

da **Tributação Economia Digital**

DIÁLOGO

NORTE-SUL

COORDENAÇÃO

PEDRO MARINHO FALCÃO

JURACY SOARES

PREFÁCIO

JOSÉ CASALTA NABAIS

PÓS-FÁCIO

EUDALDO ALMEIDA DE JESUS

VidaEconómica

ÍNDICE

Nota dos Coordenadores

Pedro Marinho Falcão e Juracy Soares 7

Prefácio

José Casalta Nabais..... 11

Dos desafios impostos pela economia digital na aplicação das normas fiscais à necessidade de colmatar os mais recentes e inovadores enredos do *modus operandi* dos agentes económicos

Beatriz Geraldês e Rodrigo Rabeca Domingues..... 19

O tratamento das criptomoedas em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado

Clotilde Celorico Palma 51

Tokenização, consumo de intangíveis e responsabilização das plataformas digitais: um novo (velho) problema?

Dayana de Carvalho Uhdre 91

Aspectos tributários dos criptoativos

Daniel de Paiva Gomes e Eduardo de Paiva Gomes..... 117

Quanto mais escura a noite, mais luminoso será o nascer do novo dia

Hadassah Laís S. Santana e Mariana Bugelli 133

Um novo (e necessário) modelo de Administração Tributária

Jefferson Valentin e Ângelo de Angelis 149

A tributação da economia digital. Qual a solução?

José Carlos Abreu 163

A grande dilação – Economia digital, tributação virtual

José Gusmão 171

Desafios da Tributação Digital no Brasil	
Juracy Soares e Michel Gradwohl.....	191
Tributação dos serviços digitais: Uma estrutura conceptual de análise	
Liliana Marques Pimentel	217
O nomadismo digital e o elefante na sala: o estabelecimento permanente	
Marisa Ouro.....	249
Os desafios da economia digital e da tributação	
Miguel Viegas	267
Desafios internacionais da tributação da economia digital	
Mitale Feitosa Sampaio.....	293
Os Desafios de uma Economia Virtualizada	
Nuno Barroso	311
A tributação da economia digital: o <i>e-commerce</i>	
Patrícia Anjos Azevedo.....	323
Desafios do Federalismo Fiscal Brasileiro: uso da inteligência artificial para melhorar a performance da Administração Tributária Municipal	
Roseli da Silva Matias e Paula Renata Silva Cabral	329
Metaverso como potencializador da Criptoconomia	
Sílvia Piva.....	349
O “Patent & Software Box” português	
Proposta para uma derradeira solução alinhada com os interesses estratégicos para a transição digital	
Susana Estêvão Gonçalves	371
Posfácio: Navegando os Mares da Tributação na Era Digital	
Eudaldo Almeida de Jesus	379

NOTA DOS COORDENADORES

PEDRO MARINHO FALCÃO¹

JURACY SOARES²

1. Advogado Especialista em Direito Fiscal; Professor Universitário;

2. Auditor Fiscal; Fundador da Unieducar – Universidade Cooperativa;

NOVA MODELAGEM TRIBUTÁRIA PARA A ECONOMIA DIGITAL

Somos testemunhas de uma revolução digital que transforma rápida, e estruturalmente a forma como vivemos, trabalhamos e fazemos negócios. Essa permanente disrupção tecnológica avança em cada vez mais novas áreas. A nova Economia Digital opera em expansão contínua e muda transações, serviços e até mesmo empregos, que atualmente operam no modo online. Para os sistemas tributários, contudo, essa remodelação impõe desafios para todos os que têm de lidar com matérias fiscais. No Brasil e em Portugal, a demanda por uma nova modelagem tributária é, portanto, mandatária, e aqui estão algumas razões pelas quais é crucial avançarmos em pesquisas e ajustes.

ADAPTAÇÃO À NOVA REALIDADE ECONÓMICA

A Economia Digital, por não respeitar fronteiras físicas, viabiliza a operação de muitas empresas a nível global. A partir de plataformas eletrônicas, vendem produtos e serviços para clientes em todo o planeta pela internet. Somente um modelo tributário compatível seria capaz de operar na mesma frequência, preenchendo lacunas fiscais e mitigando riscos de evasão fiscal. Um novo modelo de abordagem tributária faz-se, portanto, fundamental para a garantia de que empresas digitais contribuam – de forma justa – para as economias do Brasil e de Portugal, independentemente da sua presença física no país.

ESTÍMULO AO EMPREENDEDORISMO DIGITAL

Um novo modelo de tributação simples e transparente deve ser capaz de fomentar cada vez mais novas iniciativas de empreendedorismo digital. À medida que

reduzimos a complexidade dos impostos sobre transações, será possível operar com regras claras e previsíveis. Dessa forma, cria-se um ambiente atraente para a atuação dos empreendedores digitais a iniciar e expandir suas atividades. O incremento da inovação e a geração de mais empregos dependem dessa atitude, que levará ao crescimento económico.

COMPETITIVIDADE INTERNACIONAL

À medida que os países passam a adotar uma abordagem mais transparente para a tributação digital, apresentam-se como destinos mais atraentes para as novas empresas globais. Uma modelagem tributária progressiva deve ser capaz de suportar um aumento da competitividade internacional, incentivando empresas digitais a estabelecerem operações no Brasil e em Portugal. Isso não apenas impulsiona a economia, mas também promove a transferência de conhecimento e tecnologia, instrumentos essenciais para a sustentabilidade em inovação.

JUSTIÇA FISCAL E EQUIDADE

Uma modelagem tributária eficaz deve ser justa e equitativa para todos os contribuintes, sejam empresas tradicionais ou negócios digitais. Garantir que as empresas de tecnologia paguem a sua parcela justa de impostos não apenas gera sustentabilidade ao Estado, como também promove a confiança na justiça fiscal.

