

OS PARADIGMAS DA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL COMO INSTRUMENTOS DE DOMINAÇÃO EXTERNA

THE INTERNATIONAL TAX FRAMEWORK AS AN INSTRUMENT OF FOREIGN DOMINATION

Antonio José Ferreira Levenhagen

Mestrando em Direito na Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC-MG), com pesquisa voltada para a "Economia Digital, Reforma do Sistema Tributário Internacional e Impactos sobre Países em Desenvolvimento". Bacharel em Direito pela PUC-MG. Consultor Tributário do Rolim, Viotti & Leite Campos Advogados em Minas Gerais. E-mail: anleventhagen@gmail.com

Recebido em: 30-09-2019

Aprovado em: 11-12-2019

DOI: <http://dx.doi.org/10.46801/2595-7155-rdtia-n6-2>

RESUMO

O objetivo do artigo é investigar se a estrutura da Tributação Internacional auxilia ou contribui para a efetividade do quarto padrão de dominação externa identificado por Florestan Fernandes, denominado "Imperialismo Total" ou "Capitalismo Corporativo/Monopolista". Para tanto o artigo analisa as especificidades deste modelo sociológico, tomando como marco teórico, principalmente, a obra "Capitalismo Dependente e Classes Sociais na América Latina", apontando então uma possível lacuna tributária. Depois, é apresentada de forma breve a origem dos princípios e regras que regem o direito tributário internacional até os dias atuais, com detalhes acerca das motivações e conclusões dos trabalhos da Liga das Nações durante a década de 20. Por fim, o trabalho propõe a tese principal de que a Convenção Modelo para evitar a Bitributação da OCDE funciona como o instrumento de dominação externa do "Capitalismo Corporativo", imprescindível para assegurar a retirada do excedente econômico dos países da periferia e o acúmulo do capital nas nações capitalistas desenvolvidas.

PALAVRAS - CHAVE: TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL, LIGA DAS NAÇÕES, OCDE, FLORESTAN FERNANDES, DOMINAÇÃO EXTERNA

ABSTRACT

The aim of this paper is to investigate if the international tax framework plays an integral role on the fourth pattern of foreign domination as identified by Florestan Fernandes, also known as “Total Imperialism” or “Corporate/Monopolistic Capitalism”. In order to do that, this article examines some of the basic assumptions of this sociologic model, taking the writings of “Contingent Capitalism and Social Classes in Latin America”, and identifying a tax gap. In the following section, the origin of the principles and rules that form the international tax framework is analyzed, pointing out the motivations and findings of the work conducted by the League of Nations in the 1920s. In the final section, the article proposes its main thesis that the OECD Model Tax Treaty is fundamental for the “Corporate Capitalism” acting as an instrument of foreign domination, ensuring that the developed capitalist nations could accrue capital derived from earnings removed from the outskirts countries.

KEYWORDS: INTERNATIONAL TAXATION, LEAGUE OF NATIONS, OECD, FLORESTAN FERNANDES, FOREIGN DOMINATION

INTRODUÇÃO

O renomado sociólogo brasileiro Florestan Fernandes, em sua obra *Capitalismo Dependente e Classes Sociais na América Latina*, afirma que as nações latino-americanas são um tipo moderno de colonialismo organizado e sistemático, refletindo as mais recentes transformações do capitalismo nas nações hegemônicas. No ensaio, o autor defende que tais países são um produto da expansão do capitalismo, historicamente incorporando novos modos de organização através de diferentes padrões de dominação externa que inibiram a integração nacional e o desenvolvimento autônomo (FERNANDES, 1973).

Utilizaremos a obra como marco teórico do presente trabalho. Ela é dividida cronologicamente em quatro momentos, sendo que o foco será no último padrão de dominação externa, o “Imperialismo Total”, também chamado de “Capitalismo Monopolista ou Corporativo”, que surge com a expansão das grandes empresas corporativas nos países latino-americanos, organizando a dominação a partir de dentro e em todos os níveis da ordem social.

