

Tributos sobre Serviços Digitais: uma Perspectiva de Direito Comparado

Digital Services Taxes: a Comparative Law Perspective

Amanda de Andrade Duarte

Bacharel em Direito pela Universidade de São Paulo (USP). Pós-graduada em Direito Tributário Internacional pelo Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT). Advogada em São Paulo. *E-mail:* amanda.deandrade@outlook.com.

Amanda de Oliveira Valdo

Bacharel em Direito pela Universidade de São Paulo (USP). LLM em Direito Tributário pelo Instituto de Pesquisa e Ensino (INSPER). Pós-graduada em Direito Tributário Internacional pelo Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT). Advogada em São Paulo. *E-mail:* amandavaldo94@gmail.com.

Giulia Kohl Abdalla

Bacharel em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP). Pós-graduada em Direito Tributário Brasileiro pelo Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT). Advogada em São Paulo. *E-mail:* giulia.abdalla@icloud.com.

Paulo Roberto Zavascki Smania

Bacharel em Direito pela Universidade de São Paulo (USP). Pós-graduado em Direito Tributário Brasileiro e em Direito Tributário Internacional pelo Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT). Advogado em São Paulo. *E-mail:* paulorobzavs@gmail.com.

Rodrigo Maito da Silveira

Bacharel em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP). Mestre e Doutor em Direito Econômico, Financeiro e Tributário pela Universidade de São Paulo (USP). Professor e Diretor do Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT). Advogado em São Paulo. *E-mail:* rmaitto@hotmail.com.

Recebido em: 24-9-2025 – Aprovado em: 21-10-2025

<https://doi.org/10.46801/2595-6280.61.1.2025.2876>

Resumo

O artigo analisa os tributos sobre serviços digitais (Digital Services Tax – DST) a partir de uma perspectiva de direito comparado, com enfoque nos modelos adotados por países da Europa, da América, da Ásia e da África. Com base na proposta da Comissão Europeia, examina-se a estrutura e os fundamentos dos DSTs, seus critérios de incidência e os desafios jurídicos associados à sua implementação. O estudo também avalia as propostas legislativas brasileiras em tramitação que visam instituir tributos semelhantes, discutindo sua compatibilidade com o sistema constitucional tributário brasileiro e os impactos sobre o equilíbrio federativo.

Palavras-chave: tributos sobre serviços digitais, tributação digital, direito comparado, OCDE.

Abstract

This article analyzes digital services taxes (Digital Services Tax – DST) from a comparative law perspective, focusing on models adopted in the European Union, the Americas, Asia, and Africa. Based on the European Commission's proposal, it examines the structure and rationale of DSTs, their incidence criteria, and the legal challenges related to their implementation. The study also evaluates Brazilian legislative proposals currently under discussion that aim to establish similar taxes, addressing their compatibility with the Brazilian constitutional tax system and their impact on fiscal federalism.

Keywords: digital services tax, digital taxation, comparative law, OECD.

1. Introdução¹

Em uma perspectiva de crescente digitalização da economia global e desvinculação de meios estritamente físicos para geração de riqueza, é necessário reconhecer que, na atualidade, o que se verifica é que um ecossistema mercadológico de tecnologias digitais tem avançado de forma exponencial, ensejando mudanças econômicas e sociais relevantes².

Mecanismos de busca on-line, mídias sociais digitais e outros tipos de produtos e serviços digitais alimentam o ecossistema em referência, fazendo com que muitos negócios migrem suas atividades para o ambiente virtual ou, ao menos, associem alguma ferramenta digital para impulsionar a obtenção de receita³.

Não por outra razão, a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), a partir da análise de dados econômicos de países membros e do desenvolvimento de atividades reputadas como tecnologia da informação e da comunicação (ICT), apresentou relatório intitulado *Digital Economy Outlook*, por meio do qual evidenciou que o setor em referência cresceu cerca de três vezes mais rápido do que toda a economia⁴.

Para além das discussões de cunho social e econômico que envolvem o tema da economia digital e, mais especificamente, serviços digitais, deve-se ter em mente que o surgimento da economia digital adiciona complexidade ao debate

¹ O presente estudo decorre das discussões e pesquisas realizadas em virtude da participação dos autores na competição acadêmica International and European Tax Moot Court, organizada pela KU Leuven com apoio do International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD), entre 30 de março de 2025 e 4 de abril de 2025.

² OECD. *OECD Digital Economy Outlook 2024: Volume 1*. Paris: OECD Publishing, 2024.

³ SIMORANGKIR, Fiona. How should Indonesia implement direct tax on digital economy? – A comparative study between the equalization tax in India, and the digital service tax in the United Kingdom and France. *Asia-Pacific Tax Bulletin* v. 27, n. 2, 2021. Disponível em: <https://doi.org/10.59403/2j5vae1>. Acesso em: 10 jun. 2025.

⁴ OECD. *OECD Digital Economy Outlook 2024: Volume 1*. Paris: OECD Publishing, 2024.

em curso relacionado à alocação de jurisdição fiscal entre as nações e base tributável.

A OCDE demonstrou sua preocupação com o assunto. Em 2019, a organização publicou o *Programme of Work to Develop a Consensus Solution to the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy*. Como resultado dos projetos desenvolvidos pelo *Inclusive Framework* no bojo do plano voltado ao combate do *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS), foram propostas alternativas para tributação internacional dos serviços digitais por meio do Pilar 1 e do Pilar 2⁵.

Apesar das especificações dessas soluções, os Tributos sobre Serviços Digitais, comumente denominados *Digital Services Tax* (DST) foram sugeridos principalmente pela Comissão Europeia como uma medida temporária⁶, já tendo sido aplicados ou pelo menos propostos por vários países como Argentina, Áustria, França e Índia⁷. No Brasil, há projetos de lei que visam criar tributos similares.

Em geral, o DST visa lidar com o fato de que as normas tradicionais de tributação corporativa podem não abordar de forma abrangente os desenvolvimentos na economia digital. Como será demonstrado, essa abordagem híbrida de tributação que se insere no conceito de DST tem ensejado diversas discussões acerca da sua materialidade, base de cálculo, justificativa para implementação, bem como, inclusive, enquadramento de tais tributos no escopo objetivo dos acordos de bitributação⁸.

Este artigo tem como objetivo contribuir para a discussão relacionada à materialidade dos DST a partir de uma análise de direito comparado, partindo da diretiva da Comissão Europeia e tomando como exemplo os tributos que foram instituídos em diversos países para, ao final, apresentar as principais feições das propostas legislativas referentes ao possível DST brasileiro, assim como algumas nuances a serem consideradas.

2. A Diretiva da Comissão Europeia

O contexto que motivou a proposta de DST da Comissão Europeia está estritamente relacionado à existência de um mercado consumidor europeu supe-

⁵ OECD. *Programme of work to develop a consensus solution to the tax challenges arising from the digitalisation of the economy*. Paris: OECD Publishing, 2019. Disponível em: <https://www.oecd.org/tax/beps/programme-of-work-to-develop-a-consensus-solution-to-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy.htm>. Acesso em: 10 jun. 2025.

⁶ EUROPEAN COMMISSION. *Proposal for a Council Directive on the common system of a digital services tax on revenues resulting from the provision of certain digital services*. 2018. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex:52018PC0148>. Acesso em: 10 jun. 2025.

⁷ MOREIRA, Francisco Lisboa. *A tributação da renda digital, a exploração de dados de usuários brasileiros e o modelo de Imposto sobre Serviços Digitais*. São Paulo: IBDT, 2023, p. 254-293.

⁸ MOREIRA, Francisco Lisboa. *A tributação da renda digital, a exploração de dados de usuários brasileiros e o modelo de Imposto sobre Serviços Digitais*. São Paulo: IBDT, 2023; PIGNATARI, Leonardo T. *O artigo 2º da Convenção-Modelo da OCDE e os Digital Services taxes*. São Paulo: IBDT, 2023.

rior a 500 milhões de consumidores, ensejando a necessidade de um modelo tributário para desenvolvimento de negócios digitais que estimule inovação, enfrente a fragmentação de mercado e permita que os agentes relevantes participem da nova dinâmica de mercado em condições balanceadas e equânimes. Ademais, assegurar uma tributação “justa” da economia digital é parte da agenda da Comissão no que diz respeito ao sistema tributário europeu⁹.

Ao analisar todo o histórico relacionado às ações do BEPS e demais iniciativas da OCDE, a Comissão Europeia reconhece que as regras atuais de tributação corporativa foram concebidas para modelos de negócios tradicionais, partindo da premissa de que lucros devem ser tributados onde há a efetiva criação de valor (*brick and mortar businesses*)¹⁰.

Contudo, tais regras não capturam de forma adequada atividades digitais nas quais a presença física não é um requisito para que o serviço digital seja oferecido. Ademais, modelos de negócios digitais têm características distintas dos tradicionais no que diz respeito à criação de valor na cadeia de produção ou consumo, já que podem contar com atividades desenvolvidas de forma remota e com a contribuição dos usuários finais, além de apresentarem alta relevância dos ativos intangíveis e crescente valor de *big data*¹¹.

Os desafios que surgem da aplicação do modelo tradicional de tributação corporativa aos negócios digitais geram uma distorção entre o Estado no qual os lucros são tributados e os Estados nos quais se verifica a criação de valor, mais especificamente nos casos de modelos de negócios que dependam da participação do usuário final. Isso leva à dificuldade de se chegar ao consenso sobre qual Estado deve tributar a renda gerada por tais atividades, e em que termos.

Considerando a demora para se chegar a esse consenso quanto à tributação da economia digital, no âmbito da OCDE, a Comissão Europeia propôs um modelo de tributação a ser adotado pelos países integrantes da União Europeia, objetivando: proteção da integridade e funcionamento regular do mercado, manutenção da sustentabilidade das finanças públicas dos países, garantia de um patamar comum para os agentes que operam no mercado, afastando-se a erosão de base tributária e a prática de planejamento tributário abusivo¹².

⁹ EUROPEAN COMMISSION. *Proposal for a Council Directive on the common system of a digital services tax on revenues resulting from the provision of certain digital services*. 2018. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex:52018PC0148>, p. 1. Acesso em: 10 jun. 2025.

