
Este documento estabelece a Declaração que foi discutida no Quadro Inclusivo do BEPS da OCDE/G20. [137 jurisdições-membro](#) aprovaram a mesma em 4 de novembro de 2021. Nota-se que nem todos os membros do Quadro Inclusivo aderiram à Declaração até o presente momento.

Projeto de Combate à Erosão da Base Tributária e Transferência de Lucros da OCDE/G20

Declaração sobre uma solução de dois pilares para enfrentar os desafios fiscais decorrentes da digitalização da economia

8 de outubro de 2021

Introdução

O Quadro Inclusivo sobre a Erosão da Base e Transferência de Lucros (IF) da OCDE/G20 chegou a um acordo sobre uma solução de dois pilares para enfrentar os desafios fiscais decorrentes da digitalização da economia. Os componentes acordados com relação a cada Pilar da solução estão descritos nos parágrafos a seguir.

Um plano de implementação detalhado é apresentado no Anexo.

Pilar Um

Escopo

As empresas incluídas no escopo são as empresas multinacionais (MNEs) com rendimento global acima de 20 bilhões de euros e lucratividade acima de 10% (lucro antes de impostos/receitas) calculado com base na média, com o limiar do volume de negócios a ser reduzido para 10 bilhões de euros, dependendo de implementação bem-sucedida da solução, incluindo as normas de previsibilidade fiscal sobre o Montante A, com a revisão aplicável começando 7 anos após a entrada em vigor do acordo, e a revisão sendo concluída em no máximo um ano.

Serviços Financeiros Regulados e Indústria Extrativa estão excluídos do escopo.

Nexo

Haverá uma nova regra de nexo de finalidade especial que permitirá a alocação do Montante A a uma jurisdição de mercado quando a MNE dentro do escopo obtiver pelo menos 1 milhão de euros em receitas provenientes dessa jurisdição. Para jurisdições menores com PIB inferior a 40 bilhões de euros, a regra de nexo será fixada em 250 mil euros.

A regra de nexo de finalidade especial se aplica exclusivamente para determinar se uma jurisdição se qualifica para a alocação do Montante A.

Os custos de conformidade (incluindo rastreamento de pequenas quantidades de vendas) serão limitados ao mínimo.

Quantum

Para MNEs dentro do escopo, 25% do lucro residual definido como lucro acima de 10% da receita será alocado para jurisdições de mercado comnexo, usando uma solução de alocação baseada em receita.

Fonte de receitas

A receita será alocada às jurisdições do mercado final onde os bens ou serviços são usados ou consumidos. Para facilitar a aplicação desse princípio, serão desenvolvidas regras de fonte detalhadas para categorias específicas de transações. Ao aplicar as regras de origem, uma MNE dentro do escopo deve utilizar um método confiável com base nos fatos e circunstâncias específicos da determinada MNE.

Determinação da base de cálculo

A medida relevante de lucros ou prejuízos da MNE dentro do escopo será determinada por referência à receita contábil financeira, com um pequeno número de ajustes a serem aplicados.

Os prejuízos fiscais serão reportáveis.

Segmentação

A segmentação ocorrerá apenas em circunstâncias excepcionais em que, com base nos segmentos divulgados na contabilidade financeira, um segmento atenda às regras de escopo.

Safe harbour de lucros referentes a marketing e distribuição

Quando os lucros residuais de uma MNE dentro do escopo já são tributados em uma jurisdição de mercado, um *safe harbour* de lucros de marketing e distribuição limitará os lucros residuais alocados à jurisdição de mercado por meio do Montante A. Serão realizados trabalhos adicionais no tocante à elaboração do *safe harbour*, inclusive para levar em consideração o escopo abrangente.

Eliminação da dupla tributação

A dupla tributação do lucro alocado às jurisdições de mercado será aliviada usando o método de isenção ou de crédito.

A entidade (ou entidades) que arcará com o passivo tributário será extraída dentre aquelas que obtiverem lucro residual.

