil havia aderido apenas 8 destes instrumentos (OCDE, 2022). O relatório que avalia o progresso do Brasil na implementação das recomendações sobre meio ambiente (2021) destacou que os avanços legislativos já realizados em torno da temática devem ser colocados em

prática para que a sustentabilidade seja promovida. Ressaltou também a falta de investimentos em banco de dados, relatórios e indicadores sobre o meio ambiente brasileiro e os altos níveis de desmatamento presentes no país (*ibid*).

O instrumento legal mais aderido pelo Brasil é sobre anticorrupção e integridade. O país acessou 15 das 20 recomendações sobre a temática. Os instrumentos legais sobre emprego, energia, energia nuclear, questões sociais e de saúde e transporte não obtiveram a adesão do Brasil. Vale destacar a alta adesão do Brasil nas recomendações sobre ciência e tecnologia, educação, finanças e investimento. No que diz respeito à adesão de instrumentos legais sobre tributação, o Brasil aderiu apenas a 33% das recomendações.

**Tabela 2 - Total de instrumentos legais da OCDE aderidos pelo Brasil**

<b>Instrumento Legal</b>	<b>OCDE</b>	<b>Adesão do Brasil</b>
Anticorrupção e Integridade	20	75% (15 do total)
Ciência e Tecnologia	44	59% (26 do total)
Educação	13	53% (7 do total)
Finança e Investimento	83	39% (33 do total)
Governança	103	38% (40 do total)
Indústria e Serviços	74	35% (26 do total)
Regional, Rural e Desenvolvimento Urbano	6	33% (2 do total)
Tributação	42	33% (14 do total)
Comércio	82	19% (16 do total)
Desenvolvimento	20	15% (3 do total)
Agricultura e Alimentação	53	11% (6 do total)
Meio ambiente	97	8% (8 do total)
Emprego	9	-
Energia	17	-



Energia Nuclear	18	-
Questões Sociais/migração e Saúde	6	-
Transporte	8	-

Fonte: OCDE, 2022. Elaboração própria.

Apesar do Brasil ser reconhecido pela OCDE como um importante parceiro, ainda há um longo caminho e uma série de políticas públicas a serem formuladas pelo país. Tais medidas deverão ser elaboradas para que o país siga as diretrizes do quadro de referência padrão da Organização e alcance a homogeneidade necessária com os demais países-membros.

Com base no apresentado nos três capítulos, cabe destacar que a discussão sobre a tributação da economia digital ainda precisa ser amplamente discutida, com um maior engajamento da sociedade civil, considerando que a matéria é pouco esclarecida para público. Além disso, a pluralidade de atores envolvidos na questão e o impacto que as decisões possuem, principalmente para o setor privado, dificultam o consenso para uma solução em torno das principais problemáticas: a bitributação, a dupla não tributação e a erosão na base tributária de lucros.

Como Organização pioneira da discussão, a OCDE ainda precisará discutir a implementação do Pilar 2, aperfeiçoar o desenvolvimento do Pilar 1 e levá-lo à votação dos membros do G20. A Organização possui grande destaque na condução da discussão, sendo a principal organização responsável pela inserção do tema na agenda internacional. Apesar de seu protagonismo, a OCDE possui como desafio fiscalizar a implementação de políticas unilaterais a serem adotadas, ou já adotadas, pelos países membros do *inclusive framework*, levando em conta a soberania de cada jurisdição.

No que diz respeito a atuação do Brasil, vale destacar o protagonismo, reconhecido pela OCDE, que o país possui na discussão sobre a tributação da economia digital e na sua atuação dentro da Organização. Assim como mencionado, o Brasil possui parceria consolidada com a OCDE em matérias tributárias, sendo a Receita Federal um importante ator para a inserção da discussão internacional no ambiente doméstico. Apesar de ser um ator ativo internacionalmente, o país ainda

possui uma série de problemas a serem solucionados internamente. O sistema tributário brasileiro é objeto de diversas discussões em todas as esferas públicas e privadas, existindo diversas matérias que visam solucionar a alta carga tributária brasileira. Além disso, é necessário considerar os possíveis andamentos dos Projetos de Lei que tributam a economia digital presentes no Congresso Nacional, visto a participação do Brasil nas discussões da OCDE.

