

FGV DIREITO SP
MESTRADO PROFISSIONAL

Planejamento Tributário e Segurança Jurídica:
Estabilidade da interpretação jurídica de planejamentos tributários submetidos previamente
à análise do fisco.

Marcela Ladeira Nardelli

Aluna integrante do PROJETO COLETIVO:
Mudando o paradigma das relações tributárias: tirando o *gap* do *tax gap*.

Orientador: Flávio Rubinstein

Anteprojeto de pesquisa apresentado ao
Mestrado Profissional da FGV Direito SP.

Versão de 15.9.2018

1. Do projeto coletivo

O modelo de projeto coletivo pressupõe a combinação de esforços e o aproveitamento de sinergias para realização conjunta das atividades de coleta, processamento e análise de informações sobre o tema da pesquisa que constitui o elemento comum dos vários projetos individuais (*tax gap*). As informações coletadas podem compreender os resultados de pesquisas bibliográficas, jurisprudenciais, documentais, consulta a banco de dados, entrevistas com atores relevantes, etc.

O modelo também propicia a realização de encontros coletivos, com a participação dos alunos vinculados ao projeto e seus respectivos orientadores, para compartilhamento de informações, achados e reflexões, esclarecimento de dúvidas, discussão sobre pontos de interesse geral e apresentação da evolução dos trabalhos individuais.

O projeto coletivo demanda necessariamente a elaboração de um texto de autoria exclusiva de cada aluno, que enfrente as questões próprias do seu trabalho. No entanto, o projeto coletivo também pode produzir um texto de autoria conjunta, passível de ser incluído em tópico destacado do trabalho individual, porém, deixando clara sua natureza coletiva.

2. Tema, contexto, objetivos e delimitação de escopo. Justificativa da relevância prática e do potencial inovador.

Em 2015, a Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) publicou, através de seu projeto Base Erosion Profit Shifting (BEPS),¹ 15 (quinze) diretrizes² com a finalidade

¹ Projeto que busca uma ação mundialmente coordenada entre os fiscos, através dos princípios da consistência, substância e transparência.

² <http://www.oecd.org/ctp/beps-actions.htm>

de evitar a erosão da base tributária e a transferência de lucros de maneira coordenada e abrangente, em razão de perdas estimadas em até USD 240 bi (duzentos e quarenta bilhões de dólares)³.

O Brasil, como grande economia mundial, se insere no contexto internacional do BEPS e, considerando já ter formalizado pedido oficial para se tornar membro da OCDE⁴, tem buscado implementar os “padrões mínimos” do BEPS, consistentes na adoção das Ações 5, 13, 14 e 15, além de avançar em mais alguns planos de ação.

Foi nessa conjuntura que nosso país – que tradicionalmente adota uma postura unilateral – ao se ver numa perspectiva de multilateralismo e troca de informações, pretendeu demonstrar mudança de postura com a edição da Medida Provisória nº 685/2015 (MP 685),⁵ a qual, sustentada pelo princípio da transparência, buscava a divulgação obrigatória, pelos contribuintes, dos seus planejamentos tributários tidos por arrojados, ou seja, aqueles que acarretassem na supressão, redução ou diferimento de tributo.

Sem apoio político, a MP 685 caducou, mas o tema permanece vivo no contexto internacional, tendo sido recentemente (25/6/2018) acolhida, pelo Conselho da União Europeia,⁶ a proposta elaborada pela Comissão Europeia⁷ para a introdução de regras de *mandatory disclosure* no Direito Europeu, por meio de emenda à Diretiva 2011/16/EU, que trata da cooperação administrativa em matéria de informações fiscais⁸.

Não obstante a aparente tendência mundial no sentido de *mandatory disclosure*, é preciso ser avaliado o cenário em que essas declarações ocorrem nos países que já a adotaram, qual a prática internacional que deu certo e seus pilares. Entender quais são os padrões e formas de diálogo entre fisco e contribuinte existentes para, então, avaliar se essa ferramenta seria adequada para o que se pretende no Brasil.

O trabalho que se projeta buscará explorar a melhor forma com que deve se dar a pretendida transparência entre fisco e contribuinte, distanciando-se da tradicional polarização dessa relação jurídica, saindo do olhar (míope?) que criticou a malfadada MP 685, por sua ótica de penalização do contribuinte e criminalização do planejamento tributário.

A pesquisa buscará a reflexão anterior a tudo isso (o que está por trás dessa intenção de declaração voluntária/obrigatória de negócios jurídicos?), passando pela análise das vantagens e desvantagens, de parte a parte, dessa transparência e caminhando para a exploração de quais motivos

³ <http://www.oecd.org/ctp/oecd-presents-outputs-of-oecd-g20-beps-project-for-discussion-at-g20-finance-ministers-meeting.htm>

⁴ <http://www.fazenda.gov.br/noticias/2017/junho/governo-brasileiro-solicita-ingresso-a-ocde-como-pais-membro>

⁵ http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/ Ato2015-2018/2015/Mpv/mpv685.htm

⁶ European Union, Council of Europe, Council Directive (EU) 2018/... of... amending Directive 2011/16/EU as regards mandatory automatic exchange of information in the field of taxation in relation to reportable cross-border arrangements. Disponível em: <<http://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-7160-2018-INIT/en/pdf>>.

⁷ European Union, European Commission, Proposal for a Council Directive amending Directive 2011/16/EU as regards mandatory automatic exchange of information in the field of taxation in relation to reportable cross-border arrangements. Disponível em: <http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/intermediaries-proposal-2017_en.pdf>.