Neste contexto, o presente artigo tem como objeto investigar a relação entre a estrutura da Tributação Internacional e o “Imperialismo Total”, especificamente um possível impacto direto na retirada do excedente econômico dos países da periferia, que permite a acumulação do capital pelas nações hegemônicas. A questão é importante considerando que, conforme será detalhado adiante, o controle interno direto realizado pelas grandes

empresas corporativas, conforme descrito por Florestan, não explica necessariamente o contínuo domínio econômico dos países desenvolvidos, uma vez que as multinacionais estão muito mais focadas no próprio interesse particular. A hipótese proposta é que, para garantir que os “Países do Norte” continuassem acumulando capital retirado do Sul, foi necessária a criação de uma estrutura hegemônica de tributação internacional que assegurasse que a maior parte do excedente econômico retirado das nações dependentes fosse sujeita à tributação dos países desenvolvidos. A estrutura criada se materializou na Convenção Modelo para evitar a Bitributação da OCDE, que passou a ser adotada como padrão mundial, e que iremos nos referir a ela como o principal “paradigma da tributação internacional”.

A finalidade do presente trabalho, portanto, é examinar se essa hipótese poderia complementar a análise sociológica, investigando uma possível explicação tributária para a continuidade da dominação externa. Sendo uma pesquisa eminentemente bibliográfica e documental, utilizaremos obras e trabalhos de Florestan Fernandes, doutrinadores do Direito Tributário Internacional, e ainda os relatórios públicos produzidos pela Liga das Nações na década de 20. Quanto ao método de pesquisa, adotamos o método dedutivo, ou seja, se parte da análise geral da tributação internacional e dos modelos sociológicos propostos para alçarmos uma explicação particular sobre um aspecto do Capitalismo Corporativo. Já quanto à estrutura do artigo, além da introdução e das considerações finais, ele é dividido em três títulos: (i) O imperialismo total ou capitalismo corporativo/monopolista; (ii) A origem dos paradigmas da tributação internacional; e (iii) A Convenção Modelo para evitar a Bitributação como instrumento de dominação externa; onde os próprios títulos já demonstram os conteúdos desenvolvidos.

1. O IMPERIALISMO TOTAL OU O CAPITALISMO CORPORATIVO/MONOPOLISTA

A análise sociológica empregada por Florestan Fernandes, na obra que tomamos como marco teórico do presente trabalho, busca explicar como os países latino-americanos chegaram ao dilema da dependência e do subdesenvolvimento atual, o que é identificado em dois aspectos centrais:

“Os países latino-americanos enfrentam duas realidades ásperas: 1) estruturas econômicas, socioculturais e políticas internas que podem absorver as transformações do capitalismo, mas que inibem a integração nacional e o desenvolvimento autônomo; 2) dominação externa que estimula a modernização e o crescimento, nos estágios mais avançados do capitalismo, mas que impede a revolução nacional e uma autonomia real.” (FERNANDES, 1973, p. 26)

Ambos os fatores são apontados como consequências da incapacidade dos países latino-americanos de impedirem sua incorporação dependente às sucessivas nações capitalistas

hegemônicas, que carregam uma tradição colonial de subserviência, tanto por motivos econômicos quanto por uma cegueira nacional controlada a partir de fora. Esse desenvolvimento dependente e condicionado a um controle externo é sistematizado como os chamados “padrões e formas de dominação externa”, experimentados por quase todas as nações latino-americanas, e divididos pelo autor em quatro fases.

O primeiro padrão é identificado como o “antigo sistema colonial”, que se deu pela incorporação de padrões ibéricos de estrutura social, somados ao trabalho forçado dos nativos ou escravos, resultando em uma estratificação em que apenas os colonizadores participavam das estruturas de poder, possibilitando assim uma exploração ilimitada.

O segundo tipo de dominação externa surge a partir da dissolução desse sistema colonial, momento em que outras nações europeias ocupam o vácuo econômico deixado, particularmente a Inglaterra, e passam a monopolizar o comércio com a América Latina. Esse padrão é chamado de “neocolonialismo”, consistindo em uma dominação econômica indireta, e dura do fim do século XVIII até a primeira metade do século XIX. O efeito prático dessa dominação foi a manutenção do papel econômico secundário e dependente das colônias, que permaneceram focadas na exportação de produtos de baixo valor.