Por fim, é necessário reconhecer a importância da discussão para a sociedade e para o desenvolvimento econômico mundial. Como ressaltado, a falha do sistema tributário internacional prejudica os países em desenvolvimento, fazendo com que o grupo não recolha os tributos de maneira correta e conseqüentemente tenha perdas arrecadatórias. Além disso, a discussão em torno da tributação da economia digital, principalmente nas plataformas de *e-commerce*, afeta a experiência do consumidor, que compartilham os dados pessoais com as empresas e que pagam pelo produto ou serviço consumido.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os argumentos apresentados ao longo da pesquisa concluem que a discussão sobre a tributação da economia digital é de suma importância para que o sistema tributário internacional se torne mais justo e eficiente. Além disso, o envolvimento de diversos atores no debate faz com que a discussão se torne ampla e delicada. Posto isso, é necessário reconhecer o papel que as Organizações Internacionais possuem para a solução de questões complexas, assim como defende a literatura de cooperação internacional.

Apesar da discussão possuir protagonismo no âmbito internacional, ela não é a prioridade da agenda internacional. Com o advento da pandemia da Covid-19, os países focam seus esforços em sua recuperação econômica e sanitária. Apesar da tributação da economia digital colaborar para este desenvolvimento econômico, os países não colocam o tema em específico como prioridade. Além disso é necessário reconhecer a resistência - mesmo que não explícita - que as empresas multinacionais possuem nessa temática, a soberania de cada país em decidir suas políticas internas, dificultando o consenso em torno da temática.

Conclui-se que considerando o pouco aprofundamento da pesquisa no meio acadêmico, é necessário avaliar os diversos caminhos que podem ser frutos do debate da tributação da economia digital. É necessário avaliar os reais impactos que a adoção das medidas recomendadas pela OCDE teria para a economia mundial e até que ponto ajudariam no desenvolvimento de países com industrialização tardia. Além disso, existe a relação entre a soberania estatal e o reconhecimento que os países precisam ter no Sistema Internacional para que se tornem *players* importantes. A causa e consequência dessas duas variáveis ainda precisam ser mais bem analisadas.

## REFERÊNCIAS

AGÊNCIA DE NOTÍCIAS CNI. Tecnologia 5G no Brasil. CNI, 2021. Disponível em: <<https://www.portaldaindustria.com.br/industria-de-a-z/5g-no-brasil/>>. Acesso em: 10 abr. 2022

ARAUJO, R.; ANEA, C. Imposto sobre Serviços Digitais: o Brasil e seus falsos cognatos tributários. JOTA. 01 fev. 2021. Disponível em: <<https://www.jota.info/coberturas-especiais/nova-economia/imposto-sobre-servicos-digitais-o-brasil-e-seus-falsos-cognatos-tributarios-20012021>>. Acesso em: 29 mai. 2022

ATLANTICO. Latin America Digital Transformation Report 2021. 22 set. 2021. Disponível em: <<https://docsend.com/view/yqvpcgdcwqfrumav>>. Acesso em: 04 abr. 2022

BARRETO, P. História - Bretton Woods. IPEA, 21 mai. 2009. Disponível em: <[https://www.ipea.gov.br/desafios/index.php?option=com\\_content&id=2247:catid=28&Itemid=23](https://www.ipea.gov.br/desafios/index.php?option=com_content&id=2247:catid=28&Itemid=23)>. Acesso em: 10 jun. 2022

BRAGA, C. A Adesão À Ocde: "Muito Barulho Por Nada? Rio de Janeiro, IPEA, 2021. Disponível em: <[https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/rtm/210426\\_rtm\\_25\\_art\\_4.pdf](https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/rtm/210426_rtm_25_art_4.pdf)>. Acesso em: 10 abr. 2022