⁸ European Union, Council of Europe, Council Directive 2011/16/EU of 15 February 2011 on administrative cooperation in the field of taxation (OJ L 64, 1.3.2011).

justificam o fornecimento unilateral (do contribuinte para o fisco) de informações, quais os ganhos para o ambiente econômico e para os investimentos

Será que há espaço para essa providência de auto declaração em nossa realidade? Isso porque a motivação do contribuinte para revelar sua organização tributária - aqui superficialmente avaliada - não deve se resumir ao afastamento da multa qualificada e, conseqüentemente, de responsabilização pessoal de seus executivos (o artigo 12 da MP 685 presumia fraudulento e, portanto, passível de condenação criminal os atos ou negócios jurídicos que não fossem declarados voluntariamente⁹).

Faz sentido que a motivação do fisco para a busca dessas informações se sustente apenas na antecipação da coleta de informações para constituição de lançamento contra o beneficiário da estrutura revelada, reduzindo o tempo de fiscalização e facilitando a superação das metas de autuação fiscal fixadas pela Receita Federal do Brasil (RFB)?¹⁰

Premissas como a necessidade de segurança jurídica (dos contribuintes e, também, do fisco), previsibilidade de arrecadação, atração de novos negócios, efetiva redução do tão custoso contencioso brasileiro, dentre outros, devem ser os reais fios condutores dessa aproximação entre Fazenda e cidadãos.

Nesse sentido, serão exploradas as conclusões e inquietudes trazidas pelo relatório da OCDE que traz à tona justamente a necessidade de Tax Certainty.¹¹

Mas será que não faz sentido que seja possível a avaliação prévia do suposto planejamento tributário agressivo por parte de um órgão qualificado da RFB e que esteja capacitado e disposto a efetivamente discutir os desenhos tributários possíveis para a operação indicada pelo contribuinte?

Tal como ocorre com as agências reguladoras e Comissão de Valores Mobiliários, parece fazer sentido que o contribuinte tenha à sua disposição um espaço de confiança, com tratamento especializado na frente tributária, não devendo ser o contencioso o seu único momento de diálogo com o fisco, ou ainda, a declaração obrigatória de planejamento sua porta de entrada na RFB para avaliação de sua estrutura já concluída e, agora, ameaçada.

⁹ “Art. 12. O descumprimento do disposto no art. 7º ou a ocorrência de alguma das situações previstas no art. 11 caracteriza omissão dolosa do sujeito passivo com intuito de sonegação ou fraude e os tributos devidos serão cobrados acrescidos de juros de mora e da multa prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996”.

¹⁰ Programa de Produtividade da Receita Federal do Brasil e o Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira, instituídos pela Lei 13.464/2017, com o objetivo de incrementar a produtividade. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2017/Lei/L13464.htm

¹¹ <http://www.oecd.org/tax/tax-policy/tax-certainty-report-oecd-imf-report-g20-finance-ministers-march-2017.pdf>
“This report responds to the request from the G20 Leaders at their Summit in Hangzhou, China in September 2016 for the OECD and the IMF to work on issues of tax certainty. The request arises against the backdrop of heightened concern about uncertainty in tax matters and its impact on cross-border trade and investment, especially in the context of international taxation. There are many reasons for heightened concerns about tax uncertainty, affecting both taxpayers and tax administrations. These include: the spread and emergence of new business models and increased internationalization of business activities; heightened concern with aggressive tax planning; some fragmented and unilateral policy decisions; certain court decisions; and updates to the international tax rules, such as through the G20/OECD Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) Project, which are necessary to ensure that the international tax rules remain up to date with the changing environment. At a time when good progress has been made in fighting tax evasion and aggressive tax avoidance through increased transparency and the G20/OECD BEPS Project, it is also important to focus on tax certainty. In this context, the importance of providing greater tax certainty to taxpayers to support trade, investment and economic growth has become a shared priority of governments and businesses” (...).

A pesquisa neste trabalho buscará ultrapassar a perspectiva de que uma declaração obrigatória de planejamento tributário – que se traduz em mais um instrumento de *enforcement*, mais uma obrigação acessória a ser cumprida, mais custo com *compliance* e horas-homem improdutivas – buscando explorar os reais motivos para a existência dessa cumplicidade entre fisco e contribuinte e de que forma ela deve se realizar na busca de um ambiente tributário mais saudável, previsível e propício para a realização e atração de investimentos no país.

3. Familiaridade com objeto da pesquisa

O aprimoramento de minha experiência profissional no ambiente corporativo, em razão do trabalho desenvolvido à frente do Jurídico Tributário da Braskem S/A (atualmente na qualidade de Gerente), permite um contato de qualidade com legislação internacional e tendências mundiais, permitindo melhor compreensão dos entraves tributários que o mundo dos negócios impõe, muitas vezes como ferramenta de sobrevivência.

O dia a dia profissional em uma multinacional, com estrutura industrial e corporativa espalhada pelo Brasil, Holanda, USA, Alemanha e México, me expõem a um volume de informações excelente e análises profundas de legislações e realidades político-econômicas.

Além da experiência profissional, tenho participado de debates atuais sobre a necessidade de mudança dos paradigmas na relação entre fisco e contribuintes, fazendo parte da composição da mesa do Centro de Cidadania Fiscal – CCIF e também do grupo que discutiu, com o apoio do Insper, o “Pacote de Melhoria na Segurança Jurídica” (liderança do Prof. Marcos Lisboa e do advogado Dr. Marcos Vinícius Neder, ex-Subsecretário da RFB). Mais recentemente, participei ativamente do projeto da Secretaria da Fazenda de São Paulo intitulado como “Nos Conformes”, além dos WorkShops proporcionados pela Escola na linha de pesquisa da Macrovisão do Crédito Tributário.