Com a revolução industrial e a idade de ouro do capital, surge a terceira forma de dominação externa, que deixa de ocorrer apenas por vias econômicas indiretas e passa a exercer efeitos diretos tanto na economia, quanto na sociedade e na cultura da América Latina. Nesse novo período, chamado de “Imperialismo Restrito”, as nações hegemônicas passam a condicionar e reforçar as estruturas arcaicas desses países, “protegendo” os interesses rurais ou a modernização da produção rural, “introduzindo” as indústrias de bens de consumo, “intensificando” as operações bancárias etc.

Por fim, o quarto padrão, principal objeto de estudo do presente artigo, surge com a expansão das grandes empresas corporativas nos países latino-americanos (por meio das filiais), que representam o “Capitalismo Corporativo” ou “Monopolista”, chamado também de “Imperialismo Total”. Esse modelo surge com a crise do modelo imperialista, após o fim da primeira guerra mundial, e na prática significou a penetração segmentada das grandes corporações, instalando-se e expandindo-se nos países da “periferia”, assumindo assim o “controle parcial mas em intensidade da exploração e da comercialização internacional de matérias-primas, da produção industrial para o mercado interno, do comércio interno, das atividades financeiras, etc.” (FERNANDES, 2006, p. 295)

Nessa última (e atual?) forma de dominação externa, Florestan analisa especificamente o caso do Brasil, embora o raciocínio seja aplicável para os demais países da periferia. Segundo o autor, as empresas multinacionais se aliaram com as burguesias nativas, que buscaram firmar uma associação em posição de subordinação na busca de potenciais

benefícios, efetivamente deixando o rumo da industrialização brasileira nas mãos das multinacionais e seus anseios (JURGENFELD; RODRIGUES, 2017, p. 66).

Assim, a vontade do capital externo passa a ditar os interesses nacionais, que se incorporam de modo totalmente dependente ao crescimento das grandes empresas corporativas. Em obra contemporânea, Florestan analisa de forma mais detalhada os impactos desse Capitalismo Monopolista na economia brasileira, sintetizando seus efeitos pela seguinte frase:

“O essencial, do ponto de vista sociológico, parece ser situar a irrupção do capitalismo monopolista de acordo com sua estrutura íntima: um *desenvolvimento capitalista provocado na periferia pelas economias centrais* e, portanto, extensa e profundamente induzido, graduado e controlado de fora.” (FERNANDES, 2006, p. 313, destaque nosso)

Em ambas as obras do sociólogo, o Capitalismo Corporativo é visto como uma forma de dominação externa que assegura a hegemonia das nações desenvolvidas, que monopolizam as vantagens decorrentes da expansão econômica de suas empresas, permitindo a acumulação de capital às custas dos países da periferia¹.

Aprofundando no caso Brasileiro, a título exemplificativo, cabe apontar aqui o estudo elaborado por Vanessa Follman Jurgenfeld e Carlos Henrique Lopes Rodrigues, que acertadamente traça pontos convergentes entre o “Imperialismo Total”, de Florestan, e o “Pós-Nacional”, de Celso Furtado. Os autores notam que ambas as análises revelam aspectos em comum da economia brasileira, como sua dependência externa e ausência de qualquer projeto nacional (JURGENFELD; RODRIGUES, 2017, p. 74). O período indicado pelo cepalista, contudo, traz mais uma característica que é relevante para nossa análise: ele é descrito como marcado pela integração das economias centrais e periféricas através da criação de uma superestrutura política internacional, como o FMI e o GATT, dando condições para que as “transnacionais” (grandes corporações multinacionais) desfrutem de liberdade no sistema mundial (JURGENFELD; RODRIGUES, 2017, p. 71).

Pois bem, tomando como pressuposto as noções básicas apontadas acima, a pergunta que se deve fazer é: essa dominação externa por dentro (Fernandes) e a garantia da liberdade das transnacionais (Furtado) permitem a manutenção da acumulação de capital por parte das nações hegemônicas? Isso porque, em linhas gerais, empresas multinacionais são movidas por interesses privados, visando a maximização do valor de seus acionistas, e não necessariamente para beneficiar seus países de residência. Por esse motivo, o cientista

1 Cf.: “Isso tinha as suas vantagens políticas e diplomáticas, já que as nações hegemônicas não precisavam arcar com os ônus decorrentes de semelhante técnica de ‘expansão econômica’, embora servissem como seu polo de sustentação econômica, cultural e política e monopolizassem as vantagens dela decorrentes” (2006, p. 296) e “A dominação externa, em todas as suas formas, produz uma especialização geral das nações como fontes de excedente econômico e de acumulação de capital para as nações capitalistas avançadas” (1973, p. 20).