Previsibilidade fiscal

As MNEs dentro do escopo se beneficiarão de mecanismos de prevenção e resolução de controvérsias, o que evitará a dupla tributação sobre o Montante A, incluindo todas as questões relacionadas ao Montante A (por exemplo, controvérsias sobre preços de transferência e de lucros comerciais), de forma obrigatória e vinculante. Controvérsias sobre determinar se questões podem estar relacionadas ao Montante A serão resolvidas de maneira obrigatória e vinculante, sem causar atrasos com relação ao mecanismo de prevenção e resolução de controvérsias materiais.

Um mecanismo de resolução de controvérsias obrigatório e eletivo estará disponível apenas para questões relacionadas ao Montante A para economias em desenvolvimento que são elegíveis para adiamento de sua avaliação por pares da Ação 14 do BEPS¹ e não têm controvérsias ou têm níveis baixos

¹ As condições para ser elegível para um adiamento da avaliação por pares da Ação 14 do BEPS constam no parágrafo 7 da Metodologia de Avaliação da Ação 14 atual, publicada como parte dos [documentos da avaliação por pares da Ação 14](#).

de controvérsias relativas ao procedimento amigável. A elegibilidade de uma jurisdição a esse mecanismo eletivo será revista regularmente; as jurisdições consideradas inelegíveis em uma revisão permanecerão inelegíveis ao mesmo nos anos subsequentes.

Montante B

A aplicação do princípio *arm's length* para atividades domésticas de base, relacionadas *marketing* e distribuição será simplificada e otimizada, com um enfoque especial nas necessidades dos países em desenvolvimento. Esse trabalho será concluído até o final de 2022.

Administração

A conformidade fiscal será padronizada (incluindo obrigações de declaração) e permitirá que as MNEs dentro do escopo administrem o processo por meio de uma única entidade.

Medidas unilaterais

A Convenção Multilateral (MLC) exigirá que todas as partes excluam todos os Impostos sobre Serviços Digitais e outras medidas similares relevantes com relação a todas as empresas, assim como se comprometam a não introduzir tais medidas no futuro. Nenhum Imposto sobre Serviços Digitais estabelecido recentemente ou outras medidas similares pertinentes será cobrado a qualquer empresa a partir de 8 de outubro de 2021 e até 31 de dezembro de 2023 ou até a entrada em vigor da Convenção Multilateral, o que ocorrer primeiro. A forma de remoção dos Impostos sobre Serviços Digitais existentes e outras medidas similares relevantes serão devidamente coordenadas. O Quadro Inclusivo indica informações de alguns membros no sentido de que acordos transitórios estão sendo discutidos com celeridade.

Implementação

A Convenção Multilateral por meio da qual o Montante A é implementado será desenvolvida e disponível para assinatura em 2022, com o Montante A entrando em vigor em 2023. Um plano de implementação detalhado é apresentado no Anexo.

Pilar Dois

Design geral

O Pilar Dois consiste em:

- duas regras domésticas interligadas (em conjunto, as denominadas Regras Globais de Combate à Erosão da Base Tributária (GloBE): (i) uma Regra de Inclusão de Renda (IIR), que impõe um imposto complementar sobre uma entidade controladora com relação à renda reduzidamente tributada de uma entidade constituinte; e (ii) uma Regra de Pagamento de Tributação Reduzida (UTPR), que rejeita deduções ou exige um ajuste equivalente na medida em que a receita tributária de forma reduzida de uma entidade constituinte não está sujeita a impostos conforme à IIR; e
- uma regra baseada em tratado (a Regra de Sujeição à Tributação (STTR)) que permite que as jurisdições da fonte imponham tributação na fonte de forma limitada sobre certos pagamentos de partes relacionadas sujeitas a tributos abaixo de uma alíquota mínima. A regra STTR será creditada como um tributo coberto pelas regras GloBE.

Status das regras

As regras GLoBE terão o status de uma abordagem comum (*common approach*). Isso significa que os membros do Quadro

Inclusivo:

© OCDE 2021

- não são obrigados a adotar as regras GloBE, mas, se optarem por fazê-lo, implementarão e administrarão as regras de uma forma que seja consistente com os resultados previstos no Pilar Dois, inclusive à luz do modelo de regras e orientações acordado pelo Quadro Inclusivo;
- aceitam a aplicação das regras GloBE impostas por outros membros do Quadro Inclusivo, incluindo um acordo quanto à ordem de aplicação das regras e à aplicação de quaisquer *safe harbours* acordados.