PREPARAÇÃO PARA O FUTURO

A Economia Digital continuará a operar em saltos tecnológicos cada vez mais exponencialmente. A partir da integração de interfaces de Inteligência Artificial, Blockchain e Realidade Virtual Aumentada, essa nova modelagem tributária deve ser inteligente e flexível o suficiente para se adaptar rapidamente ao novo conjunto de mudanças. Essa é uma característica fundamental para garantir que Brasil e Portugal estejam bem posicionados para enfrentar os desafios futuros.

Em resumo, uma nova modelagem tributária para a economia digital é mais do que uma necessidade imediata; é uma estratégia para garantir o crescimento económico sustentável, promover a inovação, garantir justiça fiscal e posicionar o Brasil e Portugal como líderes na revolução digital global. É um investimento no futuro que não pode ser subestimado.

PREFÁCIO

JOSÉ CASALTA NABAIS¹

1. José Casalta Nabais é professor catedrático jubilado da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, onde lecionou, de 1977 a 2022, diversas unidades curriculares na licenciatura e mestrado e regeu seminários em cursos e programas de doutoramento.

É membro da Academia Tributária das Américas, membro (titular da cadeira 41) da Academia Brasileira de Direito Tributário e membro honorário do Instituto dos Advogados Brasileiros.

Foi Assessor do Tribunal Constitucional de 1985 a 1989 e do seu Presidente de 1989 a 1999 e membro do Conselho Superior dos Tribunais Administrativos e Fiscais, de 2006 a 2011.

Entre as numerosas publicações que totalizam mais de cinco mil páginas, continua a destacar-se “O Dever Fundamental de Pagar Impostos”.

A publicação “Tributação da Economia Digital”, que temos o maior gosto em prefaciá-la, integra uma das temáticas mais excruciantes dos tempos presentes, pois prende-se com a sustentabilidade / insustentabilidade estrutural do próprio Estado de Direito. Este, enquanto incrustação do próprio conceito ocidental de constituição², implica o primado da pessoa humana e uma separação essencial entre a esfera económica da sociedade ou a sociedade e a esfera política da sociedade ou o Estado.

Um quadro que, em sede da sustentabilidade financeira do Estado, tem convocado tradicionalmente e continua a convocar um Estado fiscal, ou seja, um Estado financiado fundamentalmente por tributos com estrutura unilateral ou impostos, cuja evolução, traduzida na passagem do Estado fiscal liberal, do século XIX, para o Estado fiscal social, do século XX, permitiu, nos finais dos anos setenta e oitenta do século passado, o maior êxito na realização, material e espiritual, dos membros das comunidades estaduais que integram o que se convencionou designar por Ocidente.

O que teve em conta a distinção essencial entre produzir e distribuir numa sociedade assente na ideia de liberdade económica e social das pessoas. Pois, num tal quadro, a produção dos bens e serviços e a distribuição primária dos rendimentos, ativos e bem-estar cabe primariamente à sociedade relativamente livre do Estado, cuja existência e funcionando comportam e asseguram um contexto de liberdade económica das pessoas e suas organizações sociais. Um sistema em que todos os membros da comunidade cooperam ou colaboram na produção, distribuição e consumo dos bens e serviços, oferecendo o correspondente fator ou meio de produção ou a própria organização e recebendo em troca a correspondente

2. V. sobre este conceito, Rogério Ehrhardt SOARES, “O conceito ocidental de Constituição”, *Revista de Legislação e de Jurisprudência*, ano 119.^o (1986/1987), pp. 36 – 39 e 69 – 73.

contrapartida, tradicionalmente os salários, rendas, juros e lucros. Contrapartida que a regulação, vigilância e controlo do Estado deve assegurar em termos de um adequado equilíbrio face à participação e contrapartida de cada um na atividade económica e social.

Ora, como é sabido, constitui o suporte do Estado fiscal a captura de parte das contrapartidas referidas, bem como de parte da capacidade contributiva revelada na titularidade e transmissão de ativos proporcionados pela referida economia livre a ou de mercado. O que na economia tradicional ou convencional, dada a estrutura atinente à participação e às contrapartidas a que aludimos, não levantava problemas de maior, como, de resto, o provou à sociedade o extraordinário êxito do Estado fiscal social, na segunda metade do século passado. O que se ficou a dever ao elevado grau de correspondência e adequação entre sistema económico e o sistema fiscal, ou seja, entre o Estado de Direito, enquanto Estado de direitos fundamentais, e o Estado fiscal, tendo sido assim assegurado a sua sustentabilidade estrutural e, por conseguinte, as sustentabilidades setoriais correspondentes³.

Mas todo este quadro de funcionamento do Estado de Direito democrático e social, ficou exposto a enormes riscos decorrentes do que, sem grande precisão ou rigor, se vem designado por pós-modernidade ou Estado pós-moderno, em que fenómenos como a economia digital, a financeirização da economia e o capitalismo intelectual, estão a subverter por completo aquele modelo⁴. É, pois, um destes fenómenos – o da economia digital – que constitui a temática do livro que agora prefeciamos, em que os autores procuram dar conta das enormes implicações fiscais que esse fenómeno desencadeou e, bem assim, de uma ou outra tentativa de resposta às mesmas.

Tendo em consideração os dezoito textos, que integram o livro em apreciação, podemos afirmar que todos eles, se bem que cada um à sua maneira e em termos relativamente diversificados, procuram dar conta dos numerosos problemas que a economia digital trouxe à tributação e, de algum modo, indicar as vias de resposta, ainda que larvares, aos mesmos. No universo dos artigos, uns, tratam dos desafios em geral, dando conta seja de verdadeiras perplexidades que a economia digital

3. Sobre as diversas sustentabilidades do Estado fiscal, v. José Casalta NABAIS, *Problemas Nucleares de Direito Fiscal*, Almedina, Coimbra, 2020, pp. 125 – 160.

4. V. sobre estes fenómenos, que constituem verdadeiras térmitas tanto do Estado como do mercado, v. Vito TANZI, *Termites of the State. Why Complexity leads to Inequality*, Cambridge University Press, New York, 2018.

suscita em geral frente à tributação, seja dos tremendos desafios para o legislador fiscal, de um lado, e das enormes exigências para a administração tributária, de outro lado. Outros procuram revelar e, em alguma medida, procurar fazer frente a desafios mais setoriais, reportem estes à tributação de algum ou alguns dos diversos domínios mais específicos pelos quais se desdobra a economia digital, ou tenham eleito como objeto de análise e reflexão algum ou alguns dos impostos que incidam ou se pretende que incidam sobre a economia digital ou sobre algum ou alguns dos seus desdobramentos.