4. Modelo de pesquisa

A pesquisa pretende ser exaustiva e será realizada a partir de repositórios nacionais e estrangeiros, como obras literárias, revistas, artigos de periódicos acadêmicos, *journals*, assim como publicações *online*.

A partir do material coletado será possível elaborar o sumário e a estrutura da pesquisa acadêmica.

5. Quesitos

Q1: Num ambiente de mudança de paradigma da relação entre o fisco e o contribuinte, quais devem ser as razões incentivadoras para a cumplicidade entre as partes em termos de exposição (facultativa ou obrigatória) planejamentos tributários?

Q2: Quais seriam as vantagens e desvantagens, de parte a parte, de se submeter previamente ao fisco um planejamento tributário? A declaração de planejamento tributário obrigatória se mostra como instrumento eficiente para garantir a segurança jurídica e reduzir o contencioso no Brasil?

Q3: Mais do que uma simples declaração de planejamento tributário obrigatória (nova obrigação acessória a ser cumprida e, provavelmente, com limite de caracteres para descrição), não faz mais sentido a existência de uma “equipe especializada”, formada por auditores fiscais experientes e qualificados no tema, dentro da RFB, para avaliação prévia, em espaço de tempo razoável (e que não impacte a implementação do negócio jurídico) e realmente técnica da estrutura tributária que o contribuinte pretende se valer?

Q4: A “equipe especializada”, mencionada no Q3 acima, poderia/deveria funcionar como uma espécie de “contencioso provocado” para apreciação de julgamento do planejamento tributário submetido à consulta, trazendo segurança jurídica, permitindo uma dualidade na discussão aberta, além do duplo grau de jurisdição?

6. Fontes de pesquisa e forma de acesso

Será necessária pesquisa de:

- (i) literatura nacional e estrangeira, para constituição do repertório teórico – livros, artigos e trabalhos científicos: para conceitos de evasão fiscal e planejamento tributário (abusivo); definições da declaração voluntária de planejamento tributário; papel da Administração Tributária e notas/reflexões sobre a relação do Fisco com o contribuinte;
- (ii) pesquisa normativa, referente às regras estrangeiras (outros países e diretivas da OCDE) e nacionais a respeito do tema, considerando, no caso nacional, os debates parlamentares e exposições de motivos.

7. Bibliografia preliminar

Vide ANEXO A

8. Cronograma de execução

Atividade	2018			2019												Horas
	10	11	12	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	
Repertório teórico	■	■	■	■	■	■	■	■	■							[90h]
Pesquisa normativa - nacional e internacional				■	■	■										[30h]
Doutrina Internacional							■	■	■							[30h]
Pesquisas de projetos de lei ou de normas aprovadas e suas respectivas justificativas									■							[20h]
Elaboração de sumário detalhado										■	■					[30h]
Elaboração de primeira parte do texto											■	■				[40h]
Elaboração de segunda parte do texto												■	■			[40h]
Elaboração de introdução e conclusão													■	■		[30h]
Ajustes e revisão															■	[30h]

9. Sumário preliminar

Vide ANEXO B

ANEXO A – BIBLIOGRAFIA PRELIMINAR

EVASÃO FISCAL E A RELAÇÃO FISCO CONTRIBUINTE

ALM, James; TORGLER, Benno. Do Ethics Matter? Tax Compliance and Morality. In **Journal of Business Ethics**. Working Paper 1207. In Tulane Economics Working Paper Series. New Orleans: Tulane University, 2012.

ALM, James; MARTINEZ-VAZQUEZ, Jorge. **Tax morale and tax Evasion in Latin America (Working Paper 07-04)**. Georgia State University, 2007.

ALM, James; MARTINEZ-VAZQUEZ, Jorge. **Institutions, paradigms, and tax evasion in developing and transition countries**. Georgia: Georgia State University, 2003.

ARIFF, Akmalia; HASHIM, Hafiza. Governance and the value relevance of tax avoidance. In **Malaysian Accounting Review**, Volume 13, n. 2, 2014.

AVELINE, Paulo Vieira. Justiça Fiscal e sonegação. In **Revista AJUFERGS**, Porto Alegre, n. 3, p. 237-270, 2007.

BLOMQUIST, Sören; et al. Public Provision of Private Goods, Self-Selection, and Income Tax Avoidance. In **The Scandinavian Journal of Economics** 118(4), 666-692, 2016.

BRAGA, Renata Nogueira. Effects of IFRS adoption on tax avoidance. In **R. Cont. Fin. - USP**, São Paulo, v. 28, n. 75, p. 407-424, set./dez. 2017.

CHAN, K; et al. Tax Avoidance and Tunneling: Empirical Analysis from an Agency Perspective. In **Journal of International Accounting Research**, vol. 15, n. 3, Fall 2017, p. 49-66.

COOK, Kirsten; et al. Tax avoidance and ex ante cost of capital. In **J Bus Fin Acc.** 44, p. 1109-1136, 2017.

DEGL'INNOCENTI, Duccio Gamannossi; RABLEN, Matthew D. Income tax avoidance and evasion: a narrow bracketing approach. In **Public Finance Review** 45 (6), p. 815-837, 2017.

DURNEV, Artem. Beyond Tax Avoidance: Offshore Firms' Institutional Environment and Financial Reporting Quality. In **Journal of Business Finance & Accounting**, 44(5) e (6), May-Jun 2017, p. 646-696.

ESTELLITA, Heloisa; BASTOS, Frederico Silva. Tax Exchange of Information and International Cooperation in Brazil. In **Revista Direito GV**, São Paulo, 11, jan-jun 2015, p. 13-36.