Escopo

As regras GloBE serão aplicadas às MNEs que atingirem o limite de 750 milhões de euros, conforme determinado na Ação 13 do BEPS (relatório país por país). Os países têm liberdade para aplicar as regras de IIR às MNEs com sede em seu país, mesmo que estão não atinjam o limite mínimo para aplicação das regras GloBE.

Entidades governamentais, organizações internacionais, organizações sem fins lucrativos, fundos de pensão ou fundos de investimento que sejam Entidades Controladoras Finais (UPEs) de um Grupo MNE ou quaisquer veículos de detenção usados por tais entidades, organizações ou fundos não estão sujeitos às regras GloBE.

Design das regras

A regra de IIR aloca impostos adicionais com base em uma abordagem descendente sujeita a uma regra de divisão de titularidade para participações abaixo de 80%.

A regra de UTPR aloca impostos adicionais de entidades constituintes de baixa tributação, incluindo aquelas localizadas na jurisdição da entidade mãe. As regras GloBE estabelecem a exclusão da regra de UTPR para as MNEs em fase inicial da sua atividade internacional, definidas como as MNEs que tenham um máximo de 50 milhões de euros de ativos tangíveis no exterior e que operem em, no máximo, 5 outras jurisdições^{2,2}. Essa exclusão está limitada ao período de 5 anos após a entrada da MNE no âmbito das regras do GloBE. Para as MNEs que estão no escopo das regras GloBE quando elas entrem em vigor, o período de 5 anos terá início a partir do momento em que as regras UTPR entrem em vigor.

Cálculo da alíquota efetiva de imposto (ETR)

As regras GloBE operarão de forma a impor um imposto adicional usando um teste de alíquota efetiva de imposto que é calculada por jurisdição e que usa uma definição comum de tributos cobertos e uma base de cálculo determinada com base no lucro contábil financeiro (com ajustes consistentes com os objetivos de política tributária do Pilar Dois e mecanismos para lidar com as diferenças temporais).

Com relação aos sistemas fiscais de distribuição existentes, não haverá nenhum passivo fiscal adicional se os ganhos forem distribuídos dentro de 4 anos e tributados no nível mínimo ou acima dele.

Alíquota mínima

A alíquota mínima utilizada para fins das regras de IIR e de UTPR será de 15%.

Exclusões (Carve-outs)

As regras GloBE estabelecerão uma fórmula de *carve-out* que excluirá um montante de receita de 5% do valor contábil dos ativos tangíveis e da folha de pagamento. Em um período de transição de 10 anos, o valor da receita excluída será de 8% do valor contábil dos ativos tangíveis e 10% da folha de pagamento, ~~diminuindo em 0,2 pontos percentuais ao ano nos primeiros cinco anos e 0,4 ponto percentual nos ativos tangíveis e em 0,8 pontos percentuais para a folha de pagamento nos últimos cinco anos.~~

² Considera-se que uma MNE opera em uma jurisdição se essa MNE tem uma Entidade Constituinte nessa jurisdição, conforme definido para os fins das regras GloBE.

As regras GloBE também estabelecerão uma exclusão *de minimis* para as jurisdições em que a MNE tiver receitas inferiores a 10 milhões de euros e lucros inferiores a 1 milhão de euros.

Outras exclusões

As regras GloBE também estabelecem uma exclusão de receitas de transporte internacional usando a definição de tais receitas de acordo com o modelo de Convenção Tributária da OCDE.

Simplificações

Para garantir que a administração das regras GloBE seja direcionada o mais adequadamente possível e para evitar custos administrativos e de conformidade desproporcionais aos objetivos da política, a estrutura de implementação incluirá *safe harbours* e/ou outros mecanismos.

Coexistência com o regime GILTI

Fica acordado que o Pilar Dois aplicará uma alíquota mínima por jurisdição. Nesse contexto, serão consideradas as condições sob as quais o regime GILTI dos EUA coexistirá com as regras GloBE, para garantir condições equitativas.