Perplexidades é, no essencial, o que nos revelam os artigos “A grande delação-economia digital tributação virtual” e “Quanto mais escura é a noite, mais luminoso será o nascer do dia”⁵. Perplexidades para as quais não se vislumbram soluções que presentemente satisfaçam em termos minimamente adequados, depositando, assim, toda a força de mudança, toda a esperança, ou mesmo até toda a fé, no futuro que é urgente e imperativo construir.

Tendo em conta mais terrenamente a tributação de economia digital, em primeiro lugar, temos os artigos “Dos desafios impostos pela economia digital na aplicação das normas fiscais à necessidade de colmatar os mais recentes e inovadores enredos do *modus operandi* dos agentes económicos”, “A tributação da economia digital. Qual a solução?”, “Os desafios da economia digital e da tributação”, “Desafios da tributação digital no Brasil”, “Desafios internacionais da tributação da economia digital” e “Os Desafios de uma economia virtualizada”, que cuida da tributação da economia digital numa perspetiva bastante geral, seja no respeitante aos diversos domínios da economia virtual, seja no referente à generalidades dos impostos. O que não é posto em causa pelo facto de, num caso, se ter mais presente a dimensão internacional e, noutro caso, se cingir a análise mais à sua configuração brasileira.

Depois temos os artigos “O tratamento das criptomoedas em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado”, “Aspectos tributários dos criptoativos”, “O nomadismo digital e o elefante na sala: o estabelecimento permanente” e “A tributação da economia digital: o *e-commerce*”, que versam sobre domínios relativamente específicos da tributação da economia digital, em que, de algum modo, já avançou ou está dando dá os primeiros passos. De destacar o que versa sobre o estabe-

5. Um título que é uma versão, com ligeiríssimos retoques, da conhecida frase “quanto mais escura é a noite, mais luminosa parecerá a madrugada do novo dia” de um dos grandes arcebispos de Olinda – Recife, Dom Hélder Câmara.

lecimento permanente de muito difícil, senão impossível, domesticação jurídica na sua versão digital.

De problemas muito específicos cuidam os artigos “Tokenização, consumo de intangíveis e responsabilização das plataformas digitais: um novo (velho) problema?”, “Um novo (e necessário) modelo de Administração Tributária” e “Desafios do federalismo fiscal brasileiro: uso da inteligência artificial para melhorar a performance da Administração Tributária Municipal”, que se reportam todos eles à administração ou gestão dos impostos que, como é sabido, tem vindo a transitar de uma “gestão pública”, para uma “gestão privada”⁶. Fenómeno este que não pode deixar de estar presente de ser tomado em devida consideração, de maneira superlativa, na tributação da economia digital, porquanto esta, diversamente do que acontece com a economia tradicional ou convencional, nasceu sob o signo e o domínio da economia privada, estando sob a alçada de poderosíssimos operadores internacionais que atuam à escala tendencialmente global.

Finalmente, integram a obra os estudos “Tributação dos serviços digitais: Uma estrutura conceptual de análise”, “Metaverso como potencializador da criptoeconomia” e “O “patent & software box” português. Proposta para uma derradeira solução alinhada com os interesses estratégicos para a transição digital”, em que encontramos uma análise dirigida à compreensão de realidades digitais particularmente sofisticadas ou à necessidade da construção de novas estruturas conceptuais. Referência especial merece o relativo ao “patent & software box” português, que, para além de não ter paralelo com os demais artigos, apresenta a particularidade de ensaiar uma solução que quadre com os interesse estratégicos para a transição digital do sistema fiscal português, no respeito pelo quadro da harmonização fiscal da União Europeia.

Em suma, um livro que recolhe um conjunto de textos sobre a tributação da economia digital de académicos e profissionais que, por razões diversas, se encontraram na sua atividade com o direito fiscal, em que a economia digital tem vindo a emergir e a assumir relevo crescente. Uma realidade que a tributação não pode deixar de ter em consideração e de enfrentar com coragem e eficácia, sob pena de deixar à rédea solta um dos mais poderosos fatores de subversão dos atuais sistemas fiscais. Embora seja de assinalar, porque é um fenómeno que nasceu e se vem desenvolvendo à escala transnacional e, em larga medida, à margem dos

6. V. sobre o fenómeno em causa, o nosso livro *Direito Fiscal*, 11.^a edição, Almedina, Coimbra, 2019, pp. 343 – 348.

próprios Estados, a procura de soluções passe inevitavelmente pela cooperação internacional entre os Estados e empresas. Cooperação que será necessariamente regional, porquanto, ao contrário do que por vezes se afirma, não há uma verdadeira globalização e, muito menos, soluções tendencialmente globais, como o veio lembrar recentemente *Shannon K. O’Neil*⁷.

Coimbra, outubro de 2023

7. Shannon K. O’NEIL, *The Globalization Myth. Why Regions Matter*, Yale University Press, 2022.

DOS DESAFIOS IMPOSTOS PELA ECONOMIA DIGITAL NA APLICAÇÃO DAS NORMAS FISCAIS À NECESSIDADE DE COLMATAR OS MAIS RECENTES E INOVADORES ENREDOS DO *MODUS OPERANDI* DOS AGENTES ECONÓMICOS

BEATRIZ GERALDES¹

RODRIGO RABECA DOMINGUES²

1. Licenciada em Direito e Mestre em Direito Financeiro e Fiscal pela Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa. Consultora especialista em Direito Fiscal. Exerce funções no Departamento de Financial Services da PwC. Participou, enquanto oradora, em diversas conferências sobre temáticas fiscais

2. Licenciado em Organização e Gestão de Empresas pelo ISCTE, tem uma Pós-Graduação em *Corporate Finance* pela Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra, bem como uma Pós-Graduação em Gestão Fiscal pelo ISCTE. *Tax Partner* da área de Financial Services da PwC, em Portugal e em Angola. Docente convidado do IDEFF, da UAL e da UCP. Participa, como orador, em diversos seminários, conferências e *workshops* sobre matérias fiscais. Formador regular na PwC's Academy e OROC. Árbitro no Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD).