¹⁰ EUROPEAN COMMISSION. *Proposal for a Council Directive on the common system of a digital services tax on revenues resulting from the provision of certain digital services*. 2018. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex:52018PC0148>, p. 2. Acesso em: 10 jun. 2025.

¹¹ EUROPEAN COMMISSION. *Proposal for a Council Directive on the common system of a digital services tax on revenues resulting from the provision of certain digital services*. 2018. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex:52018PC0148>, p. 2. Acesso em: 10 jun. 2025.

¹² EUROPEAN COMMISSION. *Proposal for a Council Directive on the common system of a digital services*

2.1. O modelo de DST da Comissão Europeia

De acordo com o modelo DST da Comissão Europeia, o tributo deve ser cobrado sobre as receitas resultantes da prestação de determinados serviços digitais. Estão abrangidos nesta categoria aqueles serviços em que a participação de um usuário numa atividade digital constitui um *input* essencial para a empresa que exerce essa atividade e que permite à empresa obter receitas com isso. Assim, o envolvimento do usuário é fundamental para definir quais serviços são considerados para fins de DST.

Assumindo que o envolvimento do usuário é exemplificado a partir da captura de dados derivados das suas atividades em interfaces digitais, a Comissão Europeia afirma que os seguintes serviços seriam tributáveis pelo DST:

- i) serviços que consistam na inserção, em uma interface digital, de publicidade direcionada aos usuários dessa interface; bem como na transmissão de dados coletados sobre os usuários, os quais foram gerados a partir das atividades desses usuários em interfaces digitais;
- ii) serviços que consistam na disponibilização de interfaces digitais multilaterais aos usuários, também denominados serviços de intermediação, que permitem aos usuários encontrarem outros usuários e interagir com eles, podendo ainda facilitar o fornecimento de bens ou serviços subjacentes diretamente entre os usuários.

A Comissão Europeia também esclarece que o DST deve ser cobrado sobre a receita bruta decorrente da prestação dos serviços acima mencionados, líquidas de imposto sobre valor agregado e outros tributos semelhantes¹³. Quanto ao contribuinte, a proposta prevê que o DST deve atingir apenas as empresas que possuam no último exercício fiscal:

- i) receita bruta global acima de 750 milhões de euros; e
- ii) receita bruta oriunda da União Europeia superior a 50 milhões de euros.

Assim, estariam sujeitas ao DST somente as empresas que, detendo sólida posição de mercado e possuindo maior benefício relacionado aos efeitos da economia digital e exploração de *big data*, constroem os seus negócios a partir da participação de usuários¹⁴.

tax on revenues resulting from the provision of certain digital services. 2018. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex:52018PC0148>, p. 3. Acesso em: 10 jun. 2025.

¹³ EUROPEAN COMMISSION. *Proposal for a Council Directive on the common system of a digital services tax on revenues resulting from the provision of certain digital services*. 2018. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex:52018PC0148>, p. 3. Acesso em: 10 jun. 2025.

¹⁴ EUROPEAN COMMISSION. *Proposal for a Council Directive on the common system of a digital services tax on revenues resulting from the provision of certain digital services*. 2018. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex:52018PC0148>, p. 10. Acesso em: 10 jun. 2025.

Além disso, para fins de definição do ente tributante, sugere-se uma determinação da proporção das receitas tributáveis obtidas por uma entidade em relação a um Estado-membro específico. Assim, a partir do conceito de criação de valor pelo usuário, o DST é devido no Estado-membro ou nos Estados-membros onde os usuários estão localizados. Ademais, é irrelevante se o usuário contribuiu de forma financeira para a geração de receita da entidade e há regras específicas para determinação da presença do usuário em um ou mais Estados-membros¹⁵.

A alíquota seria de 3% e, para aliviar situações de dupla tributação, a Comissão recomendou que os Estados-membros autorizassem as empresas a deduzir o DST pago como custo para fins de tributação da renda¹⁶.

Como mencionado anteriormente, muitos Estados-membros da União Europeia adotaram o DST, bem como outros países que se inspiraram nesse modelo, embora com certas especificidades e alguns desvios.

3. DSTs europeus

A análise das medidas implementadas pelos Estados-membros da União Europeia revela a adoção de diferentes abordagens quanto à tributação de serviços digitais. Entre os países que instituíram algum tipo de DST, é possível identificar dois grupos: aqueles países que adotaram um modelo de tributação que segue o modelo proposto pela União Europeia, e os que optaram por um modelo alternativo, baseado na tributação indireta de receitas provenientes de atividades digitais, sem que haja uma correspondência estrutural com o DST delineado pela Comissão Europeia.

Do primeiro grupo, dá-se destaque aos DSTs estabelecidos por Áustria, França, Itália e Espanha, e do segundo grupo, destacam-se os tributos criados por Dinamarca e Polónia.

3.1. Áustria

O DST austríaco, instituído em 2020 pelo *Austrian Digital Tax Act 2020*, incide sobre serviços de publicidade digital e é determinado de acordo com o volume de acessos a essa publicidade por um endereço IP austríaco.

São considerados contribuintes do DST austríaco apenas as empresas que possuam receita bruta global superior a 750 milhões de euros e receita bruta ob-

¹⁵ Comissão Europeia, *Proposal for a Council Directive on the common system of a digital services tax on revenues resulting from the provision of certain digital services*. 2018. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex:52018PC0148>, p. 11. Acesso em: 10 jun. 2025.

¹⁶ Comissão Europeia, *Proposal for a Council Directive on the common system of a digital services tax on revenues resulting from the provision of certain digital services*. 2018. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex:52018PC0148>, p. 20. Acesso em: 10 jun. 2025.

tida na Áustria maior que 25 milhões de euros. A alíquota aplicada, de 5%, é superior ao proposto pela Comissão Europeia¹⁷.

A normativa austríaca, ao definir o escopo dos serviços tributáveis pelo DST, exclui aqueles serviços de publicidade já tributados por outra norma, denominada *Advertising Tax Act 2000*¹⁸, cujo escopo são serviços de publicidade prestados no país mediante pagamento.

Em razão dessa exclusão, nota-se que a maior parte das empresas austríacas que fornecem serviços de publicidade já estão no escopo do *Advertising Tax Act*, não estando sujeitas ao *Austrian Digital Tax Act 2020*; o que gera uma distorção entre o tratamento dado a empresas locais e empresas estrangeiras. A legislação foi, inclusive, objeto de investigação por parte do governo estadunidense¹⁹, em que se concluiu que empresas estrangeiras sofrem maior carga tributária com o DST do que empresas austríacas²⁰.

3.2. França

Estabelecido em 2019 pela Lei n. 2019-759²¹, o DST francês recai sobre serviços prestados por plataformas digitais que estruturam e promovem operações econômicas entre usuários, assim como serviços de publicidade personalizada que fazem a coleta, o tratamento e a transmissão de dados pessoais com objetivos comerciais de publicidade digital.

Assim como o DST austríaco, o DST francês é cobrado de empresas que possuam receita bruta global superior a 750 milhões de euros e receita bruta obtida na França maior que 25 milhões de euros. A alíquota adotada é de 3%, conforme proposto pela Comissão Europeia²².

Em meio às discussões do governo francês sobre possível aumento da alíquota do DST de 3% para 5%, há atualmente pendente de julgamento na Corte Constitucional Francesa ação que contesta a constitucionalidade do DST, apontando

¹⁷ SCHUCHTER, Yvonne; KRAS, Alexander. *Austria – Corporate Taxation, Section 14. Country Tax Guides IBFD*. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/cta_at_s_14.6.%23cta_at_s_14.6. Acesso em: 5 jul. 2025.

¹⁸ AUSTRIA. *Werbeabgabegesetz 2000, BGBl. I Nr. 29/2000*. Diário Oficial da União I n. 142/2000. Disponível em: <https://www.ris.bka.gv.at/GeltendeFassung.wxe?Abfrage=Bundesnormen&Gesetzesnummer=20000689>. Acesso em: 17 jul. 2025.

¹⁹ USA. Section 301 Investigation, *Report on Austria's Digital Services Tax*. Publicado em 13 de janeiro de 2021. Disponível em: <https://ustr.gov/sites/default/files/files/Press/Releases/AustriaDSTSection301Report.pdf>. Acesso em: 17 jul. 2025.

²⁰ Além da Áustria, França, Itália, Espanha, Turquia e Reino Unido foram objeto de investigação pelos Estados Unidos sobre seus DSTs.

²¹ FRANÇA. Lei n. 2019-759, de 24 de julho de 2019. Disponível em: <https://www.legifrance.gouv.fr/jorf/id/JORFTEXT000038811588>. Acesso em: 17 jul. 2025.

²² BURG, Pierre. *France – Corporate Taxation Section 14. Country Tax Guides IBFD*. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/cta/html/cta_fr_s_014.html. Acesso em: 5 jul. 2025.

potencial violação de diversos aspectos do imposto, como a definição dos serviços abrangidos em sua base de cálculo, e ao princípio da igualdade. No mais, também é questionada na ação a disparidade de tratamento entre as empresas francesas e empresas estrangeiras²³.

3.3. Itália

Entrando em vigor em 2020, o DST italiano incide sobre serviços de publicidade digital e plataformas digitais multilaterais que intermediam a compra e venda de bens e serviços entre usuários, bem como de transmissão de dados coletados sobre os usuários²⁴. Aplicando também a alíquota de 3%, a legislação italiana difere das demais quando, ao definir o sujeito passivo de seu DST, aponta que o contribuinte deve ter um montante total das receitas globais declaradas no último exercício fiscal que exceda 750 milhões de euros, mas em 2025 eliminou o montante mínimo de receitas obtidas na Itália com os serviços tributados pelo DST²⁵, que antes era de 5,5 milhões de euros.

Das críticas feitas ao DST italiano²⁶, é interessante mencionar que, ao tributar plataformas digitais multilaterais, não há previsão legal que determine que somente a entidade dona da interface será contribuinte, mas também aquelas empresas que fazem uso da plataforma por meio de contratações de um serviço. Ainda, a legislação não define no que consiste o termo “usuário”, o que, também no contexto de plataformas multilaterais, prova-se um problema. Ambas as lacunas na norma podem resultar em uma dupla tributação.