EVERTSSON, Nubia. Corporate tax avoidance: a crime of globalization. In **Crime Law Soc Change**, 66, 2016, p. 199-216.

GRECO, Marco Aurélio. **Planejamento tributário**, 3ª ed., São Paulo: Dialética, 2011, p. 49-71.

GUENTHER, David A.; et al. Is tax avoidance related to firm risk? In **The Accounting Review**, American Accounting Association, vol. 92, n.1, 2017, p. 115-136.

GUTMANN, Daniel. Planejamento tributário pode ser um crime? Perspectivas doméstica e internacional. In **Revista Direito Tributário Atual**, nº 26. São Paulo: Dialética, 2011, p. 129-136.

JONES, Stewart; et al. The relationship between CSR and tax avoidance: an international perspective. In **Australian Tax Forum**, 2017, p. 95-128.

KUBICK, Thomas R.; et al. The effects of regulatory scrutiny on tax avoidance: an examination of SEC Comment Letters. In **The Accounting Review, American Accounting Association**, vol. 91, n. 6, 2016, p. 1751-1780.

LEE, Namryoung. Can Territorial Tax Compliance Systems Reduce the Tax Avoidance of Firms with Operations in Tax Havens? In **Emerging Markets Finance & Trade**, 53, 2017, p. 968-985.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Elisão e evasão fiscal. In **Revista Judiciária do Paraná**, ano IX, n. 7, 2014.

MÉLO, Luciana Grassano de Gouvêa. Relação jurídica tributária: em busca do equilíbrio entre a eficiência da Administração Tributária e a proteção dos direitos individuais. In **Revista Acadêmica da Faculdade de Direito do Recife**, Volume 86, n. 2, ju./dez. 2014, p. 244-253.

MUGARURA, Norman. Can "harmonization" antidote tax avoidance and other financial crimes globally? In **Journal of Financial Crime**, Vol. 25, Issue 1, 2018, p. 187-209.

OLIVEIRA, Phelippe Todelo Pires de. A troca de informações em matéria tributária: práticas e perspectivas brasileiras sobre o assunto. In **Revista da PGFN**, v. 3, 2012.

PAULA, Daniel Giotti. O Dever Geral de Vedação à Elisão: uma análise constitucional baseada nos fundamentos da tributação brasileira e do direito comparado. In **Revista da PGFN**, ano 1, volume 1, jan/jun. 2011, p. 165-194.

RAIBORN, Cecily A. Tax Avoidance: The Good, the Bad, and the Future. In **Journal of Business and Management**, vol. 21, n. 1, 2015, p. 77-94.

ROCHA, Sergio André. Reconstruindo a Confiança na Relação Fisco-Contribuinte. In **Revista Direito Tributário Atual**, n. 39, 2018, p. 507-527.

RUBIO, Elena Villar; et al. Relative efficiency within a tax administration: the effects of result improvement. In **Finanz. pol. econ.**, Spain, vol. 9, n. 1, 2017, p. 135-149.

SALIHU, Ibrahim Aramide; et al. Measures of corporate tax avoidance: empirical evidence from an emerging economy. In **International Journal of Business and Society**, Vol. 14, n. 3, 2013, p. 412-427.

SANTA, Silvio Luis Leite; REZENDE, Amaury José. Elisão fiscal e valor da firma: evidências do Brasil. In **Revista Contemporânea de Contabilidade**, UFSC, Florianópolis, v. 13, n. 30, 2016, p. 114-133.

SEVEGNANI, Joacir; STEFFEN, Pablo Franciano. Corrupção e evasão fiscal no Brasil: duas práticas de efeitos idênticos. In **Revista Bonijuris**, Ano XXVI, n. 603, v. 26, n. 2, 2014, p. 28-32.

SIQUEIRA, Marcelo Lettieri; RAMOS, Francisco S. A economia da sonegação: teorias e evidências empíricas. **Rev. econ. contemp.** [online]. 2005, vol.9, n.3, p. 555-581.

SOUSA, Maria da Conceição Sampaio de; et al. Imposto de Importação e Evasão Fiscal: uma investigação do caso brasileiro. In **Revista Brasileira de Economia**, Rio de Janeiro, v. 62, n. 1, 2008, p. 77-93.

TANZI, Vito. Globalization, tax competition and the future of tax systems. In **International Monetary Fund (IMF)**; National Bureau of Economic Research (NBER), 1996.

OCDE

AULT, Hugh J. **Reflections on the role of the OECD in developing international tax norms**. In Brooklyn Journal of International Law, vol. 54, Article 6, 2009.

DHARMAPALA, Dhammika. What do we know about Base Erosion and Profit Shifting? A review of the empirical literature. In **Coase-Sandor Institute for Law and Economics Working Paper**, n. 702, 2014.

HM TREASURY. **Tackling aggressive tax planning in the global economy: UK priorities for the G20-OECD project for countering Base Erosion and Profit Shifting**. London, 2014.

REMEUR, Cécile. **Understanding the OECD tax plan to address 'base erosion and profit shifting' – BEPS**. In European Parliamentary Research Service, 2017.

SADIQ, Kerrie; SAWYER, Adrian. **Developing countries and the automatic exchange of information standard - a "one-size-fits-all" solution?** In Australian Tax Forum, 31, 2016, pp. 99-129.

VALDERRAMA, Irma Johanna Mosquera. **BEPS and Aggressive Tax Planning: Are the BEPS-OECD Measures to Tackle Tax Treaty Abuse and Aggressive Tax Planning Feasible for Countries in South America and the Sub-Saharan African Region?** Kluwer Law International, Issue 10, 2015, pp. 615–627.