SUMÁRIO:

Introdução. Capítulo I – O contexto: dos entraves à aplicação das normas fiscais às soluções: 1. As causas de erosão das bases tributárias; 2. As soluções possíveis. Capítulo II – Os novos desafios e as inovadoras ferramentas a empregar pelas administrações fiscais: 1. Os desafios e ferramentas tecnológicos; 2. Os desafios e ferramentas jurídicos, fiscais e contabilísticos; 3. Os desafios e ferramentas cooperativos e internacionais. Conclusões.

RESUMO

Um tema inicialmente tecnológico, transformou-se nos últimos anos numa questão económica, social, política, fiscal e jurídica carente de um tratamento interdisciplinar.

A nível global, as novas tecnologias e o comércio eletrónico contribuíram para a evolução de uma “economia tradicional” para uma “nova economia digital”.

Esta mudança de paradigma acabou por aduzir um vasto número de desafios ao já existente no seio das administrações fiscais, nomeadamente no que diz respeito à aplicação das normas tributárias, as quais foram inicialmente edificadas para dar resposta aos dilemas suscitados por uma economia tradicional, encontrando-se, por isso, distanciadas dos reptos lançados pela nova economia digital.

Neste sentido, tornou-se premente a necessidade de adaptar e refletir nos sistemas fiscais o inovador comportamento dos agentes económicos, resultante da utilização não apenas de novos meios – tais como, plataformas digitais e ativos intangíveis – como também de modernas formas – a título exemplificativo, projeção de transações comerciais irrastráveis e aproveitamento de lacunas

TOKENIZAÇÃO, CONSUMO DE INTANGÍVEIS E RESPONSABILIZAÇÃO DAS PLATAFORMAS DIGITAIS: UM NOVO (VELHO) PROBLEMA?

TOKENIZATION, CONSUMPTION OF INTANGIBLES, AND THE
LIABILITY OF DIGITAL PLATFORMS: A NEW (OLD) PROBLEM?

DAYANA DE CARVALHO UHDRE¹

1. Doutoranda pela Universidade Católica de Lisboa. Membro Associada da BABEL-Blockchains and Artificial intelligence for Business, Economics and Law (Universidade de Firenze). Membro do Grupo de Estudos da Tributação do Ambiente Digital (TAD) da Fundação Getúlio Vargas (FGV). Professora convidada em inúmeros cursos de pós-graduações. Membro da Comissão de Direito Tributário e da Comissão de Direito Digital e Proteção de Dados da OAB/PR. Procuradora do Estado do Paraná. E-mail: contato@dayanauhdre.com.br

Resumo: Vivemos uma era de mudanças socio-econômicas, impulsionadas em grande medida pelo evoluir tecnológico. Em que pese tal realidade parecer exigir a construção de novos modelos jurídicos a esse novo cenário mais adequados, o fato é que temos de lidar com os desafios jurídicos impostos pela digitalização com as ferramentas normativas vigentes. E, mais, tendo por contexto a realidade crescentemente digital, é necessário que identifiquemos os pontos de fragilidades desse arcabouço vigente e debatamos eventuais adaptações normativas que busquem endereça-los, ainda que temporariamente. Esse foi o objetivo do presente artigo: provocar o debate acerca da responsabilização das plataformas digitais pelo recolhimento do imposto incidente sobre o consumo de intangíveis. Adaptada nossa lente a presente era de tokenização da economia (e do consumo de bens digitais), e sua facilitação do consumo transfronteiriço, optamos por trazer a perspectiva internacional (orientações da OCDE) à solo brasileiro. É dizer, nosso intuito foi responder se nosso sistema jurídico poderia ou não aderir às orientações internacionais relacionadas a responsabilização tributária das plataformas digitais pelas operações que intermediam.

Palavras-chave: responsabilidade - plataformas - IVA - consumo - digital - tokenização

Abstract: We live in an era of socio-economic change, driven largely by technological developments. Although this reality seems to require the construction of new legal models better suited to this new scenario, the fact is that we have to deal with the legal challenges imposed by digitalization with the existing regulatory framework. Moreover, in the context of an increasingly digital reality, it is necessary to identify the weaknesses of the current regulatory framework and

UM NOVO (E NECESSÁRIO) MODELO DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

ÂNGELO DE ANGELIS¹

JEFFERSON VALENTIN²

1. Auditor Fiscal da Receita Estadual do Estado de São Paulo, graduado em Economia e pós graduado em Contabilidade Gerencial pela Universidade Federal de Uberlândia, mestre em Economia pela Unicamp, membro da Comissão Técnica da Federação Brasileira de Associações de Fiscais de Tributos Estaduais

2. Auditor Fiscal da Receita Estadual do Estado de São Paulo, graduado em Letras pela Unesp e em Ciências Contábeis pela Universidade Católica Dom Bosco, MBA em Gestão Pública pela Universidade Anhanguera – Uniderp, mestrando em Economia pelo IDP, membro da Comissão Técnica da Federação Brasileira de Associações de Fiscais de Tributos Estaduais.

INTRODUÇÃO

Há mais de 30 anos em pauta, no Brasil, os debates sobre a reforma tributária se intensificaram nos últimos anos especialmente a partir de 2019 com o envio, ao Congresso Nacional, das Propostas de Emenda Constitucional 45/2019 e 110/2019. Como sempre ocorreu, o foco dessas discussões tem sido no desenho lógico e jurídico dos tributos os quais se pretende reformar, buscando-se sempre o seu aprimoramento e alinhamento com as melhores práticas tributárias verificadas nos países mais desenvolvidos. Uma maior racionalidade e simplicidade do ponto de vista dos processos administrativos e das regras de conformidade tanto para o Fisco quanto para os contribuintes também é desejada.