3.4. Espanha

Na Espanha, o DST incide sobre serviços de publicidade digital, serviços de intermediação digital e de transmissão de dados coletados sobre os usuários. O imposto passou a ser cobrado em 2021, e foi criado pela Lei n. 04/2020²⁷. A alí-

²³ IBFD News. *France – Constitutional Court Examines French DST Following Request from Supreme Court*. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/tns_2025-06-23_fr_1. Acesso em: 17 jul. 2025.

²⁴ ITÁLIA. Lei n. 160/2019, de 30 de dezembro de 2019. Disponível em: <https://www.normattiva.it/uri-res/N2Ls?urn:nir:stato:legge:2019;160>. Acesso em: 17 jul. 2025.

²⁵ GALLO, Giulia. *Italy – Corporate Taxation, Section 9. Country Tax Guides* IBFD. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/gtha/html/gtha_it_s_009.html. Acesso em: 5 jul. 2025.

²⁶ BELLAVITE, Lorenzo; MORABITO, Davide; TOGNETTINI, Riccardo. *The Digital Service Tax in Italy: Main Characteristics and Practical Issues*, 60 Eur. Taxation Journal. Articles & Opinion Pieces IBFD. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/et_2020_08_it_1. Acesso em: 17 jul. 2025.

²⁷ ESPANHA. Lei n. 04/2020, publicada em 16 de outubro de 2020. Disponível em: https://sede.agenciatributaria.gob.es/static_files/Sede/Tema/Normativa/Otros_impuestos/LAW_4_2020-TAX_ON_CERTAIN_DIGITAL_SERVICES.pdf. Acesso em: 17 jul. 2025.

quota aplicada é de 3% sobre receita bruta resultante da prestação dos serviços que estão no escopo de incidência desse imposto. Para a definição do sujeito passivo, a normativa espanhola determina que o contribuinte deve ter um montante total das receitas mundiais comunicadas para o último exercício completo que exceda 750 milhões de euros, e um montante total de receitas tributáveis obtidas na Espanha de no mínimo 3 milhões de euros²⁸.

Como destaque, vê-se que o DST espanhol tem um alto custo de conformidade. Exige-se dos contribuintes que, para viabilizar o recolhimento do imposto, seja obtido um número de identificação fiscal espanhol, sejam feitos reportes periódicos à autoridade fiscal, além da necessidade de que contribuintes não residentes apontem representante fiscal para o recolhimento do tributo no país. Este último ponto torna-se mais interessante à luz das críticas já feitas ao modelo de DST europeu sobre a distorção de tratamento entre empresas locais e empresas estrangeiras, uma vez que, na Espanha, o custo de conformidade para não residentes é mais oneroso quando comparado ao custo de conformidade para as empresas espanholas²⁹.

3.5. Dinamarca

Em 2024, de forma distinta dos países mencionados acima, a Dinamarca estabeleceu a Contribuição Cultural sobre serviços de *streaming*, que não segue a estrutura do DST delineada pela Comissão Europeia. Os sujeitos passivos são aqueles provedores de serviços de *streaming* que têm mais de 15 milhões de coroas dinamarquesas de receita bruta proveniente de usuários domiciliados na Dinamarca. Tais empresas deverão recolher a Contribuição à alíquota de 2% sobre a receita auferida, com a peculiaridade de que a alíquota sofrerá um adicional de 3% caso o contribuinte tenha investido menos do que 5% de sua receita em conteúdos cinematográficos produzidos na Dinamarca³⁰.

Apesar da não adoção da estrutura do DST da Comissão Europeia, há convergências entre os modelos. A Contribuição Cultural dinamarquesa também tem como pilar para a justificativa de sua adoção o envolvimento do usuário na geração da receita e, quando se observa um dos objetivos da proposta da Comissão Europeia, a proteção da integridade do mercado, vê-se uma convergência em

²⁸ RODRIGUEZ, Benjamin. *Spain – Corporate Taxation Section 9. Country Tax Guides* IBFD. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/gtha/html/gtha_es_s_009.html. Acesso em: 5 jul. 2025.

²⁹ MONTTOYA, Joshua Pownall. *Controversial Issues of the Spanish Digital Services Tax*. Universidade de Barcelona, 2024. Disponível em: https://www.tesisenred.net/bitstream/handle/10803/691043/JPM_PhD_THESIS.pdf?sequence=1&isAllowed=y. Acesso em: 17 jul. 2025.

³⁰ AMBAGTHHEER-PAKARINEN, Laura. *Corporate Taxation, Section 3. Country Tax Guides* IBFD. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/gtha_dk_s_3.&refresh=1751741162598%23gtha_dk_s_3.3. Acesso em: 5 jul. 2025.

propósito com a adoção da alíquota reduzida da Contribuição para os contribuintes que reinvestem um patamar mínimo da receita obtida no próprio mercado dinamarquês.

3.6. Polônia

Semelhante ao tributo instituído pela Dinamarca, a Polônia também estabeleceu tributação adicional para provedores de *streaming* à alíquota de 1,5% sobre a receita obtida com o valor cobrado dos clientes poloneses para acesso às plataformas. Ressaltando o cunho social da discussão em volta da economia digital e diante do objetivo de proteção do mercado, o tributo tem vinculação específica, já que os recursos com a sua arrecadação são destinados em sua íntegra à Agência Nacional do Cinema Polonês³¹.

3.7. Reino Unido

No Reino Unido foi implementado um DST que incide sobre a receita resultante da prestação de serviços de mídia social, de ferramentas de busca e *marketplaces*. O imposto é cobrado à alíquota de 2%, estando sujeitas ao tributo as empresas que auferiram, isoladamente ou no bojo de grupos econômicos de que façam parte, receitas globais superiores a 500 milhões de libras esterlinas e receitas obtidas junto a usuários britânicos superiores a 25 milhões de libras esterlinas.

É interessante observar que o governo britânico, ciente de que medidas unilaterais como a instituição de DSTs podem levar a uma indesejada bitributação, previu hipóteses específicas de redução do imposto devido caso determinada operação envolva usuários de outros países que também possuam tributos semelhantes³².

Por fim, cumpre destacar que, em outubro de 2021, e adotando postura coerente com o entendimento de que a estipulação de DSTs representa medida meramente paliativa, o Reino Unido, junto de uma série de outros países, assumiu o compromisso de revogar a cobrança do seu DST quando da implementação do Pilar 1³³.

4. DSTs asiáticos

No continente asiático, o cenário da adoção de medidas direcionadas à reformulação da tributação para abranger a economia digital é bastante heterogê-

³¹ OLEJNICKA, Magdalena. Poland – Corporate Taxation. In: IBFD. *Country Tax Guides*. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/cta_pl_chaphead. Acesso em: 5 jul. 2025.

³² PIGNATARI, Leonardo T. *O artigo 2º da Convenção-Modelo da OCDE e os Digital Services taxes*. São Paulo: IBDT, 2023, p. 268.

³³ CURTIS, Richard. United Kingdom – Corporate Taxation. In: IBFD. *Country Tax Guides*, p. 41. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/gtha_uk_chaphead. Acesso em: 5 jul. 2025.

neo, havendo países que não implementaram alterações substanciais a respeito do tema, como é o caso de China³⁴ e Coreia do Sul³⁵, e estão aguardando a implementação do Pillar 1, e países que fizeram apenas adaptações em tributos já existentes, como é o caso da Indonésia, da Malásia e do Paquistão. Há ainda o caso da Índia, que foi um dos primeiros países do mundo a instituir um DST, inclusive anterior à edição da proposta da Comissão Europeia.

4.1. Índia

O *Equalization Levy* indiano foi instituído em 2016³⁶ e passou por diversas alterações ao longo dos anos, até a sua extinção entre os anos de 2024 e 2025.

Quando instituído, o tributo era cobrado a uma alíquota de 6% e, em linhas gerais, incidia sobre os pagamentos feitos em contraprestação a serviços de publicidade prestados por não residentes sem estabelecimento permanente na Índia. O imposto deveria ser retido e recolhido diretamente pelo tomador do serviço. Dadas algumas das suas particularidades, como a isenção destes pagamentos do imposto de renda indiano (evitando a cumulação dos tributos) e a não incidência do imposto para não residentes com estabelecimento permanente no país, há autores que caracterizavam o tributo como verdadeiro complemento ao imposto de renda indiano³⁷.

Nas Leis Orçamentárias de 2020 e 2021, o tributo teve sua base consideravelmente ampliada, passando a abranger vendas on-line de bens, prestação de serviços e atividades de intermediação, sendo que as novas hipóteses de incidência estariam submetidas a uma alíquota menor, de 2%.

Na Lei Orçamentária de 2024, as modificações que implicaram essa expansão da hipótese de incidência foram revogadas, mantendo-se apenas o *Equalization Levy* em seu formato inicial (submetido à alíquota de 6%). Segundo explicações prestadas pelo governo indiano, a revogação decorreu das dificuldades em se determinar de forma precisa a hipótese de incidência do tributo, o que acarretava grandes custos de conformidade³⁸. Este cenário teve curta duração, na medi-

³⁴ MA, Shi Qi. China (People's Rep.) – Corporate Taxation. In: IBFD. *Country Tax Guides*, p. 23. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/gtha_cn_chaphead. Acesso em: 5 jul. 2025.

³⁵ CHOI, Im-Jung; SIM, Yoon-Sang; JIN, Seung Hwan. Korea (Rep.) – Corporate Taxation. In: IBFD. *Country Tax Guides*, p. 14. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/cta_kr_chaphead. Acesso em: 5 jul. 2025.

³⁶ WAGH, S. The taxation of digital transactions in India: the new equalization levy. *Bulletin for International Taxation* v. 70, n. 9, 2016, p. 539. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/bull_2016_09_in_1. Acesso em: 13 jul. 2025.

³⁷ PIGNATARI, Leonardo T. *O artigo 2º da Convenção-Modelo da OCDE e os Digital Services taxes*. São Paulo: IBDT, 2023, p. 327-329.

³⁸ INDIA'S 2% equalisation levy abolished: from bad to worse for some. *International Tax Review*.

da em que já na Lei Orçamentária de 2025, em meio a preocupações relativas a potenciais retaliações tarifárias estadunidenses³⁹, mesmo o *Equalization Levy* originalmente proposto foi revogado⁴⁰.