GONÇALVES, Fábio Fraga. **Projeto BEPS e o Plano de Ação nº 12. O crescente aprimoramento do planejamento tributário em razão dos reflexos da globalização e seus desafios**. Dissertação (Mestrado) – Universidade Autónoma de Lisboa, Departamento de Direito, Lisboa, 2016.

KPMG. **OECD BEPS Action Plan – Taking the pulse in the Americas region**. KPMG International, 2016.

OECD. **A step change in tax transparency**. Paris: OECD, 2013.

OECD. **Active with Brazil**. Paris: OECD, 2012.

OECD. **Agreement on exchange of information on tax matters**. Paris: OECD, 2002.

OECD. **Automatic Exchange of Financial Account Information**. Paris: OECD, 2016.

OECD. **Automatic exchange of information – What it is, how it works, benefits, what remains to be done**. Paris: OECD, 2012.

OECD. **Convención multilateral para aplicar las medidas relacionadas con los tratados fiscales para prevenir la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios**. Paris: OECD, 2016.

OECD. **Global Forum on transparency and exchange of information for tax purposes. Automatic exchange of information: a roadmap for developing country participation**. Paris: OECD, 2014.

OECD. **Harmful tax competition – an emerging global issue**. Paris: OECD, 1998.

OECD. **Improving access to bank information for tax purposes**. Paris: OECD, 2000.

OECD. **Keeping it safe**. Paris: OECD, 2012.

OECD. **Model mandatory disclosure rules for CRS Avoidance Arrangements and Opaque offshore Structures**. Paris: OECD, 2018.

OECD. **Multilateral convention to implement tax treaty related measures to prevent base erosion and profit shifting**. Paris: OECD, 2016.

OECD. **Neutralising the Effects of Branch Mismatch Arrangements. Action 2: Inclusive framework on BEPS**. Paris: OECD, 2017.

OECD. **Preventing the granting of treaty benefits in inappropriate circumstances. Action 6: 2015 Final Report**. Paris: OECD, 2015.

OECD. **Recommendation of the council on the use of the OECD model memorandum of understanding on automatic exchange of information for tax purposes**. Paris: OECD, 2002.

OECD. **Signatories of the multilateral competent authority agreement on the exchange of country-by-country reports (CbC MCAA) and signing dates**. 2018. Disponível em: www.oecd.org/tax/beps/country-by-country-reporting.htm.

OECD. **Standard for Automatic Exchange of Financial Account Information**. Paris: OECD, 2014.

OECD. **Standard for Automatic Exchange of Financial Account Information in Tax Matters**. Paris: OECD, 2014.

OECD. **Tax Certainty**. IMF/OECD Report for the G20 Finance Ministers, 2017.

OECD. **The era of bank secrecy is over**. Paris: OECD, 2011.

MP 685

BRASIL, Advocacia-Geral da União. **Manifestação em Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.366**. 24 set. 2015.

BRASIL, Câmara dos Deputados. **Nota descritiva – Medida Provisória nº 685**. 2015.

BRASIL, Ministério da Fazenda, Receita Federal do Brasil. **Promulgada Convenção Multilateral para Intercâmbio Internacional de Informações Tributárias**. 30 ago. 2016. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/noticias/ascom/2016/agosto/promulgada-convencao-multilateral-para-intercambio-internacional-de-informacoes-tr%E2%80%A6>.

BRASIL, Presidência da República. **Decreto nº 8.842**, de 29 de agosto de 2016.

BRASIL, Presidência da República. **Exposição de Motivos - Medida Provisória nº 685**, de 21 de julho de 2015.

BRASIL, Presidência da República. **Medida Provisória nº 685**, de 21 de julho de 2015.

BRASIL, Presidência da República. **Mensagem 270**. 4 set. 2014.

PARTIDO SOCIALISTA BRASILEIRO. **Petição inicial em Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.366**. 19 ago. 2015.

SANT'ANNA, Renata Seixas Corrêa. A declaração de planejamento tributário instituída pela Medida Provisória 685/2015. Análise comparativa do modelo brasileiro à luz do Plano de Ação 12 (BEPS Action Plan 12) e do Direito Comparado. In **Associação Brasileira de Direito Financeiro**,

Rio de Janeiro, 2016. Disponível em: http://www.abdf.com.br/index.php?option=com_content&view=article&id=2169:a-declaracao-de-planejamento-tributario-instituicao-pela-medida-prova. Acesso em: 6 ago. 2018.

BRASIL, Procuradoria-Geral da República. **Manifestação em Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.366**. 2 out. 2015.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.366**. Voto Ministro Luiz Fux, j. 10 dez. 2015.

ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

ALM, James; SCHROEDER, Larry. Tax administration and local public finance in developing countries. In **Asian Journal of Public Administration**, 2014.

AMBRUS, Rita Anna; SZÉLES, Zsuzsanna. The development and practice of electronic tax administration. In **Public Finance Quarterly**, 2017, p. 462-477.

BASTOS, Frederico Silva. **ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA EFICIENTE, DEMOCRACIA E DESENVOLVIMENTO: Contornos de um novo modelo na relação entre fisco e contribuinte**. In **XXI Congresso Nacional CONPEDI**, 2013.

BIRD, Richard; et al. Societal institutions and tax effort in developing countries. In **Center for Research in Economics, Management and the Arts**, n. 2004, 2005, 49 p.

BIRD, Richard. Smart tax administration. In **The World Bank - Poverty reduction and economic management network**, n. 36, 2010.

BIRD, Richard. Tax challenges facing developing countries. In **Institute for International Business**, Working Paper Series, 2008.