Brasil acelera processo de adesão à OCDE e vai zerar o IOF cambial até 2029. Casa Civil, 2022. Disponível em: <<https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/noticias/2022/janeiro/brasil-acelera-processo-de-adesao-a-ocde-e-vai-zerar-o-iof-cambial-ate-2029>>. Acesso em: 10 abr. 2022

BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei nº 2.126, de 24 de agosto de 2011. Estabelece princípios, garantias, direitos e deveres para o uso da Internet no Brasil. Brasília, Câmara dos Deputados, 2011. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=517255>>. Acesso em: 10 abr. 2022

BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar nº 218 de 19 de agosto de 2020. Institui a Contribuição Social sobre Serviços Digitais incidente sobre a receita bruta de serviços digitais prestados pelas grandes empresas de tecnologia (CSSD), destinada ao financiamento de programas de renda básica. Brasília, Câmara dos Deputados, 2020. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2260638&fichaAmigavel=nao>>. Acesso em: 10 abr. 2022

BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei nº 2.358 de 04 de maio de 2020. Institui a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a receita bruta de serviços digitais prestados pelas grandes empresas de tecnologia (CIDE-Digital). Brasília, Câmara dos Deputados, 2020. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2251395>>. Acesso em: 10 abr. 2022

BRASIL. Presidência da República. Lei nº 12.965, de 23 de Abril de 2014. Estabelece princípios, garantias, direitos e deveres para o uso da Internet no Brasil. Brasília, DF, 2014. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ato2011-2014/2014/lei/l12965.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2011-2014/2014/lei/l12965.htm)>. Acesso em: 10 abr. 2022

BRASIL. Presidência da República. Lei nº 13.709, de 14 de agosto de 2018. Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD). Brasília, DF, 2018. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ato2015-2018/2018/lei/l13709.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2015-2018/2018/lei/l13709.htm)>. Acesso em: 10 abr. 2022

BANCO MUNDIAL. Global Tax Umbrella Program. Disponível em: <<https://documents1.worldbank.org/curated/en/316721638945727188/pdf/Global-Tax-Umbrella-Program-FY21-Annual-Progress-Report.pdf>>. Acesso em: 04 abr. 2022

BANCO MUNDIAL. History. Disponível em: <<https://www.worldbank.org/en/archive/history>>. Acesso em: 04 abr. 2022

BANCO MUNDIAL. Platform for Collaboration on Tax. 31 mar. 2020. Disponível em: <<https://www.worldbank.org/en/programs/platform-for-tax-collaboration.print#5>>. Acesso em: 04 abr. 2022

Big techs têm lucros bilionários na pandemia. Valor Econômico, 29 out. 2021. Disponível em: <<https://valor.globo.com/empresas/noticia/2020/10/29/big-techs-tem-lucros-bilionarios-na-pandemia.ghtml>>. Acesso em: 10 jun. 2022

CARAM, B.; RESENDE, T. 'Imposto digital' de Guedes vai tributar saques e pode incidir sobre mais operações que CPMF. UOL, 13 ago. 2020. Disponível em: <<https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2020/08/imposto-digital-de-guedes-vai-tributar-saques-e-pode-incidir-sobre-mais-operacoes-que-cpmf.shtml>>. Acesso em: 10 jun. 2022

CHRISTIE, Rebecca. Digital services taxes take shape in the shadow of the pandemic, 2021. Disponível em: <<https://www.imf.org/external/pubs/ft/fandd/2021/03/taxing-big-tech-and-the-future-of-digital-services-tax-christie.htm#authors>>. Acesso em: 04 abr. 2022

GOÉS, G.; FIRMINO, A.; MARTINS, F. A Gig economy no Brasil: uma abordagem inicial para o setor de transporte. IPEA, 07 out. 2021. Disponível em: <[https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/conjuntura/211216\\_nota\\_5\\_gig\\_economy\\_brasil.pdf](https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/conjuntura/211216_nota_5_gig_economy_brasil.pdf)>. Acesso em: 10 jun. 2022

HERZ, M.; HOFFMAN, A. R. Organizações Internacionais: história e prática. 10 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