Em que pese a riqueza das propostas e do debate, é urgente que se atente também para outro aspecto fundamental relacionado à tributação: a administração tributária. A reformulação dos tributos, no Brasil, é necessária, mas é necessário, também, um novo modelo de administração tributária, sobretudo no que se refere à gestão da arrecadação e fiscalização tributárias.

Para se pensar um novo paradigma de administração tributária precisamos partir do atual estágio das ferramentas de tecnologia da informação e projetar os cenários futuros. Este novo modelo deve ser baseado:

1. No aprimoramento da relação Fisco-contribuinte;
2. Na transparência das ações do Fisco e de suas decisões;
3. No combate a privilégios tributários;
4. Em um novo modelo de governança, baseado na autonomia funcional.

DESAFIOS DA TRIBUTAÇÃO DIGITAL NO BRASIL

JURACY SOARES¹

MICHEL GRADVOHL²

1. Juracy Braga Soares Júnior. Doutor em Direito. Mestre em Controladoria. Especialista em Auditoria. Graduado em Direito e em Contabilidade. Auditor Fiscal da SEFAZ/CE. Professor universitário. Diretor de Estudos Tributários e Coordenador da Comissão Técnica da Febrafite.

2. Michel André Bezerra Lima Gradvohl. Doutor em Ciências Jurídicas e Sociais. MBA em Gestão Empresarial. Especialista em Direito Tributário. Graduado em Direito e em Engenharia Civil. Auditor Fiscal da SEFAZ/CE. Presidente da 4ª Câmara do Contencioso Administrativo Tributário (CONAT) e Conselheiro do Conselho de Relacionamento com o Contribuinte (CONDECON). Membro da Comissão Técnica da Febrafite.

INTRODUÇÃO

A tributação é uma atividade comum a todos grupamentos sociais minimamente organizados politicamente. MACHADO SEGUNDO (2019, pág. 26) aponta que a presença constante da tributação nas mais diversas sociedades humanas ao longo da história é perceptível na arte, na Bíblia, e em documentos históricos (a pedra da roseta, por exemplo, contém texto relativo a imunidades tributárias). Itens diversos entre si como animais, vegetais e peças de cobre já foram arrecadados com a finalidade de buscar recursos para manter o ente que capitaneia a sociedade organizada.

Para PAULSEN (2022, pág. 32), a tributação é intrínseca ao Estado, seja este totalitário ou libertário, autoritário ou democrático; quer o Estado sirva de instrumento da sociedade ou dela se sirva, a busca de recursos privados para sua manutenção é uma constante histórica.

É igualmente seguro afirmar que a tributação tem sido um elemento causador de conflitos no decorrer da História: lidar com itens aos quais são atribuídos valor – sejam esses, por exemplo, sal, conchas ou moedas – é lidar com poder, e com aqueles que o detêm. Não raramente, a cobrança de tributos usou a violência, constrangimentos e restrição a direitos, cometendo excessos e arbitrariedades (PAULSEN, 2022, pág. 33).

Apenas esse motivo já seria suficiente para apontar a razão pela qual a atividade de tributar é essencialmente estatal, demandando uma disciplina formalizada por meio de regras e princípios apontados em textos normativos para limitar a atividade tributária.

Na visão de CALIENDO (2019, pág. 61), historicamente, a tributação passou de ser um mero instrumento de enriquecimento do soberano para representar o modo de financiamento do Estado; no Estado de Direito, a percepção do que é a

TRIBUTAÇÃO DOS SERVIÇOS DIGITAIS: UMA ESTRUTURA CONCEPTUAL DE ANÁLISE

LILIANA MARQUES PIMENTEL¹

1. Líliliana Marques Pimentel é Professora Auxiliar da Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra (FEUC), nas áreas de especialização em Contabilidade Financeira, Gestão Financeira, Fiscalidade e em Contabilidade e Gestão Pública e Autárquica. Doutorada em Gestão, na especialidade em Contabilidade e Finanças. Orientadora científica de várias Teses de Mestrado e Doutoramento, na área científica de Gestão, com especial enfoque em Contabilidade Financeira, Contabilidade Pública, Contabilidade de Gestão e Fiscalidade. Autora de vários livros e artigos científicos, nacionais e internacionais, nas áreas de Contabilidade Financeira, Contabilidade Pública e Fiscalidade. Coordenadora do Mestrado em Contabilidade e Finanças da Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra. Desempenhou funções autárquicas durante 16 anos (2005-2021), como Vice-Presidente da Câmara Municipal de Condeixa-a-Nova, entre 2013-2021, com os pelouros da Gestão Financeira Autárquica, Educação e Formação Profissional, Ação Social e Cultura. Formadora da Fundação para os Estudos e Formação das Autarquias Locais (FEFAL), da Entidade AnoGov – Plataforma Eletrónica de Contratação Pública e da Entidade ANO Software e da Ordem dos Contabilistas Certificados (OCC). Membro de várias equipas de investigação, nomeadamente da equipa de investigação da candidatura PTDC/CPO-ADM/1862/2020 relativo ao concurso 'Concurso para Financiamento de Projetos de Investigação Científica e Desenvolvimento Tecnológico em Todos os Domínios Científicos - 2020', com a designação 'O uso da informação financeira pelos políticos: uma análise comparativa internacional'.

RESUMO:

As administrações fiscais em todo o mundo tornaram-se altamente digitalizadas com uma gama diversificada e sofisticada de serviços eletrônicos. No entanto, dadas as elevadas taxas de fracasso dos serviços de governo eletrônico, é fundamental compreender os fatores que são essenciais para o sucesso de um sistema tributário digital. Baseando-se em uma revisão sistemática da literatura internacional sobre tributação digital, tributação e sistemas de informação (SI), apresenta-se a estrutura conceptual definida por Bassey et al. (2022) que identifica quinze temas a serem considerados pelos formuladores de políticas ao projetar serviços nas administrações fiscais, agrupando-os em torno de quatro categorias: contexto, partes interessadas, tecnologia e resultados demonstrados. Enfatiza-se que este quadro conceptual também deve servir como ponto de referência no desenvolvimento bem-sucedido de estratégias e medidas para incorporar serviços digitais nas administrações fiscais e propõem-se pistas de investigação futuras com base no quadro conceptual desenvolvido por Bassey et al. (2022) no sentido de ajudar a avançar a compreensão global dos serviços digitais na administração fiscal além dos modelos de aceitação de tecnologia. Este capítulo aborda também, de forma resumida, a política fiscal da União Europeia para a economia digital e apresenta pistas de investigação futuras.