BIRD, Richard. Taxation and development. In **The World Bank - Poverty reduction and economic management network**, n. 34, 2010.

BIRD, Richard M.; SMART, Michael. Intergovernmental fiscal transfers: international lessons for developing countries. In **World Development** Vol. 30, n. 6, 2002, p. 899-912.

BIRD, Richard M.; MARTINEZ-VAZQUEZ. Tax effort in developing countries and high income countries: the impact of corruption, voice and accountability. In **Economic Analysis & Policy**, v. 38, n. 1, 2008.

BIRD, Richard M.; ZOLT, Eric M. Tax policy in emerging countries. In **Environment and Planning C: Government and Policy**, vol. 26, 2008, p. 73-86.

D'ASCENZO, Michael. Academia as an influencer of tax policy and tax administration. In **SSRN**, 2017, p. 1-21.

EVANS, Chris; et al. Tax and corruption: a global perspective. In **Journal of Tax Administration**, vol. 3, n. 2, 2017, p. 124-127.

ESTELLER-MORÉ, Alejandro. Is the tax administration just a money machine? Empirical evidence on redistributive politics. In **Econ Gov**, v. 12, 2011, p. 275-299.

FREUND, Sandy. Effective tax administration offers in compromise - why so ineffective? In **Virginia Tax Review**, v. 34, 2014, p. 154-189.

MARINS, James. **Direito Processual Tributário Brasileiro (administrativo e judicial) (atualizado com o CPC/15, comparativamente com o CPC/73)**, 8ª ed., São Paulo, Dialética, 2015, p. 30-31.

TANZI, Vito; ZEE, Howell H. Tax policy for emerging markets: developing countries. In **IMF Working Paper**, 2000.

WILKINS, William J. Tax administration priorities from the office of chief counsel. In **Journal of Tax Practice & Procedure**, aug./sep. 2014.

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

ALM, James. Does an uncertain tax system encourage “aggressive tax planning”? In **Economic Analysis and Policy**, n. 44, 2014, p. 30-38.

BARRETO, Paulo Ayres. Fusões, aquisições e o planejamento tributário. In **Revista Diálogo Jurídico**, n. 18, 2012.

BLOUIN, Jennifer. Defining and measuring tax planning aggressiveness. In **National Tax Journal**, 67 (4), 2014, p. 875-900.

BORDEN, Bradley T. Like-Kind exchange corner. In **Journal of Passthrough entities**, 2018.

BOZZA, Fábio Piovesan. **Planejamento tributário e autonomia privada**. São Paulo: Quartier Latin, 2015.

BULCÃO, Octávio. IRPJ, CSLL e planejamento tributário. In **Revista de Direito Tributário**, n. 121, 2014.

CYMBAL, Kenneth M. Tax basis planning. In **Journal of Financial Service Professionals**, 2015, p. 80-92.

FELLER, Anna; SCHANZ, Deborah. The three hurdles of tax planning: how business context, aims of tax planning, and tax manager power affect tax expense. In **Contemporary Accounting Research**, vol. 34, n. 1, 2017, p. 494-524.

FIELD, Heather M. Aggressive tax planning & the ethical tax lawyer. In **Virginia Tax Review**, v. 36, 2017, p. 261-321.

FREITAS, Rodrigo de. Planejamento tributário por meio de acordos de bitributação (treaty shopping) - Caso prévost e conceito de beneficiário efetivo. In **Revista de Direito Tributário**, n. 109/110, p. 259-281.

FUEST, Clemens; et al. Profit Shifting and ‘Aggressive’ Tax Planning by Multinational Firms: Issues and Options for Reform. In **Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung GmbH**, n. 13/44, 2013.

GODOI, Marciano Seabra de; FERRAZ, Andréa Karla. Planejamento tributário e simulação: estudo e análise dos casos Rexnord e Josapar. In **Revista Direito Gv**, São Paulo, 8, 2012, p. 359-380.

GOUVEIA, Fernando Henrique Câmara; AFONSO, Luís Eduardo. Uma análise das formas de remuneração dos sócios por meio do planejamento tributário. In **Revista Adm. Mackenzie**, v. 14, n.2, 2013, p. 69-98.

GRECO, Marco Aurélio. **Planejamento tributário**, 3ª ed., São Paulo, Dialética, 2011, p. 49-71.

GUZZO, Mariano. **Global Actions Against Aggressive Tax Planning: International Business Models According OECD SSRN**, 2015.

HEISELMANN, Paul. **BEPS GAINS STEAM CAUSING TAX PLANNING CONCERNS**. In BDO United States, Março, 2017. Disponível em: [https://www.bdo.com/insights/tax/federal-tax/2017-bdo-tax-outlook-survey-\(1\)/beps-gains-steam-causing-tax-planning-concerns](https://www.bdo.com/insights/tax/federal-tax/2017-bdo-tax-outlook-survey-(1)/beps-gains-steam-causing-tax-planning-concerns). Acesso em: 21 jul. 2018.

HILLING, Axel; et al. Tax planning in partner-owned close corporations. In **Nordic Tax J.**, 2017, p. 108-120.

KALBITZ, Nadine; EICHFELDER, Sebastian. Conforming tax planning in multinational and domestic entity firms. In **Proceedings of the Annual Conference on Taxation**. Issue 109, 2016.

KAYIS-KUMAR, Ann. International tax planning by multinationals: simulating a tax-minimising intercompany response to the OECD's recommendation on BEPS Action 4. In **Australian Tax Forum**, 2016, p. 364-394.