4.2. Indonésia

Na Indonésia, apesar de, em março de 2020⁴¹, terem sido aprovadas modificações relevantes na legislação⁴², que estabelecem as balizas para a tributação da renda de empresas mesmo diante da ausência de presença física – como a previsão do conceito de “estabelecimento permanente presumido”, aplicável a casos de presença econômica relevante –, ainda não foram implementados tributos sobre serviços digitais.

Atualmente, tributação da economia digital ainda é feita essencialmente por meio de tributos indiretos⁴³. Assim, ultrapassadas determinadas condições básicas – especialmente relacionadas a quantidade de usuários (acima de 12 mil ao ano) e/ou ao valor total das operações (acima de 600 milhões de rúpias indonésias anuais)⁴⁴ –, o não residente que forneça bens e serviços digitais ao consumidor indonésio é considerado contribuinte do IVA, o que implica, além do recolhimento do tributo, a obrigatoriedade de emissão de documentos fiscais e transmissão de declarações trimestrais referentes ao imposto.

4.3. Malásia

Em janeiro de 2020, o governo da Malásia emendou seu *Service Tax Act*, de 2018, de modo a incluir na hipótese de incidência do imposto sobre serviços a prestação de serviços digitais por não residentes (*Digital Services by Foreign Service*

Disponível em: <https://www.internationaltaxreview.com/article/2domhin1o2rn1303tperk/sponsored/indias-2-equalisation-levy-abolished-from-bad-to-worse-for-some>. Acesso em: 13 jul. 2025.

³⁹ India proposes to remove equalisation levy on digital services, government source says. *Reuters*. Disponível em: <https://www.reuters.com/world/india/india-proposes-remove-equalisation-levy-digital-services-government-source-says-2025-03-25/>. Acesso em: 13 jul. 2025.

⁴⁰ SHAH, S. India – Corporate Taxation. In: IBFD. *Country Tax Guides*, p. 94. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/cta_in_chaphead. Acesso em: 13 jul. 2025.

⁴¹ INDONÉSIA. Government Regulation in Lieu of Law (*Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang*) n. 1/2020 (PERPPU-1/2020).

⁴² Taxing the digital economy in Indonesia. *International Tax Review*. Disponível em: <https://www.internationaltaxreview.com/article/2a6a6s9xb79f62ftcu41s/taxing-the-digital-economy-in-indonesia>. Acesso em: 13 jul. 2025.

⁴³ KRISTANTO, Henrietta. Indonesia – Corporate Taxation. In: IBFD. *Country Tax Guides*, p. 118. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/cta_id_chaphead. Acesso em: 14 jul. 2025.

⁴⁴ INDONÉSIA. Regulation of the Minister of Finance of the Republic of Indonesia no. 48/Pmk.03/2020. Disponível em: https://www.pajak.go.id/sites/default/files/2020-08/Unofficial%20Translation%20-%20PMK%2048%20PMK.03%202020%20%28English%29_0.pdf. Acesso em: 14 jul. 2025.

Provider) em volume superior a 500 mil Ringgit malaio anuais. Ultrapassado este limite monetário, o prestador é cadastrado junto ao Fisco malaio, tornando-se contribuinte do imposto⁴⁵.

A alíquota aplicada era de 6% do montante pago, tendo sido aumentada para 8% a partir de março de 2024. Estão isentas deste imposto as prestações de serviço entre empresas do mesmo grupo, o que é definido a partir de critérios preestabelecidos na legislação⁴⁶.

Em 2021, o fisco malaio publicou um guia⁴⁷ no qual a definição de serviços digitais é apresentada de forma extremamente ampla, abrangendo qualquer serviço que seja fornecido ou contratado pela internet ou outra rede eletrônica e que não possa ser obtido sem o uso de tecnologia da informação, sendo a entrega do serviço essencialmente automatizada. Já como prestador é considerada qualquer pessoa que esteja fora da Malásia e forneça serviços digitais a um consumidor no país, seja ele pessoa física ou jurídica.

4.4. Paquistão

No caso do Paquistão, o enfrentamento do desafio de tributação da economia digital pode ser dividido em duas frentes: de um lado, a partir do alargamento do conceito de estabelecimento permanente; e de outro, pela incidência ampla de tributação na fonte.

Quanto à ampliação do conceito de estabelecimento permanente, a partir da Lei Orçamentária de 2023, removeu-se o termo *fixed (place of business)* da definição do instituto, de modo que a tributação sintética passou a exigir apenas uma “presença econômica virtual”.

Quanto ao segundo ponto, em julho de 2018 o governo paquistanês instituiu a retenção na fonte no montante de 5% do valor pago em contraprestação a serviços digitais *offshore*. Tal hipótese é prevista de forma extremamente ampla pela legislação, abrangendo serviços de publicidade, design, hospedagem de sites, upload, armazenamento ou distribuição de conteúdo digital, coleta ou processamento de dados relacionados a usuários no Paquistão, “ou qualquer outro tipo de venda ou prestação de serviços on-line”⁴⁸.

⁴⁵ TZE, J. W. Malaysia – Corporate Taxation. In: IBFD. *Country Tax Guides*, p. 23. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/gtha_my_chaphead. Acesso em: 14 jul. 2025.

⁴⁶ First Schedule of Service Tax Regulations 2018.

⁴⁷ MALÁSIA. *Guide on Digital Services by Foreign Service Provider (FSP) – Version 2.1: as at 01 February 2021*. Putrajaya: Royal Malaysian Customs Department, 2021. Disponível em: https://mystods.customs.gov.my/storage/app/media/pdf/guide/Guide%20on%20Digital%20Service_V2.1_01022021.pdf. Acesso em: 14 jul. 2025.

⁴⁸ Segundo o Governo paquistanês: “‘fee for offshore digital services’ means any consideration for providing or rendering services by a non-resident person for online advertising including digital advertising space, designing, creating, hosting or maintenance of websites, digital or cyber space

Não fosse suficiente, a amplitude das hipóteses de tributação na fonte ficou ainda mais evidente quando, na Lei Orçamentária de 2024, foi indicado que são considerados de fonte paquistanesa e, portanto, sujeitos à retenção, todos os rendimentos que estejam direta ou indiretamente vinculados a estabelecimento permanente paquistanês, assim definido a partir de seu conceito amplo, ou decorra de presença econômica relevante no país, critério de abrangência considerável e de difícil delimitação⁴⁹.

5. DSTs africanos

A África não é exceção à tendência global de adoção de impostos sobre serviços digitais. Guiados pelas diretrizes do *African Tax Administration Forum* (ATAF) e pelos debates multilaterais promovidos pela OCDE, diversos países africanos vêm estruturando e implementando seus próprios modelos de tributação sobre a economia digital. Essa movimentação responde à crescente necessidade de ampliar a arrecadação fiscal diante de bases tributárias estreitas e o rápido crescimento do comércio eletrônico no continente.

Observa-se, contudo, que o panorama da tributação digital na África ainda se apresenta de forma fragmentada e heterogênea. Cada jurisdição adota regras, alíquotas e critérios próprios, moldados por suas estruturas fiscais e prioridades de política pública. O resultado é um sistema em mosaico, no qual coexistem soluções simplificadas com iniciativas mais complexas. Os subtópicos a seguir detalharão os modelos adotados por cada país, destacando suas principais características.

5.1. Nigéria

Desde 2020 a Nigéria conta com um regime de tributação aplicável a empresas não residentes que prestam serviços digitais a consumidores nigerianos, sem exigência de presença física no país. O regime não é rotulado como “DST”, mas, na prática, funciona como tal, pois incide sobre receitas obtidas por empresas estrangeiras que possuem “presença econômica significativa” (*Significant Economic Presence* – SEP) no território nigeriano.

O critério de SEP é atingido quando a empresa estrangeira auferir receitas anuais de pelo menos NGN 25 milhões, decorrentes de serviços digitais prestados a usuários na Nigéria. Dentre os serviços que ensejam a aplicação do tributo es-

for websites, advertising, e-mails, online computing, blogs, online content and online data, providing any facility or service for uploading, storing or distribution of digital content including digital text, digital audio or digital video, online collection or processing of data related to users in Pakistan, any facility for online sale of goods or services or any other online facility.”

⁴⁹ HAQ, Ikramul; BUKHARI, Huzaima. Pakistan – Corporate Taxation. In: IBFD. *Country Tax Guides*, p. 20. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/gtha_pk_chaphead. Acesso em: 14 jul. 2025.

tão: (i) transmissão de dados de usuários nigerianos, (ii) fornecimento de bens ou serviços por meios digitais, (iii) serviços de intermediação entre fornecedores e clientes nigerianos e (iv) *streaming* ou download de conteúdos digitais. Também se considera SEP o uso de domínio nigeriano (.ng) ou quando a plataforma digital é customizada para o mercado nigeriano, inclusive com preços em naira (NGN).

Atualmente, a alíquota aplicável é de 6% sobre o faturamento anual dos negócios das empresas englobadas pelo DST nigeriano. Contudo, quando não é possível apurar os lucros de forma precisa, a legislação autoriza a Receita Federal Nigeriana (FIRS) a aplicar uma porcentagem justa e razoável sobre o faturamento bruto⁵⁰.

5.2. Quênia

O Quênia aplicava, desde 2021, um DST de 1,5% sobre a receita bruta auferida por empresas não residentes que fornecem serviços digitais a consumidores quenianos. Esta medida visava tributar plataformas digitais que facilitavam a interação entre compradores e vendedores sem presença física no país, abrangendo serviços como *streaming* de mídia, venda de dados de usuários, marketplaces, assinaturas on-line e e-learning.

Contudo, o DST foi revogado em 27 de dezembro de 2024 como parte de uma reforma tributária aprovada pelo Parlamento queniano. A revogação ocorreu no contexto da adesão do país ao Pilar 2 da OCDE e a intenção de viabilizar um acordo de livre comércio com os Estados Unidos.

Em substituição ao DST, o Quênia introduziu uma tributação baseada em SEP, que incide à alíquota de 30% sobre 10% do faturamento bruto estimado derivado de vendas em marketplaces digitais⁵¹. A SEP aplica-se a empresas ou indivíduos não residentes que obtenham receita por meio de serviços digitais consumidos no Quênia.