ABSTRACT:

Tax administrations worldwide have become highly digitized with a diverse and sophisticated array of e-services. Nevertheless, given the high rates of failure of e-government services, it is critical to understand the factors that are essential to the success of a digital tax system. Based on a systematic review of international

OS DESAFIOS DA ECONOMIA DIGITAL E DA TRIBUTAÇÃO

MIGUEL VIEGAS¹

1. Professor e investigador na Universidade de Aveiro. Foi deputado no Parlamento Europeu entre 2014 e 2019 onde integrou várias comissões de inquérito sobre fraude, evasão fiscal e branqueamento de capitais. Publicou em 2019 a obra “Fraude e a Evasão Fiscal na União Europeia: do “Luxleaks” aos “Panama Papers” e mais recentemente “O Branqueamento de Capitais e o Financiamento do Terrorismo” ambos publicados pela Vida Económica. Mail: mlbv@ua.pt

RESUMO

Após duas crises sucessivas (a pandemia e o conflito na Ucrânia), a necessidade de recursos públicos torna-se uma prioridade política de primeiro plano, sob pena de falir a sociedade de bem-estar social herdada do século XX. O atual modelo de tributação das empresas foi desenhado no princípio do século XX. Com a globalização e a digitalização, as cadeias de produção e distribuição alteraram-se substancialmente. Mas a máquina tributária não acompanhou esta evolução, em claro benefício das grandes empresas multinacionais. Hoje a maioria do fardo fiscal recai sobre os consumidores/trabalhadores e sobre as pequenas e médias empresas.

A necessidade de reformulação dos sistemas tributários constitui hoje uma evidência reconhecida pelos agentes políticos e académicos. Várias propostas estão neste momento em discussão na Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico (OCDE) e na União Europeia. Contudo, o consenso tem sido muito difícil de alcançar, muito por culpa de determinados países que reverteram as suas economias em máquinas de predação fiscal, atraindo multinacionais e dando-lhes os instrumentos para aí drenagem os seus lucros.

O presente artigo faz numa análise comparativa das propostas da OCDE e da Comissão Europeia sobre a tributação da economia digital. Com base numa amostra composta pelas principais empresas multinacionais com forte presença digital dentro do espaço da União Europeia, é feita uma simulação de ambas as propostas por forma evidenciar os impactos de ambas as propostas nas receitas fiscais dos Estados Membros da União Europeia e em particular de Portugal.

Palavras-chave:

Tributação das empresas, economia digital, União Europeia, OCDE

DESAFIOS INTERNACIONAIS DA TRIBUTAÇÃO DA ECONOMIA DIGITAL

MITALE FEITOSA SAMPAIO¹

1. Advogada. Especialista em Direito Tributário pela Fundação Getúlio Vargas (FGVLAW-SP). Membro Permanente da Comissão Especial de Direito Tributário da Ordem dos Advogados em São Paulo (OAB/SP). Diretora do Instituto Mineiro de Direito Tributário – IMDT. Conselheira do Grupo de Estudo Sobre Política Tributária – GEPT.

INTRODUÇÃO

Dentre as principais mudanças promovidas na nova era econômica, considerada como sendo a IV Revolução Industrial², destacando-se a Inteligência artificial, robótica, nuvem e internet das coisas, termos que, a pouco tempo atrás, desconhecidos, e que hoje fazem parte do cotidiano dos indivíduos e empresas, está a introdução dessas novas tecnologias na automação e troca de dados, bem como as etapas de produção e nos modelos de negócios, por meio do uso de máquinas e computadores com inovação, eficiência e customização.

Nesse sentido, a economia digital está trazendo diversas mudanças nos ambientes de negócios, nas operações e relações entre contribuintes e fisco, promovendo transformações na realidade atual tecnológica, em que se busca novos modelos de negócios mais eficientes, e adaptados ao processo de digitalização da economia.

Baseada em tecnologias de computação digital, também chamada de Economia da Internet, Nova Economia ou Economia da Web, a “economia digital” está, cada vez mais, entrelaçada com a economia tradicional, dificultando um delineamento claro de suas proporções e definições, sobretudo sob o ponto de vista de adequação normativa e tributária.

2. Também chamada de “Indústria 4.0”, a qual engloba um amplo sistema de tecnologias avançadas como inteligência artificial, robótica, internet das coisas e computação em nuvem que estão mudando as formas de produção e os modelos de negócios no Brasil e no mundo

A TRIBUTAÇÃO DA ECONOMIA DIGITAL: O *E-COMMERCE*

PATRÍCIA ANJOS AZEVEDO¹

1. Prof.^a Adjunta na Escola Superior de Tecnologia e Gestão do P. Porto; Doutora em Direito pela Faculdade de Direito da U. Porto

Atribuição da economia digital trata-se de uma temática fulcral, num período em que as tecnologias de informação se encontram em expansão. O desenvolvimento da *internet* potenciou o aparecimento de diversos tipos de negócio, nomeadamente, o comércio eletrónico (*e-commerce*), sobre o qual nos ocuparemos neste nosso contributo (não se abordando outras questões, tais como a tributação da *Bitcoin*).

O *e-commerce* refere-se à troca de bens e serviços em redes de computadores. Há ainda que distinguir entre o *e-commerce* online, que se refere a vendas de produtos ou serviços utilizando apenas o meio digital (intangíveis); e o *e-commerce offline*, que se trata da venda *online* de bens físicos (tangíveis), que têm de ser remetidos pelos canais tradicionais de distribuição.