LABERG, Francesca. **The impact of the OECD BEPS tax plan**. In Grant Thornton, 23 set. 2016. Disponível em: <https://www.grantthornton.nl/en/insights-en/articles/the-impact-of-the-oecd-beps-tax-plan/>. Acesso em: 21 jul. 2018.

NABBEN, Reno. **Intellectual Property Tax Planning in the light of Base Erosion and Profit Shifting**. Master Thesis. International Business Tax Economics Tilburg School of Economics and Management, Tilburg University, 2017.

OLIVEIRA, Guilherme Barnabé Mendes. **A nova obrigação fiscal da MP 685: declaração de planejamento tributário**. In Migalhas, 25 ago. 2015. Disponível em: <http://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI225659,81042-A+nova+obrigacao+fiscal+da+MP+685+Declaracao+de+Planejamento>. Acesso em: 20 jul. 2018.

PINTO, Odette M. Effects of advice on effectiveness and efficiency of tax planning tasks. In **Accounting Perspectives**, vol. 14, n. 4, 2015, p. 307-329.

POTIN, Samuel; et al. Análise da relação de dependência entre proxies de governança corporativa, planejamento tributário e retorno sobre ativos das empresas da BM&FBOVESPA. In **Organizações em contexto**, São Bernardo do Campo, v. 12, n. 23, 2016, p. 445-478.

REARDON, Dennis C. Estate tax planning: until the other shoe drops. In **Journal of Financial Service Professionals**, v. 71, n. 5, p. 21-24.

ROCHA, Juliana Ferreira Pinto. Aplicação dos princípios da legalidade e da tipicidade ao instituto do planejamento tributário. In **Revista de Direito Tributário**, n. 102, 143-155.

ROSA, Priscila Alano da; et al. Avaliação de desempenho no planejamento tributário: aplicação do processo *proknow-c* em *international electronic libraries*. In **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**, João Pessoa, v.3, n. 1, jan./abr. 2015, p. 69-83.

ROSENFELD, Carl M. Don't let uncertainty lead to tax planning inaction. In **Journal of Financial Service Professionals**, v. 71, n. 5, 2017, p. 12-16.

SAKAMATO, Priscila Yumiko; BASSOLI, Marlene Kempfer. Os limites constitucionais ao planejamento tributário. In **Scientia Iuris**, Londrina, v. 9, 2005, p. 253-272.

SANTANA, Hadassah Laís de Sousa; SILVA, Leiliane Rodrigues Corrêa. A prática elisiva no planejamento tributário internacional: treaty shopping. In **Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário**, Brasília, v. 8, n. 2, 2013, p. 293-316.

SCHOUERI, Luís Eduardo (coord.). **Planejamento tributário e o "propósito negocial"**. São Paulo: Quartier Latin, 2010.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **O projeto BEPS da OCDE/G20 e o "aggressive tax planing"**. Apresentação no II Seminário CARF, 2016. Disponível em: <http://idg.carf.fazenda.gov.br/noticias/2016/ii-seminario-carf-de-direito-tributario-3/ii-seminario-carf-9-p-schoueri-o-projeto-beps-da-ocdeg20-e-o-201caggressive-tax-planing201d.pdf/view>. Acesso em: 21 jul. 2018.

SONTAG, Anderson Giovane; et al. Planejamento tributário: um estudo aplicado a uma empresa paranaense. In **Revista Inovação, Projetos e Tecnologias**, v. 3, n. 2, 2015.

TOMÉ, Fabiana Del Padre. Conceitos polêmicos no âmbito do planejamento tributário: propósito negocial, abuso de direito, abuso de forma e negócio jurídico interno. **Revista de Direito Tributário** (São Paulo), v. 123, 2015, p. 189-194.

TOMÉ, Fabiana Del Padre. Planejamento tributário é direito de todos. In **Conjur**, 28 jan. 2014. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2014-jan-28/fabiana-del-padre-tome-planejamento-tributario-direito-todos>.

TONANI, Fernando. **MP 685 e a obrigação de declarar o planejamento tributário: ruling ou bullying?** Machado Meyer advogados, 12 out. 2015. Disponível em: <https://www.machadomeyer.com.br/pt/noticias/imprensa/mp-685-e-a-obrigacao-de-declarar-o-planejamento-tributario-ruling-ou-bullying>. Acesso em: 20 jul. 2018.

TORRES, Heleno. Planejamento tributário internacional. In **Revista de Direito Tributário**, v. 123, p. 185-189.

VASCONCELLOS, Roberto França de. **Planejamento tributário: elisão versus evasão fiscal: relação entre o direito tributário e o direito privado**. In PISCITELLI, Tathiane (coord.). O Direito Tributário na prática dos Tribunais Superiores: Sistema Tributário Nacional e Código Tributário Nacional em debate. São Paulo: Editora Saraiva, 2013, p. 299-336.

VELLO, André Pinto Coelho; MARTINEZ, Antonio Lopo. Planejamento tributário eficiente: uma análise de sua relação com o risco de mercado. In **Revista Contemporânea de Contabilidade**, UFSC, Florianópolis, v. 11, n. 23, 2014, p. 117-140.

PRIVACIDADE

BLANK, Joshua. In defense of individual tax privacy. In **Law & Economics Research Paper Series**, Working Paper n. 11-14, 2011.

BLANK, Joshua. United States National Report on Tax Privacy. In **New York University Law and Economics Working Papers**, 2013.

CHRISTIANS, Alisson. Tax secrecy and tax transparency - The relevance of confidentiality in tax law country report: Canada. **SSRN**, 2013.

FROOMKIN, Michael A. The death of privacy? In **Stanford Law Review**, vol. 52, n. 5, 2000, p. 1461-1543.