History of the UN. United Nations Seventieth Anniversary. Disponível em: <<https://www.un.org/un70/en/content/history/index.html#:~:text=The%20United%20Nations%20is%20an,living%20standards%20and%20human%20rights>>. Acesso em: 04 abr. 2022

IMF. About the IMF, 2022. Disponível em: <<https://www.imf.org/en/About>>. Acesso em: 10 jun. 2022

IMF. IMF Policy Paper Corporate Taxation In The Global Economy. Mar. 2019. Disponível em: <file:///D:/OneDrive%20-%20PATRI%20POLITICAS%20PUBLICAS%20&%20PUBLIC%20AFFAIRS/Downloads/PPEA2019007.pdf>. Acesso em: 10 jun. 2022

IMF. IMF Policy Paper Spillovers In International Corporate Taxation. 09 mai. 2014. Disponível em: <<https://www.imf.org/external/np/pp/eng/2014/050914.pdf>>. Acesso em: 10 jun. 2022

ITU, Statistics. Disponível em: <<https://www.itu.int/en/ITU-D/Statistics/Pages/stat/default.aspx>>. Acesso em: 10 jun. 2022

FIGUEIREDO, E. Acesso Do Brasil À OCDE: Impactos Econômicos Esperados. IPEA, 2022. Disponível em: <[https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/notas\\_presidencia/220603\\_notas\\_presidencia\\_gabin\\_n\\_04.pdf](https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/notas_presidencia/220603_notas_presidencia_gabin_n_04.pdf)>. Acesso em: 10 abr. 2022

FUNDO MONETÁRIO INTERNACIONAL. IMF Policy Paper. Corporate Taxation In The Global Economy, mar. 2019. Disponível em: <<https://www.imf.org/-/media/Files/Publications/PP/2019/PPEA2019007.ashx>>. Acesso em 04 abr. 2022

KEOHANE, R. 1984, After Hegemony: Cooperations and Discord in the World Political Economy. New Jersey: Princeton University Press).

MARTIN, Lisa L. Interests, power, and multilateralism. International Organization, v. 46, n. 4, 1992, p. 765 - 792. NAÇÕES UNIDAS. Main Bodies. Disponível em: <<https://www.un.org/en/about-us/main-bodies>>. Acesso em: 04 abr. 2022

MARTIN, Lisa L., SIMMONS, B. Theories and Empirical Studies of International Institutions. International Organization, v. 52, p. 729-757, 1998.

MILNER, H. International Theories of cooperation among nations: strengths and weaknesses. World Politics. nº 44, p. 466-496, April 1992.

NAÇÕES UNIDAS. Conselho Econômica e Social (ECOSOC). Committee of Experts on International Cooperation in Tax Matters Report on the eighteenth session, 26 abr. 2019. Disponível em: <[https://www.un.org/ga/search/view\\_doc.asp?symbol=E/C.18/2019/3](https://www.un.org/ga/search/view_doc.asp?symbol=E/C.18/2019/3)>. Acesso em: 04 abr. 2022

NAÇÕES UNIDAS. Conselho Econômica e Social (ECOSOC). Committee of Experts on International Cooperation in Tax Matters Report on the ninth session, 25 out. 2013. Disponível em: <[https://www.un.org/ga/search/view\\_doc.asp?symbol=E/2013/45&Lang=E](https://www.un.org/ga/search/view_doc.asp?symbol=E/2013/45&Lang=E)>. Acesso em: 04 abr. 2022

NAÇÕES UNIDAS. Conselho Econômico e Social (ECOSOC). Committee of Experts on International Cooperation in Tax Matters Report on the tenth session, 31 out. 2014. Disponível em: <[https://www.un.org/ga/search/view\\_doc.asp?symbol=E/2014/45&Lang=E](https://www.un.org/ga/search/view_doc.asp?symbol=E/2014/45&Lang=E)>. Acesso em: 04 abr. 2022