No *e-commerce* existem quatro categorizações, consoante os intervenientes envolvidos: *Business-to-Business* (B2B), que se subdivide em três áreas: *e-Marketplace*, *e-Procurement*, *e-Distribution*; *Business-to-Consumer* (B2C); *Business-to-Administration* (B2A); e *Consumer-to-Administration* (C2A).

Existem algumas razões para justificar a tributação desta forma de comércio, que existe a par das tradicionais formas: equidade, igualdade e justiça tributária; capacidade contributiva; neutralidade e integridade do sistema fiscal.

Em 1996, as autoridades fiscais dos EUA emitiram o relatório “*Select Tax Policy Implications*”, que indagava se o desenvolvimento do *e-commerce* iria fazer com que as jurisdições perdessem receita fiscal ou aumentasse o recurso a paraísos fiscais.

Em 1997, a OCDE, o Governo da Finlândia em cooperação com a Comissão Europeia, o Governo do Japão e o BIAC (*Business Advocacy at OECD*) discutiram a internacionalização do *e-commerce* e os desafios tributários, num encontro na Finlândia designado por “Desmantelar as Barreiras do Comércio Eletrónico Global”. Os principais objetivos seriam definir os princípios gerais do crescimento do *e-commerce*; identificar as áreas de atuação dos Estados

DESAFIOS DO FEDERALISMO FISCAL BRASILEIRO: USO DA INTELIGÊNCIA ARTIFICIAL PARA MELHORAR A PERFORMANCE DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL

ROSELI DA SILVA MATIAS¹

PAULA RENATA SILVA CABRAL²

1. Advogada. Procuradora Geral do Município de São José da Laje/AL. Consultora Municipal. Membro da Comissão de Direito Tributário da OAB – Alagoas. Sócia Conselheira da Associação dos Tributaristas de Alagoas (ATRIAL). Pesquisadora do Grupo Política e Tributação – CNPq. Especialista em Direito Tributário. Mestra em Política e Tributação (UNICAP). Especialista em Direito Constitucional (Università Pisa/Itália). Doutoranda em Direito do Estado, Regulação e Tributação Indutora (UFPE). Disseminadora de Educação Fiscal. Presidente do Instituto Brasileiro de Tributos Municipais (IBTM).

2 Advogada Tributarista. Sócia da Associação dos Tributaristas de Alagoas (ATRIAL). Conselheira Estadual da OAB/AL. Especialista em Direito Tributário (IBET). Mestranda em Direito Público pela UFAL. Vice Coordenadora Acadêmica do Instituto Brasileiro de Tributos Municipais (IBTM). Secretária Geral da Comissão de Sociedades de Advogados OAB/AL. Julgadora da 2ª Câmara OAB/AL.

RESUMO

O artigo ora apresentado discorre sobre a importância do uso da inteligência artificial para melhorar a eficiência da Administração Tributária Municipal. Apresenta, como problema de pesquisa, dificuldades federativas enfrentadas, em especial por entes locais pequenos, para incremento de suas receitas próprias. A hipótese é de que existem tecnologias escaláveis e pouco onerosas que podem ser incorporadas à atividade tributária municipal. A metodologia usada foi a análise bibliográfica e de dados. Assim, busca-se, em três capítulos, discutir formas tecnológicas para Municípios brasileiros tratarem, de direito e de fato, suas administrações tributárias como atividades essenciais ao saudável funcionamento da federação brasileira.

Palavras-chave:

Federalismo Fiscal. Municípios. Tecnologia. Tributação.

ABSTRACT

The present article discusses the importance of using artificial intelligence to improve the efficiency of the Municipal Tax Administration. Presents the federal difficulties faced, especially by small local entities, to increase their own revenues, as a research problem. The hypothesis is that there are scalable and inexpensive technologies that can be incorporated into municipal tax activity. The methodology used was bibliographic and data analysis. Thus, the aim is, in three chapters, to discuss technological ways for Brazilian Municipalities to treat, in law and in fact, their tax administrations as essential activities for the healthy functioning of the Brazilian federation.

Palavras-chave:

Fiscal Federalism. City. Technology. Taxation.

O “PATENT & SOFTWARE BOX” PORTUGUÊS

PROPOSTA PARA UMA DERRADEIRA SOLUÇÃO ALINHADA COM OS INTERESSES ESTRATÉGICOS PARA A TRANSIÇÃO DIGITAL

SUSANA ESTÊVÃO GONÇALVES¹

1. Licenciatura em Direito (FDUL), Pós-graduação em Fiscalidade (Universidade Católica Portuguesa), Pós-graduação Avançada em Regras Fiscais Anti-Evasão (FDUL), e Management Skills and Costumer Experience [Financial Times e IE Business School (Corporate Learning Alliance), Madrid], sendo “Advogada recomendada” pela Legal 500 e World Tax em Tax. Antes de ingressar na Sociedade de Advogados Cuatrecasas, exerceu funções noutras duas sociedades de advogados em Portugal. Inscrita na Ordem dos Advogados Portugueses. É membro da Associação Fiscal Portuguesa (AFP) e da International Fiscal Association (IFA).

“You can’t solve a problem on the same level that it was created. You have to rise above it to the next level.” – Albert Einstein

ENQUADRAMENTO

O regime de *“Patent Box”* (onde, desde 2020, se inclui o *“Software Box”*) – **“P&SBox”** – foi introduzido no ordenamento jurídico português com o propósito de promover atividades de I&D, atrair e reter empresas tecnológicas e tem vindo, sucessivamente, a ser reforçado pelo legislador com o intuito assumido de o tornar um dos mais atrativos e competitivos da União Europeia.

Não obstante, a Autoridade Tributária e Aduaneira (**“AT”**) tem vindo a adotar interpretações altamente restritivas (e, aliás, de legalidade bastante duvidosa), que a não serem rapidamente revertidas, inevitavelmente votarão este regime – tão necessário aos desígnios da transição digital – ao insucesso.