político Joseph S. Nye Jr. (1974, p. 157), grande expoente do Neoliberalismo, já apontava em 1974 que a crítica “radical” sobre a influência e a penetração de multinacionais em países pobres ignora o fato de que os mesmos grupos corporativos também afetam o governo e sociedade de seus países de residência, utilizando como exemplo o *lobby* internacional de empresas petrolíferas contra os interesses norte-americanos. De fato, a influência generalizada do capital sobre a direção das nações foi inclusive objeto da recente obra do Professor Onofre Alves Batista Júnior (2015), batizando esse fenômeno de “O Outro Leviatã”, em referência ao Estado Absolutista de Hobbes.

Apesar dos eventuais conflitos de interesse com seus países de residência, parece razoável afirmar que a influência direta de multinacionais nos modos de organização social e nos padrões de produção internos pode acabar resultando em um modo de produção favorável aos países desenvolvidos, focado em modelos de exportação de *commodities*, subserviente aos costumes externos. Contudo, além disso, questiona-se: seria razoável pensar em um outro mecanismo do “Capitalismo Corporativo” (Fernandes), ou da superestrutura política internacional (Furtado), que permitiria a retirada de excedente econômico de uma forma muito mais direta por parte das nações hegemônicas?

A hipótese que será estudada, portanto, é se a criação dos paradigmas da tributação internacional e da consequente Convenção Modelo para evitar a Bitributação, fruto dos trabalhos desenvolvidos pela Liga das Nações ao longo da década de 20, são os instrumentos imprescindíveis que garantem que o “Capitalismo Corporativo” e o período “Pós-Nacional” funcionem inteiramente a favor dos países capitalistas desenvolvidos. Antes de investigar detalhadamente como essa estrutura da tributação internacional garante a acumulação do capital, cabe aqui uma breve análise sobre o histórico de sua criação.

2. A ORIGEM DOS PARADIGMAS DA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL

A Tributação Internacional é regida principalmente pelos Tratados Tributários, que são “Convenções Bilaterais negociadas entre estados soberanos tendo como propósito principal a solução de conflitos de dupla tributação” (WHITTAKER, 1982, p. 40). Por ser a tributação uma matéria intrinsecamente relacionada com a soberania de cada Estado, ela sempre foi uma questão delicada de ser abordada de forma internacional, tendo cada país criado suas próprias regras para determinar a tributação dos indivíduos sujeitos à sua jurisdição.

Sendo assim, coube aos Tratados Tributários regular os eventuais conflitos entre os diversos sistemas tributários domésticos, tornando-se assim as principais fontes do direito tributário internacional. Ocorre que estes tratados não são negociados de forma arbitrária, na medida em que eles são tradicionalmente baseados em um Modelo formulado pela OCDE ou, em alguns casos, pela ONU. Esses Modelos, criados a partir da década de 60, são profundamente inspirados pelos trabalhos realizados pela Liga das Nações nos anos de

1920, que surgiram em uma época que as grandes corporações começavam a se expandir mundo afora, e que também é identificado como marco inicial do “Capitalismo Corporativista” de Florestan Fernandes.

Por isso, tendo em vista a origem comum, iremos analisar a fundamentação dos trabalhos iniciais da liga das nações, que estruturaram os princípios e regras da Tributação Internacional, e que exercem grande influência até hoje nas Convenções da OCDE e da ONU, buscando investigar alguma conexão com a manutenção da dominação externa dos países da periferia.

2.1. Contexto histórico

Foi no final da primeira guerra mundial, com a assinatura do Tratado de Versalhes em 1919, que foi criada a Liga das Nações, a primeira organização universal encarregada da nobre tarefa de manter a paz e segurança mundiais (HE, 1995, p. 77). Embora a missão principal da Liga fosse relacionada com a resolução de conflitos bélicos, em pouco tempo o órgão passou a ser encarregado da difícil tarefa de estudar o fenômeno da Dupla Tributação, que ganhou grande importância em razão dos sérios problemas financeiros decorrentes do período pós-guerra.