NAÇÕES UNIDAS. Conselho Econômico e Social (ECOSOC). Committee of Experts on International Cooperation in Tax Matters Report on the twenty-third session, 28 out. 2021. Disponível em: <<https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.>>. Acesso em: 04 abr. 2022

NAÇÕES UNIDAS. Conselho Econômico e Social (ECOSOC). ECOSOC Resolution 2004/69. 11 nov. 2004. Disponível em: <<https://www.un.org/en/ecosoc/docs/2004/resolution%202004-69.pdf>>. Acesso em: 04 abr. 2022

NAÇÕES UNIDAS. Conselho Econômico e Social (ECOSOC). Informal summary of the 2018 ECOSOC Forum on Financing for Development's interactive dialogue on "Taxation in the digitalized economy". Disponível em: <[https://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2018/05/2018-ECOSOC-ICTM\\_Informal-summary.pdf](https://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2018/05/2018-ECOSOC-ICTM_Informal-summary.pdf)>. Acesso em: 04 abr. 2022

NAÇÕES UNIDAS. Department of Economic & Social Affairs. United Nations Model Double Taxation Convention Between Developed and Developing Countries 2021. Nova York, 2021. Disponível em: <<https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.>>. Acesso em: 04 abr. 2022

NAÇÕES UNIDAS. Manual for the Negotiation of Bilateral Tax Treaties between Developed and Developing Countries 2019. Nova York, jun. 2019. Disponível em: <<https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.dea.financing/files/2020-03/manual-bilateral-tax-treaties-update-2019.pdf>>. Acesso em: 04 abr. 2022

Novo imposto digital deve ser enviado ao Congresso por fora da reforma tributária, R7, 06 jan. 2021. Disponível em: <<https://www.contabeis.com.br/noticias/45608/novo-imposto-digital-deve-ser-enviado-ao-congresso-por-fora-da-reforma-tributaria/#:~:text=Governo%20n%C3%A3o%20pretende%20desistir%20da,sobre%20transa%C3%A7%C3%B5es%20digitais%20em%202021.&text=A%20possibilidade%20do%20governo%20criar,desistir%20do%20tributo%20neste%20ano>>. Acesso em: 10 abr. 2022

OCDE. A Caminho da Era Digital no Brasil. OCDE, 2020. Disponível em: <<https://doi.org/10.1787/45a84b29-pt.>> Acesso em: 10 abr. 2022

OCDE aprova convite ao Brasil para adesão a importantes instrumentos legais. Casa Civil, 2022. Disponível em: <<https://www.gov.br/casacivil/pt->

[br/assuntos/noticias/2022/maio/ocde-aprova-convite-ao-brasil-para-adesao-a-importantes-instrumentos-legais](#)>. Acesso em: 10 abr. 2022

OCDE. Combate à Erosão da Base Tributária e à Transferência de Lucros. OCDE, 2013. Disponível em: <<https://doi.org/10.1787/9789264201248-pt>>. Acesso em: 10 jun. 2022

OCDE. Evaluating Brazil's progress in implementing Environmental Performance Review recommendations and promoting its alignment with OECD core acquis on the environment. OCDE, 2021. Disponível em: <<https://www.oecd.org/environment/country-reviews/Brazils-progress-in-implementing-Environmental-Performance-Review-recommendations-and-alignment-with-OECD-environment-acquis.pdf>>. Acesso em: 10 jun. 2022

OCDE. Harmful Tax Practices – 2020 Peer Review Reports on the Exchange of Information on Tax Rulings: Inclusive Framework on BEPS: Action 5, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. OCDE 2021. Disponível em: <<https://doi.org/10.1787/f376127b-en>>. Acesso em: 10 jun. 2022

OCDE. International community strikes a ground-breaking tax deal for the digital age. OCDE, 2021. Disponível em: <<https://www.oecd.org/tax/beps/international-community-strikes-a-ground-breaking-tax-deal-for-the-digital-age.htm>>. Acesso em: 10 jun. 2022

OCDE. OECD invites public input on the tax challenges of digitalization. OCDE, 2017. Disponível em: <<https://www.oecd.org/tax/beps/oecd-invites-public-input-on-the-tax-challenges-of-digitalisation.htm>>. Acesso em: 10 jun. 2022

