

AS RESPOSTAS DO BRASIL AO BEPS – A IMPLEMENTAÇÃO POR MEIO DO ACORDO DE BITRIBUTAÇÃO COM A ARGENTINA

07 MARÇO 2018

AUTORES

FERNANDO COLUCCI
SÓCIO / SÃO PAULO

Embora faça parte do Projeto Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) para combater planejamentos fiscais de multinacionais que se valem da heterogeneidade do sistema internacional para reduzir sua carga tributária global, o Brasil não assinou o Instrumento Multilateral (Multilateral Instrument – MLI) para implementar as mudanças sugeridas nos acordos bilaterais que visam evitar a dupla tributação (acordos de bitributação) na forma de uma negociação única.

No caso brasileiro, a política adotada até o momento é a emenda individualizada de cada um dos acordos de bitributação existentes por meio de novos acordos bilaterais, o que também é uma das possibilidades previstas pelo Projeto BEPS, conduzido pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) e pelo Grupo dos 20 (G-20).

Para dar início a esse processo, o Brasil assinou, em 24 de julho de 2017, o protocolo de emenda ao acordo de bitributação celebrado com a Argentina em 17 de maio de 1980. Além de outras medidas de alinhamento aos modelos da OCDE e da Organização das Nações Unidas (ONU) e às políticas de aplicação de tratados de um ou outro país, podem-se depreender do texto do protocolo as balizas da posição brasileira no âmbito do Projeto BEPS, quais sejam:

- i. A inclusão da intenção de evitar a dupla tributação, como nas situações de elisão e evasão fiscal, e coibir as situações de abuso do tratado;
- ii. Menção ao objetivo de cooperação em matéria tributária, um dos pilares do Projeto BEPS;
- iii. Introdução do conceito de "pessoa estreitamente relacionada a uma empresa" – relação de controle de pessoa sobre empresa, de empresa sobre empresa ou de empresas sob controle comum;
- iv. Modificação da lista das hipóteses que não qualificam estabelecimento permanente, incluindo a situação de "manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de desenvolver, para a empresa, qualquer outra atividade" de caráter auxiliar e preparatório;
- v. Introdução do conceito de agente dependente – aquele que atue em um dos Estados contratantes por conta de uma empresa de outro Estado contratante e celebre contratos em nome da empresa, a respeito de bens dessa empresa ou para a prestação de serviços por essa empresa;
- vi. Com relação à distribuição de dividendos, para fazer jus à alíquota reduzida do imposto de renda em 10%, é necessário preencher os seguintes requisitos: deter pelo menos 25% do capital da sociedade por pelos menos 365 dias, incluindo o dia do pagamento dos dividendos;
- vii. No que se refere aos métodos para evitar a dupla tributação, houve alteração visando adotar o sistema de crédito em substituição à isenção no Brasil para dividendos provenientes de empresas do mesmo grupo na Argentina e de isenção na Argentina para todos os tipos de rendimentos recebidos tributáveis no Brasil;
- viii. Acesso ao procedimento amigável em qualquer um dos Estados contratantes;
- ix. Acesso ao procedimento amigável para discutir situações de abuso do acordo de bitributação;
- x. Implementação da solução alcançada por meio de procedimento amigável independentemente dos prazos da legislação doméstica;
- xi. Adoção do Teste de Propósito Principal (Principal Purpose Test – PPT), com base no qual os benefícios do acordo de bitributação não serão aplicáveis sempre que se conclua de modo razoável que obter tais benefícios foi um dos objetivos principais da operação objeto do acordo;
- xii. Limitação de benefícios do acordo de Bitributação para a situação em que a sociedade residente em um Estado contratante que recebeu rendimentos do outro Estado contratante tenha mais de 50% de sua participação efetiva detida por não residente (*beneficial owner*) do primeiro Estado contratante (exceção para a hipótese de essa sociedade exercer atividade econômica substantiva no país em que é residente);e
- xiii. Introdução de uma cláusula antiabuso para estabelecimentos permanentes situados em terceiro Estado.

À luz desses elementos do protocolo pode-se concluir que as modificações mais significativas são aquelas que buscam combater o abuso de tratados e as situações de não tributação, principalmente pela inclusão do PPT, que

traz uma análise subjetiva para as hipóteses de aplicação do acordo de bitributação, de certa forma em linha com a interpretação atualmente adotada pela Receita Federal do Brasil (RFB), que considera o "propósito negocial" ou a "real intenção das partes" nas operações.

Com relação às alterações da qualificação de estabelecimento permanente, aparentemente não haverá modificações significativas na política fiscal brasileira, pois esse critério de tributação na fonte não é utilizado pela regra doméstica.

Com relação aos métodos de solução de controvérsias, o Brasil manteve a sua posição de não adotar a arbitragem obrigatória e vinculante. As inserções feitas no protocolo a respeito do procedimento amigável representam unicamente o alinhamento ao minimum standard da ação 14 do Projeto BEPS. Nesse contexto, apesar de o Brasil ter se comprometido em garantir o acesso ao procedimento amigável nos casos envolvendo a aplicação da legislação de preços de transferência, a adoção de um sistema de margens fixas pela legislação brasileira pode inviabilizar, na prática, a solução do conflito.

O governo brasileiro não adotou todas as soluções propostas pelo MLI ao negociar o acordo de bitributação com a Argentina. Foram eleitas recomendações que mantêm em essência a política fiscal do país. Nessa linha, um artigo foi incluído no protocolo para equiparar serviço técnico e de assistência administrativa a royalties, atraindo a aplicação da tributação na fonte, nos termos do Ato Declaratório Interpretativo da Coordenação Geral de Tributação (Cosit) nº 5/2014.

O protocolo atualmente tramita na Câmara de Deputados e, após sua aprovação, será enviado à apreciação do Senado e à promulgação do presidente da República, para que passe a integrar o ordenamento jurídico brasileiro.