Conforme observado pela OCDE, com o desenvolvimento do comércio global no início do século 20, fruto da expansão das grandes empresas corporativas para fora de seus limites territoriais, o que foi também observado por Florestan Fernandes, as preocupações em torno da dupla tributação se agravaram (OCDE, 2015, p. 24). Muito disso se deve pela forma como a tributação da renda foi estruturada, cujos sistemas domésticos foram criados durante os séculos 19 e 20, e que foram muito influenciados pela natureza “binária” da soberania, assim entendida como o poder sobre um “território” e sobre uma determinada parcela de “indivíduos” (OCDE, 2015, p. 22).

Em sentido similar entende Heleno Tôrres, embora parta do princípio de uma natureza “ternária” do Estado de Direito:

“A explicar tal bipartição, surge a trilogia dos elementos que compõem o Estado de Direito – território, povo e soberania. Deste modo, os únicos fundamentos possíveis e legítimos para estabelecer uma conexão com o ordenamento jurídico do Estado (soberanamente instituído), devem ser aqueles vinculados seja ao território (pelo critério da fonte efetiva de rendimento), seja ao povo (universalidade).” (TÔRRES, 1997, p. 70)

Assim, para legitimar o poder de tributar de um estado, as legislações passaram a lançar mão de elementos de conexão territoriais (origem do rendimento) e pessoais (nacionalidade, residência etc.). Ocorre que o uso do elemento pessoal deu origem a sistemas de tributação sobre a renda universal (*worldwide income*), autorizando

determinado Estado a tributar os seus residentes/nacionais pelos rendimentos auferidos mundo afora. Assim, com o crescimento do comércio global e a expansão das multinacionais, o princípio da universalidade da tributação passou a representar um perigo iminente de dupla tributação generalizada.

Na obra supracitada, que é inteiramente dedicada ao tema, o tributarista brasileiro aponta a prevalência do princípio da universalidade como originador dos conflitos, ou sobreposições, tributárias internacionais:

“Com a adoção do princípio da universalidade no regime de tributação da renda de pessoas jurídicas por parte de alguns países, e a conseqüente aplicação dos critérios de conexão *worldwide income taxation*, desencadeia-se a possibilidade de formação de concursos de pretensões tributárias pluriimpositivas.” (TÔRRES, 1997, p. 371-372)

Da mesma forma, Alberto Xavier, importante autoridade em Direito Tributário Internacional no Brasil, manifestou entendimento idêntico:

“Se o princípio da territorialidade, na sua acepção mais restrita de territorialidade real ou critério territorial, fosse universalmente respeitado, conduziria à atribuição exclusiva do direito de tributar ao país da fonte e obrigaria o país da residência a isentar (ou declarar fora do âmbito de incidência dos seus atributos) os rendimentos produzidos fora do seu território, ainda que nele auferidos pelos seus residentes: a dupla tributação internacional, se não por completo eliminada, seria um fenômeno de muito mais reduzidas proporções.” (XAVIER, 2015, p. 221-222)

Contudo, embora seja inegável a relação íntima entre a Tributação da Renda e o surgimento da Tributação Internacional, ressalta-se que, como apontado pelo professor Sergio André Rocha, foi somente com a Primeira Guerra Mundial que tivemos iniciativas internacionais para abordar a questão:

“Although income taxation is at the core of International Tax Law, the creation of Income Tax alone did not provide sufficient momentum for the development of this field. Indeed, the development of the so-called International Tax Regime is even more consequence of economic chaos and crisis. [...]

Indeed, *the first great initiative for the development of international taxation followed the end of World War I and the devastation that it provoked throughout Europe*. Therefore, one can make a connection between the work of the League of Nations and the economic challenges posed by the end of the conflict.” (ROCHA, 2017a, p. 181, destaque nosso)

O momento histórico também foi apontado por Heleno Tôrres:

“No período sucessivo à primeira guerra mundial, neste século, algumas organizações internacionais, a partir de sérios estudos comparatísticos, buscaram

estruturar modelos de convenções para a solução dos problemas relacionados com a tributação das rendas transnacionais, aperfeiçoando as soluções adotadas nas convenções já firmadas, melhorando-as e adaptando-as às novas realidades multifárias.” (TÓRRES, 1997, p. 338)