5.3. Ruanda

A Ruanda propôs a adoção de um DST à alíquota de 1,5% incidente sobre as receitas brutas derivadas de transações digitais e eletrônicas realizadas por empresas com presença econômica substancial no país. A proposta foi aprovada em março de 2025⁵² e determina que o imposto incidirá sobre as receitas de platafor-

⁵⁰ FEDERAL INLAND REVENUE SERVICE. *Information Circular No. 2022/12: Taxation of Non-Residents in Nigeria*. Abuja: FIRS, 11 abr. 2022. Disponível em: <https://old.firs.gov.ng/wp-content/uploads/2022/12/TAXATION-OF-NON-RESIDENTS30007.pdf>. Acesso em: 4 jul. 2025.

⁵¹ KENYA. The Tax Laws (Amendment) Act, No. 12, de 11 dez. 2024. Kenya Gazette Supplement No. 215, Nairobi, 13 dez. 2024. Disponível em: https://kenyalaw.org/kl/fileadmin/pdfdownloads/Acts/2024/TheTaxLaws_Amendment_Act_No.12of2024.pdf. Acesso em: 4 jul. 2025.

⁵² REPÚBLICA DE RUANDA. Official Gazette n. Special of 29/05/2025. Kigali: Government of

mas provenientes de publicidade, serviços de busca e assinaturas, independentemente do país de residência do prestador.

O DST ruandês abrange três categorias principais de serviços: (i) fornecimento de conteúdo digital por meio de marketplaces eletrônicos, incluindo plataformas de e-commerce, publicidade, *peer-to-peer*, agenciamento e assinatura; (ii) conteúdos digitais baixáveis, mídia sob demanda, softwares, serviços de gestão eletrônica de dados, fornecimento eletrônico de música, filmes, jogos, e atividades de apostas on-line; e (iii) mecanismos de busca, serviços de atendimento automatizado, venda de ingressos on-line, plataformas de ensino a distância, mídia digital, e aplicativos de transporte.

5.4. Serra Leoa

Assim como na Ruanda, a partir do *Finance Act 2021*, a Serra Leoa implementou seu DST sobre o faturamento bruto de todos os serviços digitais e eletrônicos, independentemente da residência do prestador de serviços. A incidência do tributo, à alíquota de 1,5%, abrange serviços como publicidade digital, mecanismos de busca, plataformas de assinatura, marketplaces, conteúdos digitais transmitidos ou baixados (filmes, músicas, jogos, softwares, e-books), gestão eletrônica de dados, venda de bens ou serviços por plataformas não residentes, apostas on-line, e serviços como e-learning, assistência automatizada e transporte por aplicativo⁵³.

5.5. Tanzânia

A Tanzânia instituiu seu DST em 2022, o qual incide à alíquota de 2% sobre os pagamentos feitos a prestadores de serviços digitais não residentes, excluindo o valor do *Value Added Tax* (VAT) aplicável⁵⁴. Em 2023, o escopo da DST foi alinhado à abrangência do VAT tanzaniano, de modo que a tributação passou a incidir sobre qualquer serviço eletrônico e não apenas aqueles prestados por meio de marketplace digital⁵⁵. Assim, estão sujeitos à incidência serviços como *web hosting*, manutenção remota de softwares e equipamentos, venda e atualização de softwares, acesso a bases de dados, conteúdos digitais (filmes, músicas, jogos), serviços de *streaming* e eventos on-line, entre outros.

Rwanda, 2025. Disponível em: <https://www.minijust.gov.rw/index.php?eID=dumpFile&t=f&f=130496&token=4b9d4de9658212b7aaeeb5c8a42c823a7b879d7b>. Acesso em: 4 jul. 2025.

⁵³ SIERRA LEONE. *Sierra Leone introduces Digital Services Tax*. News IBFD, 14 jan. 2021. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/tns_2021-01-14_sl_1. Acesso em: 5 jul. 2025.

⁵⁴ TANZANIA REVENUE AUTHORITY. *Digital Service Tax*. Dar es Salaam: Tanzania Revenue Authority, [s.d.]. Disponível em: <https://www.tra.go.tz/page/digital-service-tax>. Acesso em: 17 jul. 2025.

⁵⁵ KPMG ADVISORY LIMITED. *Analysis of the Finance Act 2023 – Tanzania*. Newsletter, jul. 2023. Disponível em: <https://www.kpmg.com/estafrica>. Acesso em: 4 jul. 2025.

Mais recentemente, de forma concomitante com o DST, o *Finance Act de 2024* introduziu regras de retenção na fonte aplicáveis a plataformas digitais estrangeiras que realizem pagamentos a criadores de conteúdo digital residentes na Tanzânia⁵⁶.

5.6. Tunísia

A Tunísia instituiu, por meio do art. 27 da Lei de Finanças para 2020, uma tributação sobre serviços digitais equivalente a 3% do volume de negócios auferido por empresas não residentes que comercializam software ou prestam serviços baseados na internet a indivíduos ou pessoas jurídicas domiciliados no país⁵⁷.

Embora vigente desde 2020, a aplicação prática ainda gera incertezas, pois o decreto regulamentar previsto para detalhar os procedimentos vinculados ao DST e estabelecer eventuais valores mínimos de receita para que o imposto seja aplicado, ou mesmo disciplinar exclusões específicas, não havia sido publicado até julho de 2025.

5.7. Uganda

A Uganda introduziu em 2023 um DST de 5% sobre a receita bruta obtida por não residentes pela prestação de serviços digitais a consumidores no país. O escopo da legislação inclui serviços prestados pela internet, rede eletrônica ou plataformas on-line, tais como: publicidade on-line, serviços de dados, marketplaces digitais (inclusive de acomodações e transporte), conteúdo digital (*streaming* e downloads), jogos on-line, computação em nuvem, armazenagem de dados, plataformas de mídia social e mecanismos de busca⁵⁸.

No entanto, no *Tax (Amendment) Bill 2025* propôs-se que o DST seja substituído por um regime de retenção na fonte de 15% sobre a receita obtida por não residentes quando os serviços digitais forem prestados no país. Até o início de julho de 2025, o texto ainda não havia sido sancionado pelo Presidente⁵⁹.

⁵⁶ Essas retenções são de 5% para remunerações por conteúdo digital (como e-books, músicas, softwares, etc.) e de 3% para transações com ativos digitais, como criptomoedas e NFTs. Os pagamentos devem considerar o valor justo de mercado na data da transação. Informações disponíveis em: TANZÂNIA. The Finance Act, 2024: an act to impose and alter certain taxes, duties, levies, fees and to amend certain written laws relating to collection and management of public revenues. Government Printer, 30 jun. 2024. Suplemento à *Gazeta Oficial Especial da República Unida da Tanzânia* n. 27, v. 105.

⁵⁷ TUNÍSIA. Finance Law 2020 published. News IBFD, 28 fev. 2020. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/tns_2020-02-28_tn_1. Acesso em: 4 jul. 2025.

⁵⁸ MABIRIZI, L.; MUHWEZI, J.; MAKUMBI, M. *Uganda – Corporate Taxation: section 3*. Country Tax Guides IBFD. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/gtha_ug_s_3. Acesso em: 5 jul. 2025.

⁵⁹ GANDA. Parliament. Portal de acompanhamento legislativo – Bill ID 542. Disponível em: https://bills.parliament.ug/user_bill_stage.php?billid=542. Acesso em: 5 jul. 2025.

5.8. Zimbábue

O Zimbábue também introduziu regras para tributar prestadores de serviços digitais não residentes à alíquota de 5%. Desde 2020, o imposto incide sobre valores recebidos por plataformas de e-commerce ou provedores de serviços de transmissão via satélite domiciliados no exterior, quando a receita anual decorrente da prestação desses serviços a residentes no Zimbábue ultrapassar USD 500.000⁶⁰.

6. DSTs americanos

Diversas jurisdições da América Latina e da América do Norte têm adotado ou considerado a adoção de medidas unilaterais de tributação da economia digital, notadamente por meio da instituição de DSTs. As experiências americanas revelam significativa heterogeneidade normativa, tanto em termos de escopo, alíquotas e métodos de arrecadação quanto no delineamento dos critérios de conexão. A seguir, serão examinadas individualmente as soluções adotadas por países selecionados do continente americano, destacando suas principais características e implicações tributárias.

6.1. Canadá

O Canadá promulgou o seu DST em 2024, estabelecendo uma alíquota de 3% sobre receitas provenientes de mercados on-line, publicidade digital direcionada, redes sociais e comercialização ou licenciamento de dados de usuários. A princípio a incidência seria retroativa a 1º de janeiro de 2022. O imposto alcançava grupos, residentes ou não, cujo faturamento global consolidado ultrapassasse EUR 750 milhões e cuja receita obtida no Canadá fosse superior a CAD 20 milhões⁶¹.

Todavia, a forte oposição dos Estados Unidos levou o governo canadense a anunciar, em 29 de junho de 2025, a revogação do DST. Assim, o fisco canadense suspendeu a exigência de declarações e recolhimentos a partir de 30 de junho de 2025, comprometendo-se a restituir quaisquer valores já pagos, de modo que a lei permanece formalmente vigente, mas sem eficácia prática até que o Parlamento aprove sua ab-rogação⁶².

⁶⁰ ZIMBÁBUE. *Digital Taxation Monitor, Tables*. IBFD. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/dtm_zw. Acesso em: 5 jul. 2025.

⁶¹ CANADÁ. *Digital Taxation Monitor, Tables*. IBFD. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/dtm_ca. Acesso em: 6 jul. 2025.

⁶² CANADÁ; ESTADOS UNIDOS. *Canada drops Digital Services Tax following Trump ultimatum, clearing path for renewed US trade deal*. News IBFD, 30 jun. 2025. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/tns_2025-06-30_ca_1. Acesso em: 6 jul. 2025.

6.2. Argentina

A Argentina adota uma abordagem híbrida para a tributação de serviços digitais, combinando uma retenção federal sobre apostas on-line com regras específicas em nível subnacional.

Desde 2020, sobre apostas realizadas por meio de plataformas digitais situadas na Argentina ou operadas a partir do país, incide um imposto de 5%. A alíquota padrão é elevada para 10% quando um não residente participa, direta ou indiretamente, da exploração da plataforma de apostas, e para 15% quando o não residente está domiciliado em jurisdições não cooperativas ou de baixa ou nenhuma tributação.