GAVISON, Ruth. Privacy and the limits of law. In **The Yale Law Journal**, vol. 89, n. 3, 1980, p. 421-471.

HOLTZBLATT, Janet. Implications of return-free tax systems for the structure of the individual income tax. In **Public Finance Analysis**, v. 63, n. 3, 2007, p. 327-349.

SIMITIS, Spiros. Privacy - an endless debate? In **California Law Review**, v. 98, n. 6, 2010, p. 1989-2005.

STIGLITZ, Joseph E. **On liberty, the right to know, and public discourse: the role of transparency in public life**. In *The Rebel Within*. Ed. Ha-Joon Chang. London: Anthem, 2001.

WASSERMAN, Rafael. **A obtenção e o emprego de informações pela Administração Tributária em face das normas de sigilo**. Mestrado em Direito de Estado - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. São Paulo, 2010.

YIN, George K. Reforming (and saving) the IRS by respecting the public's right to know. In **Virginia Law Review**, v. 100, n. 6, 2014, p. 1115-1164.

SIGILOS FISCAL E BANCÁRIO

ABRAHAM, Marcus. **O sigilo fiscal e os acordos internacionais para o combate à evasão, à elisão e à sonegação fiscal**. In TÔRRES, Heleno Taveira. (Coord.) *Direito Tributário Internacional Aplicado – Volume V*. São Paulo: Quartier Latin, 2008.

ALMEIDA, Carlos Otavio Ferreira. **Tributação internacional da renda: a competitividade brasileira à luz das ordens tributária e econômica**. São Paulo: Quartier Latin, 2014.

CARVALHO, Márcia Haydée Porto de. **Sigilo bancário à luz da doutrina e da jurisprudência**. Curitiba: Juruá, 2007.

FERRAGUT, Rita Maria. **Troca internacional de informações fiscais e colaboração recíproca entre as administrações tributárias brasileiras**. In PARISI, Fernanda Drummond; et al (Coord.). *Direito Tributário em homenagem ao Professor Roque Antonio Carrazza*. Vol. 3. São Paulo: Malheiros, 2014.

GRANADOS, Gabriela Rios. **Acceso a la información tributaria: derecho y deber de los contribuyentes**. In MARTINS, Ives Gandra da Silva; PASIN, João Bosco Coelho. (org.) *Direito Financeiro e Tributário comparado*. São Paulo: Saraiva, 2014.

JOBIM, Eduardo. **A troca de informações no Direito Tributário Internacional**. In TÔRRES, Heleno Taveira. *Direito Tributário Internacional Aplicado - Volume IV*. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

KHOURY, Laila José Antônio. **A troca de informações e a redução da evasão e da elisão tributária internacional**. Mestrado (Direito) - Universidade Católica de Brasília, 2006.

PORTELLA, André. Intercâmbio administrativo de dados, dever de informação sobre terceiros e sigilo bancário. In **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, 2007, p. 623-666.

SCHWARTZ, Paul. The future of tax privacy. In **National Tax Journal**, vol. LXI, n. 4, par 2, 2008, p. 883-900.

SILVA, Antônio Claudio Portella Serra e. **Acordos internacionais de cooperação administrativa como mecanismos de combate à evasão fiscal**. Dissertação (mestrado) - Universidade Católica de Brasília, 2010.

TORRES, Heleno Taveira. **Vigência do RERCT - Entre BEPS e Acordos de trocas de informações automáticas: a era do fisco global**. Apresentação PPT, [s./d.].

UCKMAR, Victor. **As tendências fiscais do início do terceiro milênio**. In TÔRRES, Heleno Taveira. **Direito Tributário Internacional Aplicado, Volume 2**. São Paulo: Quartier Latin, 2004.

ANEXO B - SUMÁRIO PRELIMINAR

1. Relação fisco contribuinte
 - 1.1. Relação conflituosa por essência?
 - 1.2. A experiência mundial
 - 1.3. Equilíbrio e preponderância de uma das partes
 - 1.3.1. Polarização
 - 1.4. Interesse público: a arrecadação como interesse imediato. A segurança como interesse primordial
 - 1.5. Contencioso pernicioso e os efeitos nefastos para os contribuintes e para o Estado brasileiro
 - 1.6. Instrumentos de estímulo à cooperação
 - 1.6.1. A experiência do *nudge*
 - 1.7. Sanções punitivas. Sanções premiaias
2. Equilíbrio e previsibilidade
 - 2.1. Evolução do conceito de “planejamento tributário” e sua qualificação como “abusivo”
 - 2.1.1. Estrita legalidade; formalismo; substância; propósito negocial; capacidade tributária ativa
 - 2.2. Contexto atual e a experiência internacional
 - 2.2.1. Planejamento tributário como direito e como obrigação
 - 2.2.2. “Apoio social” e o sentimento de “justiça tributária”. Necessidade de “retorno” ao Estado (aversão da sociedade à dupla não tributação)
 - 2.2.3. Países onde há a declaração obrigatória de planejamento tributário
 - 2.3. A declaração de planejamentos tributários
 - 2.3.1. Fracasso da experiência brasileira: Medida Provisória 685
3. Diretrizes e objetivos a serem buscados
 - 3.1. Contribuinte. Interesse legítimo na apreciação de sua estrutura com eficiência tributária
 - 3.2. Fisco. Interesse legítimo em validar a estrutura proposta pelo contribuinte
 - 3.2.1. Lista positiva e lista negativa
 - 3.3. Necessidade de um órgão especializado para apreciação dos casos
 - 3.4. Estabilidade e segurança. Previsibilidade necessária (tanto para o fisco quanto para o contribuinte).