Assim, devido a todos os fatores de necessidades arrecadatórias do pós-guerra, e do crescente medo da dupla tributação, 39 nações² se reuniram na Conferência Internacional de Finanças de Bruxelas, em 1920, para discutir e propor medidas para lidar com o cenário fiscal global, concordando de forma unânime em uma série de resoluções, em especial a seguinte proposta:

“Apart from the above-mentioned proposals which the Conference recommends the League of Nations to adopt and if possible to apply in practice, the Conference believes that the activities of the League might usefully be directed towards promoting certain reforms, and collecting the relevant information required to facilitate credit operations. In this connection the Conference considers it well to draw attention to the advantages of making progress under each of the following heads: [...]

(7) *An international understanding* which, while ensuring the due payment by everyone of his full share of taxation, *would avoid the imposition of double taxation* which is at present an obstacle to the placing of investments abroad.” (LIGA DAS NAÇÕES, 1922, p. 228, destaque nosso)

A proposta acima consolidou o papel da Liga das Nações em buscar um consenso internacional para impedir a dupla tributação, uma tarefa que ficou encarregada ao seu Comitê Financeiro.

2.2. O relatório de 1923 da Liga das Nações

A dificuldade em se alcançar um “consenso internacional para se evitar a dupla tributação” se dá pela inevitável disputa entre os países por recursos tributários, na medida em que vários Estados se entendem no direito de tributar uma mesma renda. Alguns países, mais desenvolvidos, defendiam ter o direito de tributar a renda que as multinacionais sediadas em seus territórios auferiam internacionalmente, enquanto outros, da periferia, argumentavam que qualquer renda que tenha sido produzida em seu território, independentemente de ter sido auferida por uma empresa estrangeira, deve ser sujeita a tributação destes.

² Os 39 países presentes foram África do Sul, Alemanha, Argentina, Armênia, Austrália, Áustria, Bélgica, Brasil, Bulgária, Canadá, China, Checoslováquia, Dinamarca, Espanha, Estado dos Eslovenos-Croatas-Sérvios, Estados Unidos da América, Estônia, Finlândia, França, Grécia, Guatemala, Holanda, Hungria, Índia, Itália, Japão, Letônia, Lituânia, Luxemburgo, Nova Zelândia, Noruega, Peru, Polônia, Portugal, Reino Unido, Romênia, Suécia, Suíça e Uruguai.

Seguindo a tarefa que lhe foi encarregada, o Comitê Financeiro da Liga das Nações adotou uma resolução definindo que a matéria seria estudada por quatro economistas, notórios especialistas em matéria tributária, requerendo que fosse elaborado um relatório sobre as consequências econômicas da dupla tributação e os possíveis princípios e regras para combater o fenômeno, apresentando uma série de perguntas a serem respondidas³.

Aqui já cabe uma importante observação: os quatro especialistas foram escolhidos de modo que metade deles fossem nacionais de países exportadores de capital (Sir Josiah Stamp, do Reino Unido, e Seligman, dos EUA), e metade de países importadores (Bruins, dos Países Baixos, e Einaudi, da Itália), o que ainda assim levou à indicação somente de nações capitalistas desenvolvidas. Em relação ao trabalho em si, Allison Christians critica a abordagem dada pela Liga das Nações ao fenômeno da dupla tributação, que sempre colocou a questão como um problema estritamente técnico, urgindo que os especialistas pudessem chegar a uma solução científica. A questão de como solucionar a dupla tributação, alerta a professora, envolve muito mais do que consequências econômicas, a repartição global dos recursos fiscais é, sobretudo, uma questão de poder:

“Far from being a technical or scientific matter, the questions asked implicate not just economics but also politics, culture, society, institutions, diplomacy, and above all, power. [...] Power was the key to dividing the global income tax base then, as it is today [...] Making a claim of right over the global income tax base is, very simply, a matter of power rather than principle. We may wish that nations were guided by normative principles, and we may try to find evidence that normative principles have guided behavior in the past, but this is a challenging task. Dividing the tax base has always been a power struggle amongst nations.” (CHRISTIANS, 2017, § 1.02, [A] e § 1.04)