Em paralelo, na Cidade de Buenos Aires, há a incidência de uma alíquota de 2% sobre os valores cobrados por prestadores não residentes de serviços digitais que gerem efeitos econômicos na jurisdição, excluído o VAT⁶³.

6.3. Colômbia

A Colômbia implementou um regime de tributação digital baseado no conceito de “presença econômica significativa” (SEP). Desde 2024, as empresas estrangeiras que prestam determinados serviços digitais a usuários colombianos devem recolher tributo sobre a renda, caso cumpram dois critérios cumulativos: (i) tenham mais de 300.000 usuários na Colômbia, e (ii) obtenham receitas superiores a 31.300 Unidades de Valor Tributário (UVT).

Nessas condições, as empresas podem optar entre duas formas de tributação: (a) uma retenção na fonte de 10% sobre os pagamentos recebidos, ou (b) o recolhimento de um imposto de 3% sobre a receita bruta obtida.

Os serviços abrangidos incluem publicidade digital, *streaming* de mídia, vendas ou licenciamento de dados de usuários, e-learning, hospedagem e serviços de intermediação digital, entre outros⁶⁴. Trata-se de um sistema abrangente, que se aplica inclusive a empresas que não possuam presença física no país.

6.4. Paraguai

No Paraguai, a tributação dos serviços digitais se dá por meio da retenção do Imposto sobre a Renda dos Não Residentes (IRNR), levando a uma tributação efetiva de 4,5%. Implementado em 2021, o IRNR é calculado com base na aplicação de uma alíquota de 15% sobre 30% da receita bruta percebida, resultando no efeito combinado de 4,5% de imposto.

⁶³ ARGENTINA. *Digital Taxation Monitor, Tables*. IBFD. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/dtm_ar. Acesso em: 6 jul. 2025.

⁶⁴ COLÔMBIA. *Tax Reform: Colombia introduces tax on digital services rendered by non-residents*. News IBFD, 15 dez. 2022. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/tns_2022-12-15_co_4. Acesso em: 6 jul. 2025.

Essa tributação aplica-se a diversos serviços digitais, incluindo mídia, jogos eletrônicos, processamento de dados, publicidade on-line, apostas e softwares, desde que utilizados ou explorados em território paraguaio. A responsabilidade pela retenção dos tributos recai sobre intermediários financeiros e empresas de telecomunicações que processam pagamentos ou facilitam a prestação dos serviços⁶⁵.

6.5. Uruguai

O Uruguai foi o primeiro país sul-americano a adotar, em janeiro de 2018, um imposto específico sobre serviços digitais como extensão do IRNR sobre serviços digitais. Com alíquota de 12%, o escopo do DST uruguaio abrange os conteúdos on-line, como filmes, vídeos, música e outros serviços audiovisuais transmitidos por meios eletrônicos, e serviços de mediação digital entre oferta e demanda, por exemplo, hospedagem e transporte, desde que ao menos um dos envolvidos esteja localizado no Uruguai⁶⁶.

7. DST brasileiro

Analizados alguns modelos de DST adotados por países distintos, resta-nos investigar como o Brasil se insere na discussão em referência. Em primeiro lugar, cumpre destacar que o Brasil não instituiu nenhum tributo que se assemelhe aos DSTs analisados anteriormente.

Contudo, há alguns projetos em tramitação que se relacionam à matéria, a saber: PL n. 2.358/2020, PL n. 640/2021, PLP n. 218/2020, PLP n. 241/2020, PLP n. 131/2020 e, o mais recente, PLP n. 157/2025.

O PL n. 2.358/2020 foi proposto em 4 de maio de 2020 e pretende a instituição da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a receita bruta de serviços digitais prestados por grandes empresas de tecnologia, a Cide-Digital.

Conforme se verifica da justificativa que acompanha o projeto, teria sido constatado que em janeiro de 2020, cerca de metade dos países europeus já teriam anunciado, proposto ou implementado alguma espécie de DST, concluindo-se que seria necessário um movimento do Brasil em sentido análogo.

Diante disso, o projeto sustenta que o modelo de DST sugerido estaria amparado pela tributação de receita bruta das grandes empresas de tecnologia, nos moldes como proposto pela Comissão Europeia, porém, com tributação progressiva em bases percentuais que variam de 1% a 5% sobre o faturamento bruto.

⁶⁵ PARAGUAI. *Tax Administration provides a list of digital services subject to tax from 2021*. News IBFD, 12 jan. 2021. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/tns_2021-01-12_py_1. Acesso em: 6 jul. 2025.

⁶⁶ EIBE, Inéa. *Uruguay – Individual Taxation: section 6*. Country Tax Guides IBFD. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/gthb_uy_s_6. Acesso em: 6 jul. 2025.

Considerando a figura da Cide enquanto contribuição social de intervenção no domínio econômico em linha com a Constituição Federal, a arrecadação seria destinada ao Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (FNDCT).

O sujeito passivo é a pessoa jurídica domiciliada no Brasil ou no exterior que aufera receita bruta e pertença a grupo que tenha auferido receita global superior a R\$ 3 bilhões, e receita bruta no Brasil superior a R\$ 100 milhões.

O fato gerador está atrelado à (i) exibição de publicidade em plataforma digital para usuários localizados no Brasil, (ii) disponibilização de uma plataforma digital que permita que usuários interajam entre si, com objetivo de venda ou prestação de serviços, desde que um esteja localizado no Brasil, e (iii) transmissão de dados de usuários localizados no Brasil coletados durante o uso da plataforma ou gerado por esses usuários.

Já o PLP n. 131/2020, proposto em 22 de maio de 2020, tem justificativa no sentido de que receitas publicitárias canalizadas por empresas que se valem de plataformas digitais têm potencial arrecadatório relevante e não foram devidamente endereçadas pelas legislações vigentes.

Desta forma, propõe-se alterações no regime da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), com esteio no art. 195, § 9º, da Constituição Federal, para que seja estabelecida alíquota de três pontos percentuais acima da regra convencional para grandes empresas que adotem modelo de negócio amparado em plataformas digitais. A alteração se daria no regime não cumulativo, partindo-se da premissa de que se trata de empresas sujeitas ao lucro real.

O sujeito passivo é a pessoa jurídica que, cumulativamente, aufera receitas mensais acima de USD 20 milhões decorrentes de serviços prestados em todo o mundo, e de R\$ 6,5 milhões de receitas originadas no Brasil. A receita tributável envolve (i) a disponibilização de interface digital que permita aos usuários entrar em contato com outros e interagir com vistas à entrega de mercadorias ou prestação de serviços, e (ii) a comercialização para anunciantes, com o objetivo de colocar mensagens publicitárias direcionadas em uma interface digital com base em dados relativos ao usuário.

Mais adiante, o projeto esclarece que os serviços constantes do item (ii) podem incluir compra, armazenamento, transmissão e mensagens publicitárias, controle de publicidade, medidas de desempenho, gerenciamento de transmissão de dados relacionados aos usuários.

Outrossim, foi mantida a possibilidade de creditamento constante da Lei n. 10.833/2003 nas hipóteses do já vigente art. 3º.

O PLP n. 218/2020, proposto em 19 de agosto de 2020, objetiva a instituição de Contribuição Social sobre Serviços Digitais incidentes sobre a receita bruta de serviços digitais prestados pelas grandes empresas de tecnologia (CSSD), cuja destinação seria o financiamento de programas de renda básica.

Os serviços digitais que especifica compreendem o fornecimento de qualquer espécie de dado fornecido de forma digital, como arquivo eletrônico, programa, aplicativo, música, vídeo, texto, jogo e congêneres e a disponibilização de aplicativos eletrônicos que permitam a transferência de conteúdos digitais entre usuários.

O fato gerador é similar àquele já constante do PL n. 2.358/2020. Já para fins de sujeito passivo, considera-se a pessoa jurídica domiciliada no Brasil ou no exterior que tenha auferido receita no Brasil e cujo grupo tenha auferido receita bruta global superior a R\$ 4,5 bilhões. A alíquota, tal como sugerido pela diretiva da Comissão Europeia, foi fixada em 3%.

O PLP n. 241/2020, de 24 de setembro de 2020, é de autoria do mesmo deputado do PL n. 218/2020, tratando-se de uma adaptação do projeto anteriormente submetido. A principal diferença reside na inclusão de uma alíquota de 10% para apostas comercializadas via canais eletrônicos e manutenção da alíquota de 3% para as demais situações.

O PL n. 640/2021, apresentado em 1º de março de 2021, prevê a instituição de Cide-Internet, incidente sobre a receita bruta de serviços digitais de disponibilização, distribuição, divulgação ou fornecimento de conteúdo por intermédio da internet para usuários localizados no Brasil, mesmo que a receita seja auferida no exterior.

O projeto é mais amplo na medida em que abrange toda e qualquer pessoa jurídica que aufera receita no Brasil ou no exterior que explore a atividade, e não apenas grandes empresas. A alíquota também seria de 3% sobre a receita bruta.

Diversamente do PL n. 2.358/2020, o produto da arrecadação da Cide-Internet será destinado a investimentos em infraestrutura na rede de ensino público, visando fornecimento de equipamento de informática e acesso gratuito à internet para alunos, professores e servidores, além de financiamento de infraestrutura e projetos para defesa do Brasil e combate à guerra cibernética.

Por fim, mencione-se o PLP n. 157/2025, proposto em 23 de julho de 2025, o qual pretende a instituição da Contribuição Social Digital – CSD, destinada a financiar iniciativas de fortalecimento da infraestrutura, desenvolvimento e capacitação tecnológica e do desenvolvimento do novo instrumento de transferência de renda, o “PIX das big techs” para usuários de plataformas brasileiros.

A CSD incidiria sobre a receita bruta dos serviços de veiculação de publicidade em meio digital que utilize dados coletados de usuários e venda ou transferência de dados gerados por usuários localizados no Brasil.

O projeto também exclui do conceito de receita bruta para fins de incidência da CSD a Contribuição Social sobre Bens e Serviços, Imposto sobre Bens e Serviços, Contribuição ao PIS, Contribuição da Cofins e Imposto sobre Serviços.

O usuário é considerado enquanto localizado no Brasil quando se tratar de pessoa física ou jurídica que contratar ou acessar serviços digital em um dispositivo que esteja, fisicamente, localizado no País.