OCDE. PCT Progress Report 2018 - 2019. OCDE, 2019. Disponível em: <<https://documents1.worldbank.org/curated/en/702411559936259607/pdf/Platform-for-Collaboration-on-Tax-PCT-Progress-Report-2018-2019.pdf>>. Acesso em: 10 jun. 2022

OCDE. Preços de Transferência no Brasil Convergência para o Padrão OCDE. OCDE, 2019. Disponível em: <<https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/precos-de-transferencia-no-brasil-convergencia-para-o-padrao-ocde-folheto.pdf>>. Acesso em: 10 abr. 2022

OCDE. Questionnaire For Business On Procedures For Resolving International Tax Disputes. OCDE, 2003. Disponível em: <<https://www.oecd.org/ctp/17272766.pdf>>. Acesso em: 10 jun. 2022

OCDE. Request for Input Regarding Work on Tax Challenges of the Digital Economy. OCDE, 2013. Disponível em: <<https://www.oecd.org/tax/request-for-input-regarding-work-on-tax-challenges-of-the-digital-economy.pdf>>. Acesso em: 10 jun. 2022

OCDE. Report of the chair of the working group on the future size and membership of the organization to council: framework for the consideration of prospective members. OCDE, 2017.



OCDE. Tax Challenges Digitalization Part 1 Comments on Request for Input, OCDE, 2017. Disponível em: <<https://www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-digitalisation-part-1-comments-on-request-for-input-2017.pdf>>. Acesso em: 10 jun. 2022

OECD Legal Instruments. Disponível em: <<https://legalinstruments.oecd.org/en/instruments?mode=advanced&yearFrom=1952&yearTo=2022&dateType=adoption>>. Acesso em: 10 abr. 2022

OTTA, L.; TAIAR, E. Guedes quer tributo para barrar 'camelódromo virtual'. Valor Econômico, 20 mai. 2022. Disponível em: <<https://valor.globo.com/brasil/noticia/2022/05/20/guedes-quer-tributo-para-barrar-camelodromo-virtual.ghtml>>. Acesso em: 10 jun. 2022

Paulo Guedes reforça que o Brasil está pronto para se tornar membro pleno da OCDE. Ministério da Economia, 2021. Disponível em: <<https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/noticias/2021/outubro/paulo-guedes-reforca-que-o-brasil-esta-pronto-para-se-tornar-membro-pleno-da-ocde>>. Acesso em: 10 abr. 2022

REIS, T. Plano Marshall: entenda o que foi esse plano de reconstrução. Suno Artigos, 03 ago. 2020. Disponível em: <<https://www.suno.com.br/artigos/plano-marshall/>>. Acesso em: 10 jun. 2022

REIS, T. Transfer pricing: entenda o que é e como funciona essa operação. Suno Artigos, 13 jun. 2019. Disponível em: <<https://www.suno.com.br/artigos/transfer-pricing/>>. Acesso em: 10 jun. 2022

ROSSI, Edson. BigTechs: 2021, o ano em que as gigantes de tecnologia se tornaram insuperáveis. 20 dez. 2021. Disponível em: <<https://www.istoedinheiro.com.br/bigtechs-2021-o-ano-em-que-as-gigantes-de-tecnologia-se-tornaram-insuperaveis/>>. Acesso em: 04 abr. 2022

SANTOS, A. Planejamento tributário e a questão da elisão fiscal. Jus Brasil, 30 jan. 2011. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/18384/planejamento-tributario-e-a-questao-da-elisao-fiscal>>. Acesso em: 10 jun. 2022

SANTOS, D. R. et al. Vendas no varejo eletrônico (via internet) no Brasil antes e depois da popularização dos smartphones. Brazilian Applied Science Review, Curitiba, v. 2, n. 5, p. 1566-1578, out. /dez. 2018