É fácil entender porque a questão ultrapassa o âmbito estritamente técnico: com a expansão global das grandes empresas corporativas no início do século 20, a descentralização e divisão internacional de suas funções e a atuação em diversos mercados consumidores distintos, todos os países envolvidos nesse processo podem sustentar um direito legítimo de tributar a renda auferida por essa empresa. Ora, se uma empresa residente no país A realiza a venda remota de bens para o país B, que por sua vez são produzidos no país C, parece justo afirmar que tanto o país B quanto C possuem o direito de tributar parte da renda auferida pela empresa. Contudo, não é possível afirmar de forma técnica, econômica, um único responsável pelo rendimento criado, “um dólar auferido na

3 Cf.: “Representations have been made to the Financial Committee that there are grave objections, not only on grounds of equity, but also on economic grounds, to existing systems of taxation, in so far as they compel citizens and corporations of one country to pay taxes in more than one country in respect of the same taxable subjects. The Financial Committee are of the opinion that it is desirable that this question should be studied from the widest possible standpoint, and that expressions of opinion upon it should be obtained from recognised experts on taxation together with concrete recommendations, if experts think fit, for eliminating any drawbacks attaching to double taxation. The possibility of an international convention regulating the matter should be considered.” (LIGA DAS NAÇÕES, 1922a, p. 16-17)

economia global é produto não de uma nação ou de algumas nações, mas da integralidade da comunidade econômica global” (CHRISTIANS, 2017, § 1.02 [C]).

De todo modo, os quatro economistas cumpriram a tarefa e realizaram um extenso estudo econômico sobre a dupla tributação, publicando um relatório final em 1923. Dentre as várias conclusões, merece destaque a Parte II do relatório, que busca extrair “princípios gerais para governar a competência internacional em tributação”. Os especialistas concordaram que o princípio da “lealdade econômica” (*economic allegiance*) deve nortear a divisão da base tributária global, determinando a competência para tributar ao Estado cujo indivíduo deve lealdade pela sua riqueza.

Explicando mais detalhadamente a ideia do pertencimento econômico, o relatório explicita que o objetivo seria identificar onde se encontram os “verdadeiros interesses econômicos do indivíduo” (LIGA DAS NAÇÕES, 1923, p. 20) através de uma análise de quatro elementos constitutivos: (1) a produção da riqueza (“Origem”); (2) a localização da riqueza (“Situs”); (3) a exequibilidade dos direitos de propriedade sobre a riqueza; e (4) a residência ou domicílio. Após uma análise de cada elemento, os especialistas concluem ser “óbvio que os fatores mais importantes são o (1) e (4), ou seja, a origem da riqueza e a residência ou domicílio do proprietário que consome a riqueza” (LIGA DAS NAÇÕES, 1923, p. 25).

Segundo Allison Christians, esse esquema de classificação binária entre Residência e Origem recebeu uma aceitação quase que universal pelos teóricos de política tributária, sendo possivelmente alçado ao *status* de lei consuetudinária, e é utilizado até hoje nas discussões acerca da tributação internacional (CHRISTIANS, 2017, § 1.02 [B]). A tributação com base no “princípio da residência” é frequentemente identificada como aquela favorável aos países capitalistas desenvolvidos, em que se localizam as sedes da maior parte das grandes empresas corporativas, enquanto a tributação com base no “princípio da origem” é vista como a que beneficia os países da periferia, que oferecem não só a mão de obra, mas também o mercado consumidor que produz a riqueza das multinacionais.

Destaca-se que, no Relatório, corroborando as críticas lançadas por Allison Christians, os próprios economistas reconhecem a dificuldade de determinar a competência tributária por meio de uma abordagem estritamente técnica, uma vez que a origem do rendimento não pode ser atribuída a um único país:

“When, however, it comes to the consideration of the taxation of pure income, it is difficult to establish that such an analysis can have great practical value; at any rate modern income is such a composite product and such a complex conception that even theoretically it is not easy to assign in a quantitative sense the proportions of allegiance of the different countries interested.” (LIGA DAS NAÇÕES, 1923, p. 27)