Regra de sujeição à tributação (STTR)

Os membros do Quadro Inclusivo reconhecem que a regra STTR é parte integrante da obtenção de um consenso sobre o Pilar Dois para os países em desenvolvimento.³ Os membros do Quadro Inclusivo que aplicam alíquotas nominais de imposto de renda de pessoa jurídica abaixo da alíquota mínima da regra STTR para juros, royalties e um conjunto definido de outros pagamentos implementariam a regra STTR em seus tratados bilaterais com membros em desenvolvimento do Quadro Inclusivo quando solicitados a fazê-lo.

O direito de tributação será limitado à diferença entre a alíquota mínima e a alíquota do imposto sobre o pagamento. A alíquota mínima para a regra STTR será de 9%.

Implementação

O Pilar Dois deve ser aprovado em 2022, para entrar em vigor em 2023, com a regra UTPR entrando em vigor em 2024. Um plano de implementação detalhado é apresentado no Anexo.

¹ Para tanto, são definidos como países em desenvolvimento aqueles com RNB per capita, calculado pelo [método Atlas do Banco Mundial](#), de US\$ 12.535 ou menos em 2019, a ser atualizado regularmente.

Anexo. Plano de Implementação Detalhado

Este Anexo descreve o trabalho necessário para implementar a solução de dois pilares descrita no corpo da Declaração. Estabelece também um cronograma para esse processo, incluindo os principais marcos para o Quadro Inclusivo no futuro, observando que a assistência técnica sob medida estará disponível para os países em desenvolvimento para apoiar todos os aspectos da implementação. Os membros do Quadro Inclusivo reconhecem a natureza ambiciosa dos cronogramas contidos nesse plano de implementação e estão totalmente comprometidos em empreender todos os esforços no contexto de seu processo legislativo para atingir esse objetivo.

Pilar Um

O Montante A, a remoção de todos os Impostos sobre Serviços Digitais e outras medidas similares relevantes em todas as empresas, e o Valor B serão implementados no âmbito da solução do Pilar Um, conforme descrito abaixo.

Montante A

O Montante A será implementado por meio de uma Convenção Multilateral (MLC) e, quando necessário, por meio de alterações pertinentes na legislação doméstica, com vistas a permitir que entre em vigor em 2023.

Convenção Multilateral

A fim de facilitar a implementação rápida e consistente, será desenvolvida uma MLC para introduzir uma estrutura multilateral para todas as jurisdições que aderirem, independentemente de haver um tratado fiscal atualmente entre essas jurisdições. A MLC conterá as regras necessárias para determinar e alocar o Montante A e eliminar a dupla tributação, bem como o processo de administração simplificada, o processo de troca de informações e os processos de prevenção e resolução de controvérsias de forma obrigatória e vinculante entre todas as jurisdições, com a permissão apropriada para aquelas jurisdições para as quais um mecanismo de resolução de controvérsias vinculante eletivo se aplica com relação a questões relacionadas ao Montante A, garantindo assim consistência e certeza na aplicação do Montante A e certeza com relação às questões relacionadas ao Montante A. A MLC será complementada por uma Declaração Explicativa que descreve a finalidade e o funcionamento das regras e processos. Quando existir um tratado tributário entre as partes da MLC, ele permanecerá em vigor e continuará a reger a tributação transfronteiriça fora do Montante A, mas a MLC tratará das inconsistências com os tratados tributários existentes na medida necessária para dar efeito à solução com relação ao Montante A. A MLC também tratará das interações entre a MLC e os tratados fiscais futuros. Quando não houver tratado tributário em vigor entre as partes, a MLC criará a relação necessária para garantir a implementação efetiva de todos os aspectos do Montante A.