POSFÁCIO: NAVEGANDO OS MARES DA TRIBUTAÇÃO NA ERA DIGITAL

EUDALDO ALMEIDA DE JESUS¹

1. Bacharel em Direito pela Universidade Católica do Salvador - UCSAL, Bacharel em Administração Pública pela Universidade Federal da Bahia - UFBA, Especialista em Direito Tributário pela UFBA, Especialista em Integração Econômica e Direito Internacional Fiscal pela Fundação Getúlio Vargas e União Europeia, Especialista em Psicologia Organizacional pela Universidade de Salvador – UNIFACS. *Comendador da FEBRAFITE, Auditor Fiscal (aposentado) e ex-Coordenador Geral do ENCAT (www.encat.org). Advogado e Consultor tributário. Membro da Comissão de Direito Tributário da OAB Goiás. Membro da Comissão de Direito Empresarial da OAB Nacional. Consultor de curto prazo em administração tributária de organismos internacionais (Banco Interamericano de Desenvolvimento – BID, Banco Mundial e Fundo Monetário Internacional).*

É com grande satisfação que encerramos esta jornada intelectual através das complexidades da tributação na era digital, apresentada neste livro perspicaz, “Tributação da Economia Digital”. Os temas explorados nestas páginas representam uma investigação profunda e holística dos desafios que o Brasil e Portugal, e de fato o mundo, enfrentam no cenário em rápida transformação da economia digital.

Unindo Pontos entre Duas Nações

O fascínio deste livro reside não apenas na sua exploração dos desafios tributários específicos enfrentados pelo Brasil e Portugal, mas também na maneira como tece uma narrativa global. Em um mundo onde as fronteiras nacionais são cada vez mais permeáveis, é vital entendermos os problemas de uma perspectiva internacional. Os capítulos dedicados aos desafios internacionais da tributação digital, servem como um lembrete perspicaz da interconexão global desses problemas e a necessidade de nos debruçarmos para buscarmos juntos soluções para questões tão complexas da Era Digital.

A Revolução dos Criptoativos e do Metaverso

A discussão envolvendo criptoativos e o metaverso é particularmente intrigante. Estamos testemunhando a ascensão de tecnologias que não apenas desafiam as normas fiscais tradicionais, mas também redefinem como concebemos a própria economia. A tokenização, por exemplo, não é apenas uma inovação técnica, mas um desafio filosófico para os sistemas fiscais existentes.

O Desafio da Regulamentação e Inovação Fiscal

O livro também destaca a necessidade urgente de regulamentação. No entanto, não se trata apenas de impor regras, mas de inovar. A discussão sobre o 'Patent & Software Box' português ilustra como a criatividade pode ser aplicada ao desafio da tributação digital, criando soluções que incentivam a inovação e o investimento.

O Caminho à Frente

À medida que fechamos estas páginas, somos confrontados com a realidade de que a tributação digital é um campo de batalha em constante evolução. A tecnologia continuará avançando, apresentando-nos com novos dilemas e oportunidades. No entanto, este livro serve como um farol, guiando-nos enquanto navegamos por mares desconhecidos.

Uma Chamada à Colaboração

A tributação da economia digital não é apenas um desafio para legisladores e especialistas fiscais; é um desafio para a sociedade como um todo. Requer colaboração entre nações, inovação legislativa e uma compreensão coletiva das implicações éticas e sociais de nossas escolhas.

A Era Digital impulsiona mudanças

Importante registrar a era digital como impulsionadora das mudanças. Embora as mudanças sempre estivessem presentes na vida em sociedade, com reflexos na tributação, elas são atualmente aceleradas e de difícil acompanhamento pelos regimentos jurídicos. Devemos criar formas de melhor controle das movimentações financeiras, nas suas mais diversas formas, a nível nacional e internacional, para sermos mais assertivos na tributação.

Entendemos serem as mudanças aceleradas da Era Digital muito desafiadoras, entretantes possuem papel relevante em todas as áreas, tais como de desenvolvimento econômico, social, acadêmico, jurídico, dentre muitos outros. Assim, tanto no setor privado como nas administrações tributárias, as revoluções causadas pela Era Digital são realizadas em curtos períodos, o que exige maior atenção, inclusive quanto a qualificação contínua dos profissionais, assim como, com a saúde mental das pessoas, pois as mentes não são digitais!

Ao agradecer os autores por suas excelentes contribuições, destaco a abnegação e competência que resultaram nesta belíssima obra. Convido todos os leitores a se envolverem ativamente nesta conversa crucial, pois somente com do entendimento mútuo, integração e cooperação internacional podemos desenvolver soluções que sejam justas, equitativas e adaptáveis em face da constante evolução da economia digital.

Com os pés no solo e olhos voltados para o futuro, manifesto esperança com o porvir e gratidão pelo passado.

Tributação da Economia Digital

A realidade da economia digital, as novas metodologias das operações económicas transnacionais e, acima de tudo, um novo mundo que escapa aos quadros da economia clássica, são fenómenos que nos surpreendem a cada dia.

Perceber os impactos fiscais e o respetivo enquadramento legal, com as óbvias dificuldades que a nova estrutura conceptual da economia digital determina é o propósito da presente publicação, que agrega um conjunto de trabalhos da autoria de profissionais e académicos profundamente conhecedores desta área, que tem vindo a assumir uma significativa importância na atividade dos agentes económicos.

Aqui encontramos relevantes contributos de autores nacionais e brasileiros que dão ao leitor uma perspetiva atual de matérias tão impactantes como a criptomoeda, a tributação das operações digitais, e bem assim o olhar da União Europeia sobre as temáticas conexas.

Na tarefa de coordenação assumimos a gratificante função de identificar profissionais da área com experiência assumida neste segmento do conhecimento jurídico para que esta obra fosse um instrumento de aprendizagem e de trabalho.

Apoio:



ASSOCIAÇÃO SINDICAL
DOS PROFISSIONAIS DA
**INSPEÇÃO TRIBUTÁRIA
E ADUANEIRA**

www.vidaeconomica.pt
livraria.vidaeconomica.pt

ISBN: 978-989-788-107-7



9 789897 881077 >