SANTOS, G. Wi-Fi 6E e 5G são concorrentes? RTI, 2021. Pág. 85. Disponível em: <[https://issuu.com/aranda\\_editora/docs/rti\\_dezembro\\_2021?fr=sYTkzOTQ0OTEyODM](https://issuu.com/aranda_editora/docs/rti_dezembro_2021?fr=sYTkzOTQ0OTEyODM)>. Acesso em: 10 abr. 2022

SANTOS, R. O que é o Marco Civil da Internet? Politize, 2021. Disponível em: <<https://www.politize.com.br/marco-civil-da-internet/>>. Acesso em: 10 abr. 2022

SCHECHNER, S. France Presses On With Digital Tax Despite U.S. Probe. The Wall Street Journal, 11 jul. 2019. Disponível em: <<https://www.wsj.com/articles/france-presses-on-with-digital-tax-despite-u-s-probe->

[11562839468?emailToken=c1532e21c3f0d0c006446641641672c9ObYXURreep+Fss1O+iZSDoYFBswHZQ2aMIAbaMRj8owzve685iQPewFPx/4GNyxb+nmr3WNbkRWTzeb2Z6OkzGveApJQuhtJoSm6QZiXSSVQFHGY2WhFxSR7Kc4S4OK45&reflink=article\\_email\\_share](https://www.globo.com/brasil/noticias/11562839468?emailToken=c1532e21c3f0d0c006446641641672c9ObYXURreep+Fss1O+iZSDoYFBswHZQ2aMIAbaMRj8owzve685iQPewFPx/4GNyxb+nmr3WNbkRWTzeb2Z6OkzGveApJQuhtJoSm6QZiXSSVQFHGY2WhFxSR7Kc4S4OK45&reflink=article_email_share)>. Acesso em: 10 jun. 2022

SÉRVIO, Gabriel. Quem inventou a internet? Veja como e de onde surgiu a rede mundial de computadores. Olhar Digital. 23 ago. 2021. Disponível em: <<https://olhardigital.com.br/2021/08/23/tira-duvidas/quem-inventou-internet/>>. Acesso em: 04 abr. 2022

Setor de TI teve ano de consolidação e crescimento em 2008. O GLOBO, São Paulo, 05 jan. 2012. Disponível em: <<https://oglobo.globo.com/economia/setor-de-ti-teve-ano-de-consolidacao-crescimento-em-2008-3179851>>. Acesso em: 04 abr. 2022

THORSTESSEN, V; FARIA; A. A OCDE e o investimento estrangeiro. Working Paper Series. São Paulo, v. 514, n.18, out. 2019.  
History of the G20 & BEPS. OECD, 07 de jun. 2019. Disponível em: <<https://www.oecd.org/tax/beps/about/#history>>. Acesso em: 04 abr. 2022

Transfer Pricing Solutions. Deloitte, 2022. Disponível em: <<https://www2.deloitte.com/br/pt/pages/tax/solutions/transfer-pricing.html>>. Acesso em: 10 jun. 2022

TWITTER. Jair M. Bolsonaro. - Não assinarei nenhuma MP para taxar compras por aplicativos como Shopee, AliExpress, Shein, etc. como grande parte da mídia vem divulgando. Para possíveis irregularidades nesse serviço, ou outros, a saída deve ser a fiscalização, não o aumento de impostos. Boa tarde a todos! Twitter: @jairbolsonaro. Disponível em: <<https://twitter.com/jairbolsonaro/status/1528052384680787968?s=20&t=5dasNNQXJBjiGhNNMNtwnQ>>. Acesso em: 10 jun. 2022

TWITTER. Secretaria de Comunicação. Na manhã desta segunda-feira (19), o Presidente @jairbolsonaro voltou a falar sobre o processo de adesão do Brasil à OCDE. “Essa entrada na Organização é um firme propósito do Estado brasileiro, para o qual temos muito nos empenhado, tanto em nível técnico quanto político.” Twitter: @secomvc. Disponível em: <<https://twitter.com/secomvc/status/1318247407595958272?s=20&t=WePNIGv-M1b7IVvb2bgUmQ>>. Acesso em: 10 jun. 2022