A alíquota aplicável é de 7%, com possibilidade de creditamento, e recai sobre pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil ou no exterior que tenham auferido receita bruta global superior a R\$ 500.000.000,00 no ano-calendário anterior, vinculado aos serviços supramencionados.

Esse projeto, distintamente dos analisados anteriormente, sobreveio em momento muito posterior e pautado não exclusivamente pela avaliação quanto à pertinência dos DSTs no contexto brasileiro, mas, também, por questões políticas envolvendo o atual cenário entre Brasil e Estados Unidos, como descrito no próprio relatório de justificação que acompanha a proposição legislativa.

Ao final, o que se verifica é que o Brasil, especialmente nos anos de 2020 e 2021, fortemente motivado pelas implementações de DSTs no contexto europeu, mais especificamente Espanha e França, tem avaliado a possibilidade de instituição de tributo análogo, tendo pontos em comum com as diretrizes da Comissão Europeia e desvios diversos.

Independentemente disso, a principal questão que tem se colocado no contexto brasileiro quanto à instituição de tributo similar ao DST europeu diz respeito à compatibilidade da exação com o sistema tributário nacional.

Por exemplo, em crítica ao PL n. 2.358/2020, Maurício Barros e Luis Ferreira apontaram diversos pontos de atenção quanto à implementação da Cide-digital, tais como a distinção em relação ao contexto europeu, a inexistência de referibilidade na exação critério essencial para fixação de contribuições desta espécie na medida em que o contribuinte pode ser não residente, a ausência de competência tributária para alcançar receitas de não residentes, eventual efeito danoso na pluritributação da riqueza com sobreposição de espécies tributárias já existentes, critérios anti-isonômicos e violação à livre concorrência, incidência concomitante à já existente Cide-tecnologia, dentre outros⁶⁷.

Diversos autores têm considerado que o sistema de tributação pelo Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) já captura as atividades em referência, com efeito análogo ao DST europeu, sendo este último uma medida específica dada a inexistência de regras de retenção na fonte na comunidade europeia que permitam o alcance das receitas oriundas destes mercados digitais⁶⁸.

⁶⁷ BARROS, Maurício; FERREIRA, Luiz Guilherme de Medeiros. Digital Services Tax à brasileira. *JOTA*, 29 nov. 2022. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/digital-servicos-tax-a-brasileira-29112022>. Acesso em: 12 jun. 2025.

⁶⁸ ARAÚJO, Rodolfo; ANEA, Cibelle. Imposto sobre serviços digitais: o Brasil e seus falsos cognatos tributários. *JOTA*, 6 dez. 2022. Disponível em: <https://www.jota.info/coberturas-especiais/nova-economia/imposto-sobre-servicos-digitais-o-brasil-e-seus-falsos-cognatos-tributarios>. Acesso em: 12 jun. 2025. SILVEIRA, Rodrigo Maito da. Tributação internacional em tempos de economia

Não suficiente, pelas espécies tributárias usualmente elegidas para fins de instituição do DST brasileiro, pautado por contribuições, autores também têm questionado o equilíbrio do sistema de repartição financeira por meio de arrecadação tributária, na medida em que se fomenta, cada vez mais, uma concentração de riqueza na União, sem repartição aos demais entes federados, o que também se verificou com o adicional da CSL⁶⁹.

Da nossa leitura, a ausência de consideração desses aspectos e coordenação entre os diversos projetos de lei ora analisados, como se observa das distinções de alíquotas, variações de escopo, serviços abrangidos e afins, acaba por enfraquecer o debate técnico e evidencia a ausência de uma diretriz estratégica de cunho nacional, o que pode, futuramente, quando da análise dessas propostas para efetiva conversão em lei, gerar ruídos e redações entroncadas comprometendo a efetividade arrecadatória e discussões quanto à legalidade e legitimidade do tributo proposto.

8. Conclusões

A crescente digitalização da economia impôs novos desafios à tributação internacional, especialmente no que se refere à adequada alocação da jurisdição tributária e à captura de receitas geradas em ambientes virtuais por grandes empresas de tecnologia. Nesse contexto, os DSTs emergiram como resposta provisória à dificuldade de adaptação do sistema tributário internacional tradicional à nova realidade econômica.

A análise comparada evidencia uma diversidade significativa nas soluções adotadas ao redor do mundo, refletindo as diferentes prioridades econômicas, políticas e sociais de cada país ou bloco. Enquanto a Europa buscou desenvolver um modelo mais uniforme por meio da proposta da Comissão Europeia, outras jurisdições, como Índia, Quênia e Canadá, adotaram medidas unilaterais com distintas bases de incidência, alíquotas e critérios de conexão.

O Brasil, por sua vez, ainda não implementou um DST, mas possui diversos projetos de lei em tramitação que se inspiram, de forma mais ou menos direta, na experiência europeia. Tais propostas enfrentam questões jurídicas complexas, como a compatibilidade com o sistema constitucional tributário brasileiro, os li-

digitalizada: entre a decisão de como alocar o direito de tributar (fonte x residência) e a realidade brasileira. In: SCHOUERI, Luís Eduardo; FLÁVIO NETO, Luís; SILVEIRA, Rodrigo Maito da (coord.). *Anais do VIII Congresso Brasileiro de Direito Tributário Internacional: novos paradigmas da tributação internacional e a covid-19*. São Paulo: IBDT, 2020, p. 456-476.

⁶⁹ GONZÁLEZ, Thiago Holanda; CORREIA NETO, Celso de Barros; FARIA, Luiz Alberto Gurgel de. Propostas de instituição do Digital Services Tax e o federalismo fiscal brasileiro. *Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC* v. 43, n. 1. Fortaleza, jul./dez. 2023, p. 33-51. Disponível em: <https://periodicos.ufc.br/nomos/article/view/XXXX>. Acesso em: 12 jun. 2025.

mites da competência tributária da União, a necessidade de referibilidade nas contribuições e os impactos sobre o equilíbrio federativo.

Assim, a eventual instituição de um tributo sobre serviços digitais no Brasil requer não apenas um cuidadoso exame de viabilidade técnica e jurídica, mas também uma reflexão mais ampla sobre os objetivos econômicos e distributivos a serem perseguidos, especialmente à luz das iniciativas multilaterais em curso no âmbito da OCDE. Somente por meio de uma abordagem coordenada, que leve em consideração os compromissos internacionais, a realidade fiscal interna e a necessidade de justiça tributária, será possível avançar na construção de um modelo eficaz e legítimo de tributação da economia digital.

Referências bibliográficas

- AMBAGTHHEER-PAKARINEN, Laura. Corporate Taxation, Section 3. Country Tax Guides IBFD. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/gtha_dk_s_3.&refresh=1751741162598%23gtha_dk_s_3.3. Acesso em: 5 jul. 2025.
- ARAÚJO, Rodolfo; ANEA, Cibelle. Imposto sobre serviços digitais: o Brasil e seus falsos cognatos tributários. *JOTA*, 6 dez. 2022. Disponível em: <https://www.jota.info/coberturas-especiais/nova-economia/imposto-sobre-servicos-digitais-o-brasil-e-seus-falsos-cognatos-tributarios>. Acesso em: 12 jun. 2025.
- ARGENTINA. *Digital Taxation Monitor, Tables*. IBFD. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/dtm_ar. Acesso em: 6 jul. 2025.
- AUSTRIA. *Werbeabgabegesetz 2000, BGBl. I Nr. 29/2000*. Diário Oficial da União I n. 142/2000. Disponível em: <https://www.ris.bka.gv.at/GeltendeFassung.wxe?Abfrage=Bundesnormen&Gesetzesnummer=20000689>. Acesso em: 17 jul. 2025.
- BARROS, Maurício; FERREIRA, Luiz Guilherme de Medeiros. Digital Services Tax à brasileira. *JOTA*, 29 nov. 2022. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/digital-services-tax-a-brasileira-29112022>. Acesso em: 12 jun. 2025.
- BELLAVITE, Lorenzo, MORABITO, Davide; TOGNETTINI, Riccardo. *The Digital Service Tax in Italy: Main Characteristics and Practical Issues*, 60 Eur. Taxation Journal. Articles & Opinion Pieces IBFD. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/et_2020_08_it_1. Acesso em: 17 jul. 2025.
- BURG, Pierre. *France – Corporate Taxation Section 14*. Country Tax Guides IBFD. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/cta/html/cta_fr_s_014.html. Acesso em: 5 jul. 2025.
- CANADÁ. *Digital Taxation Monitor, Tables*. IBFD. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/dtm_ca. Acesso em: 6 jul. 2025.
- CANADÁ; ESTADOS UNIDOS. *Canada drops Digital Services Tax following Trump ultimatum, clearing path for renewed US trade deal*. News IBFD, 30 jun. 2025.

- Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/tns_2025-06-30_ca_1. Acesso em: 6 jul. 2025.
- CHOI, Im-Jung; SIM, Yoon-Sang; JIN, Seung Hwan. Korea (Rep.) – Corporate Taxation. In: IBFD. *Country Tax Guides*, p. 14. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/cta_kr_chaphead. Acesso em: 5 jul. 2025.
- COLÔMBIA. *Tax Reform: Colombia introduces tax on digital services rendered by non-residents*. News IBFD, 15 dez. 2022. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/tns_2022-12-15_co_4. Acesso em: 6 jul. 2025.
- CURTIS, Richard. United Kingdom – Corporate Taxation. In: IBFD. *Country Tax Guides*, p. 41. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/gtha_uk_chaphead. Acesso em: 5 jul. 2025.
- EIBE, Inéa. Uruguay – Individual Taxation: section 6. Country Tax Guides IBFD. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/gthb_uy_s_6. Acesso em: 6 jul. 2025.
- ESPANHA. Lei n. 04/2020, publicada em 16 de outubro de 2020. Disponível em: https://sede.agenciatributaria.gob.es/static_files/Sede/Tema/Normativa/Otros_impuestos/LAW_4_2020-TAX_ON_CERTAIN_DIGITAL_SERVICES.pdf. Acesso em: 17 jul. 2025.
- EUROPEAN COMMISSION. Proposal for a Council Directive on the common system of a digital services tax on revenues resulting from the provision of certain digital services. 2018. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex:52018PC0148>. Acesso em: 10 jun. 2025.
- FEDERAL INLAND REVENUE SERVICE. Information Circular No. 2022/12: Taxation of Non-Residents in Nigeria. Abuja: FIRS, 11 abr. 2022. Disponível em: <https://old.firs.gov.ng/wp-content/uploads/2022/12/TAXATION-OF-NON-RESIDENTS30007.pdf>. Acesso em: 4 jul. 2025.
- FRANÇA. Lei n. 2019-759, de 24 de julho de 2019. Disponível em: <https://www.legifrance.gouv.fr/jorf/id/JORFTEXT000038811588>. Acesso em: 17 jul. 2025.
- GALLO, Giulia. Italy – Corporate Taxation, Section 9. Country Tax Guides IBFD. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/gtha/html/gtha_it_s_009.html. Acesso em: 5 jul. 2025.
- GANDA. Parliament. Portal de acompanhamento legislativo – Bill ID 542. Disponível em: https://bills.parliament.ug/user_bill_stage.php?billid=542. Acesso em: 5 jul. 2025.
- GONZÁLEZ, Thiago Holanda; CORREIA NETO, Celso de Barros; FARIA, Luiz Alberto Gurgel de. Propostas de instituição do Digital Services Tax e o federalismo fiscal brasileiro. *Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC* v. 43, n. 1. Fortaleza, jul./dez. 2023, p. 33-51. Disponível em: <https://periodicos.ufc.br/nomos/article/view/XXXX>. Acesso em: 12 jun. 2025.
- HAQ, Ikramul; BUKHARI, Huzaima. Pakistan – Corporate Taxation. In: IBFD. *Country Tax Guides*, p. 20. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/gtha_pk_chaphead. Acesso em: 14 jul. 2025.

- IBFD News. *France – Constitutional Court Examines French DST Following Request from Supreme Court*. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/tns_2025-06-23_fr_1. Acesso em: 17 jul. 2025.
- India proposes to remove equalisation levy on digital services, government source says. *Reuters*. Disponível em: <https://www.reuters.com/world/india/india-proposes-remove-equalisation-levy-digital-services-government-source-says-2025-03-25/>. Acesso em: 13 jul. 2025.
- INDIA'S 2% equalisation levy abolished: from bad to worse for some. *International Tax Review*. Disponível em: <https://www.internationaltaxreview.com/article/2domhinlo2rn1303tperk/sponsored/indias-2-equalisation-levy-abolished-from-bad-to-worse-for-some>. Acesso em: 13 jul. 2025.
- INDONÉSIA. Government Regulation in Lieu of Law (*Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang*) n. 1/2020 (PERPPU-1/2020).
- INDONÉSIA. Regulation of the Minister of Finance of the Republic of Indonesia no. 48/Pmk.03/2020. Disponível em: https://www.pajak.go.id/sites/default/files/2020-08/Unofficial%20Translation%20-%20PMK%2048%20PMK.03%202020%20%28English%29_0.pdf. Acesso em: 14 jul. 2025.
- ITÁLIA. Lei n. 160/2019, de 30 de dezembro de 2019. Disponível em: <https://www.normattiva.it/uri-res/N2Ls?urn:nir:stato:legge:2019;160>. Acesso em: 17 jul. 2025.
- KENYA. The Tax Laws (Amendment) Act, No. 12, de 11 dez. 2024. Kenya Gazette Supplement No. 215, Nairobi, 13 dez. 2024. Disponível em: https://kenyalaw.org/kl/fileadmin/pdfdownloads/Acts/2024/TheTaxLaws_Amendment_Act_No.12of2024.pdf. Acesso em: 4 jul. 2025.
- KPMG ADVISORY LIMITED. *Analysis of the Finance Act 2023 – Tanzania*. Newsletter, jul. 2023. Disponível em: <https://www.kpmg.com/estafrica>. Acesso em: 4 jul. 2025.
- KRISTANTO, Henrietta. Indonesia – Corporate Taxation. In: IBFD. *Country Tax Guides*, p. 118. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/cta_id_chaphead. Acesso em: 14 jul. 2025.
- MA, Shi Qi. China (People's Rep.) – Corporate Taxation. In: IBFD. *Country Tax Guides*, p. 23. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/gtha_cn_chaphead. Acesso em: 5 jul. 2025.
- MABIRIZI, L.; MUHWEZI, J.; MAKUMBI, M. *Uganda – Corporate Taxation: section 3*. Country Tax Guides IBFD. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/gtha_ug_s_3. Acesso em: 5 jul. 2025.
- MALÁSIA. Guide on Digital Services by Foreign Service Provider (FSP) – Version 2.1: as at 01 February 2021. Putrajaya: Royal Malaysian Customs Department, 2021. Disponível em: https://mystods.customs.gov.my/storage/app/media/pdf/guide/Guide%20on%20Digital%20Service_V2.1_01022021.pdf. Acesso em: 14 jul. 2025.

- MONTOYA, Joshua Pownall. *Controversial Issues of the Spanish Digital Services Tax*. Universidade de Barcelona, 2024. Disponível em: https://www.tesisenred.net/bitstream/handle/10803/691043/JPM_PhD_THESIS.pdf?sequence=1&isAlloved=y. Acesso em: 17 jul. 2025.
- MOREIRA, Francisco Lisboa. *A tributação da renda digital, a exploração de dados de usuários brasileiros e o modelo de Imposto sobre Serviços Digitais*. São Paulo: IBDT, 2023.
- OECD. *OECD Digital Economy Outlook 2024: Volume 1*. Paris: OECD Publishing, 2024.
- OECD. Programme of work to develop a consensus solution to the tax challenges arising from the digitalisation of the economy. Paris: OECD Publishing, 2019. Disponível em: <https://www.oecd.org/tax/beps/programme-of-work-to-develop-a-consensus-solution-to-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy.htm>. Acesso em: 10 jun. 2025.
- OLEJNICKA, Magdalena. Poland – Corporate Taxation. In: IBFD. *Country Tax Guides*. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/cta_pl_chaphead. Acesso em: 5 jul. 2025.
- PARAGUAI. *Tax Administration provides a list of digital services subject to tax from 2021*. News IBFD, 12 jan. 2021. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/tns_2021-01-12_py_1. Acesso em: 6 jul. 2025.
- PIGNATARI, Leonardo T. *O artigo 2º da Convenção-Modelo da OCDE e os Digital Services taxes*. São Paulo: IBDT, 2023.
- REPÚBLICA DE RUANDA. Official Gazette n. Special of 29/05/2025. Kigali: Government of Rwanda, 2025. Disponível em: <https://www.minijust.gov.rw/index.php?eID=dumpFile&t=f&f=130496&token=4b9d4de9658212b7aaeeb5c8a42c823a7b879d7b>. Acesso em: 4 jul. 2025.
- RODRIGUEZ, Benjamin. *Spain – Corporate Taxation Section 9*. Country Tax Guides IBFD. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/gtha/html/gtha_es_s_009.html. Acesso em: 5 jul. 2025.
- SCHUCHTER, Yvonne; KRAS, Alexander. *Austria – Corporate Taxation, Section 14*. Country Tax Guides IBFD. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/cta_at_s_14.6.%23cta_at_s_14.6. Acesso em: 5 jul. 2025.
- SHAH, S. India – Corporate Taxation. In: IBFD. *Country Tax Guides*, p. 94. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/cta_in_chaphead. Acesso em: 13 jul. 2025.
- SIERRA LEONE. Sierra Leone introduces Digital Services Tax. News IBFD, 14 jan. 2021. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/tns_2021-01-14_sl_1. Acesso em: 5 jul. 2025.
- SILVEIRA, Rodrigo Maito da. Tributação internacional em tempos de economia digitalizada: entre a decisão de como alocar o direito de tributar (fonte x resi-

- dência) e a realidade brasileira. In: SCHOUERI, Luís Eduardo; FLÁVIO NETO, Luís; SILVEIRA, Rodrigo Maito da (coord.). *Anais do VIII Congresso Brasileiro de Direito Tributário Internacional: novos paradigmas da tributação internacional e a covid-19*. São Paulo: IBDT, 2020.
- SIMORANGKIR, Fiona. How should Indonesia implement direct tax on digital economy? – A comparative study between the equalization tax in India, and the digital service tax in the United Kingdom and France. *Asia-Pacific Tax Bulletin* v. 27, n. 2, 2021. Disponível em: <https://doi.org/10.59403/2j5vae1>. Acesso em: 10 jun. 2025.
- TANZANIA REVENUE AUTHORITY. *Digital Service Tax*. Dar es Salaam: Tanzania Revenue Authority, [s.d.]. Disponível em: <https://www.tra.go.tz/page/digital-service-tax>. Acesso em: 17 jul. 2025.
- TANZÂNIA. The Finance Act, 2024: an act to impose and alter certain taxes, duties, levies, fees and to amend certain written laws relating to collection and management of public revenues. Government Printer, 30 jun. 2024. Suplemento à *Gazeta Oficial Especial da República Unida da Tanzânia* n. 27, v. 105.
- Taxing the digital economy in Indonesia. *International Tax Review*. Disponível em: <https://www.internationaltaxreview.com/article/2a6a6s9xb79f62ftcu41s/taxing-the-digital-economy-in-indonesia>. Acesso em: 13 jul. 2025.
- TUNÍSIA. Finance Law 2020 published. News IBFD, 28 fev. 2020. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/tns_2020-02-28_tn_1. Acesso em: 4 jul. 2025.
- TZE, J. W. Malaysia – Corporate Taxation. In: IBFD. *Country Tax Guides*, p. 23. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/gtha_my_chapterhead. Acesso em: 14 jul. 2025.
- USA. Section 301 Investigation, *Report on Austria's Digital Services Tax*. Publicado em 13 de janeiro de 2021. Disponível em: <https://ustr.gov/sites/default/files/files/Press/Releases/AustriaDSTSection301Report.pdf>. Acesso em: 17 jul. 2025.
- WAGH, S. The taxation of digital transactions in India: the new equalization levy. *Bulletin for International Taxation* v. 70, n. 9, 2016, p. 539. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/bull_2016_09_in_1. Acesso em: 13 jul. 2025.
- ZIMBÁBUE. *Digital Taxation Monitor, Tables*. IBFD. Disponível em: https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/dtm_zw. Acesso em: 5 jul. 2025.