O Quadro Inclusivo encarregou a Força-Tarefa sobre Economia Digital (TFDE) de definir e esclarecer as características do Montante A (por exemplo, eliminação da dupla tributação, *Safe Harbour* de Comercialização e Distribuição de Lucros) e desenvolver a MLC e negociar seu conteúdo, para que todas as jurisdições que se comprometeram com a Declaração possam participar. A TFDE tentará concluir o texto da MLC e sua Declaração Explicativa no início de 2022, para que a MLC seja rapidamente aberta à assinatura e uma cerimônia de assinatura de alto nível possa ser organizada até meados de 2022. Após sua assinatura, as jurisdições deverão ratificar a MLC o mais rápido possível, com o objetivo de permitir que entre em vigor em 2023, uma vez que uma massa crítica de jurisdições, conforme definido pela MLC, tenha ratificado.

Remoção e suspensão de todos os impostos sobre serviços digitais e outras medidas similares relevantes

A MLC exigirá que todas as partes excluam todos os Impostos sobre Serviços Digitais e outras medidas similares relevantes com relação a todas as empresas e se comprometam a não introduzir tais medidas no futuro. Uma definição detalhada do que constitui medidas similares relevantes será finalizada como parte da adoção da MLC e sua Declaração Explicativa.

Mudanças na legislação doméstica

Os membros do FI podem precisar fazer alterações na legislação doméstica para implementar os novos direitos tributários sobre o Montante A. Para facilitar a consistência na abordagem adotada pelas jurisdições e para apoiar a implementação nacional consistente com os prazos acordados e seus procedimentos legislativos domésticos, o Quadro Inclusivo determinou que a TFDE desenvolverá regras-modelo para a legislação doméstica no início de 2022 para conferir efeito ao Montante A. As regras-modelo serão complementadas por comentários que descrevem seu propósito e operação.

Montante B

O Quadro Inclusivo encarregou o Grupo de Trabalho 6 e o Fórum FTA MAP de finalizarem conjuntamente o trabalho sobre o Montante B até o final de 2022. O trabalho técnico começará pela definição das atividades de comercialização e distribuição de linha de base dentro do país no âmbito do Montante B. O Grupo de Trabalho 6 e o Fórum FTA MAP desenvolverão então em conjunto o restante dos componentes do Montante B, com vista à liberação dos resultados finais do Montante B até o final de 2022.

Pilar Dois

As regras-modelo para dar efeito às regras GloBE serão desenvolvidas até o final de novembro de 2021. Essas regras-modelo definirão o escopo e estabelecerão a mecânica das regras GloBE. Elas incluirão as regras para determinar a alíquota ETR com base em jurisdição e as exclusões relevantes, como a fórmula de *carve-out*. As regras-modelo também abrangerão as disposições administrativas que tratam das obrigações de arquivamento de uma MNE e o uso de quaisquer *safe harbours* administrativos. As regras-modelo incluirão ainda regras de transição. As regras-modelo são complementadas por comentários que explicam o propósito e a operação das regras e abordam a necessidade de uma regra de transição em certos tratados e em circunstâncias que, de outra forma, comprometem as partes contratantes ao uso do método de isenção.

Uma disposição-modelo de tratado para dar efeito à regra STTR será desenvolvida até o final de novembro de 2021. Ela será complementada por comentários que explicam o propósito e a operação da regra STTR. Será acordado um processo para auxiliar na implementação da STTR.

O Quadro Inclusivo desenvolverá um instrumento multilateral (MLI) em meados de 2022 para facilitar a implementação rápida e consistente da regra STTR em tratados bilaterais relevantes.

O mais tardar no final de 2022, será desenvolvido um quadro de implementação que facilitará a implementação coordenada das regras GloBE. Esse quadro de implementação abrangerá os procedimentos administrativos acordados (por exemplo, obrigações de arquivamento detalhadas, processos de revisão multilateral) e *safe harbours* para facilitar o cumprimento pelas MNEs e a administração pelas autoridades fiscais. Como parte do trabalho sobre a estrutura de implementação, os membros do Quadro Inclusivo considerarão os méritos e o possível conteúdo de uma convenção multilateral a fim de garantir ainda mais a coordenação e a implementação consistente das regras GloBE.

Consultas

Dentro das limitações do cronograma estabelecido neste plano de implementação, o trabalho continuará a progredir contando com a consulta das partes interessadas.