De fato, a ideia estritamente técnica permeou o desenvolvimento dos trabalhos. Logo em 1922, antes que o Relatório econômico fosse finalizado, o mesmo Comitê Financeiro

formulou uma proposta, que foi acatada, para nomeação de Representantes Fiscais de 7 países europeus, cujo objetivo seria buscar uma solução real à dupla tributação e à evasão fiscal (LIGA DAS NAÇÕES, 1925, p 2). O grupo se reuniu 5 (cinco) vezes entre 1923 e 1925, prometendo contribuir ao interesse geral do países-membros e não membros da liga, seguindo um “espírito internacional”, e que, para tanto, abordariam a tarefa como “especialistas técnicos”:

“We have regarded our task *as being that of technical experts* endeavouring to prepare the best possible system for remedying the evils of double taxation and tax evasion. We have contributed to the common stock the experience we have gained in our official capacity, and it has been our desire, by *omitting consideration of interests* of too special a character, that this experience should serve the general interests of all States Members of the League, and even non-Members.” (LIGA DAS NAÇÕES, 1925, p. 6, destaque nosso)

Com isso, os sete especialistas elaboraram um relatório final com as “resoluções” que foram concordadas, baseadas em todo o trabalho realizado pela Liga, especialmente o estudo econômico de 1923, bem como as recomendações formuladas pela Câmara de Comércio Internacional (*International Chamber of Commerce*). No que tange à Tributação da Renda, os especialistas concluíram que esta deveria ser imposta somente pelo Estado de Residência do Contribuinte, permitindo a tributação pelo país da Origem somente nos casos de renda derivada de propriedade imóvel ou de *estabelecimentos comerciais e industriais*. Embora este Relatório de 1925 tenha tido uma participação extremamente questionável, já que elaborado apenas por representantes de nações europeias desenvolvidas, em nenhum momento os representantes pretenderam impor suas conclusões sobre o resto do mundo.

Muito pelo contrário, na Parte IV do Relatório (“Conclusões Gerais”), os representantes deixam claro que a questão sobre “qual ação deverá ser tomada” cabe apenas ao Comitê Financeiro e ao Conselho da Liga das Nações, sendo sugerido ainda que fosse convocada uma nova conferência com participação mais ampla, ressaltando a relevância de incluir especialistas de um número muito maior de países⁴.

2.3. As primeiras Convenções Modelo

A recomendação foi acatada e, assim, convocou-se um novo Comitê ligeiramente mais extenso, com 11 representantes, mas que já apresentava uma maior integração, contando

4 Cf.: “It is, of course, not for us to state what action should be taken on these resolutions; that is a question on which a decision can be taken only by the Financial Committee and the Council of the League of Nations, who requested our several Governments to nominate us to carry out this enquiry. [...] We would suggest that the Financial Committee might consider the desirability of summoning a conference of technical experts on broader lines than our own gatherings. In the first place, a larger number of countries might be represented on this conference. During our discussions we fully realised the invaluable assistance which we would have derived in our investigations from the presence of experts belonging to certain countries, both on account of the economic and financial importance of these countries and the peculiarities of their legislation.” (LIGA DAS NAÇÕES, 1925, p. 29)

com a participação da Argentina e da Venezuela. Os novos especialistas foram incumbidos de transformar as resoluções do Relatório de 1925 em uma Convenção Modelo, sendo concordado que, por razões práticas, era preferível trabalhar em tratados bilaterais, uma vez que alcançar unanimidade em questões tão divergentes seria quase impossível⁵.

O Relatório final, entregue em 1927, continha o primeiro rascunho de Convenção Modelo da Liga das Nações, denominado “Ia”. O Modelo era dividido em duas seções, a de tributos “impessoais” e a de tributos “pessoais”. Assim, a tributação pessoal era devida ao estado de domicílio fiscal do contribuinte, ou seja, da residência, enquanto a tributação impessoal (na qual se incluem os rendimentos de empreendimentos industriais, comerciais ou agricultores) poderá ser atribuída ao “país da origem” na hipótese de existir um “Estabelecimento Permanente”:

“Article 5. Income from any industrial, commercial or agricultural undertaking and from any other [?] or professions *shall be taxable in the State in which the persons controlling the undertaking [?] engaged in the trade or profession possess permanent establishments.*

The real centers of management, affiliated companies, branches, factories, agencies, warehouses, offices, depots, shall be regarded as permanent establishments. The fact that an undertaking has business dealings with a foreign country through a bonafide agent of independent status (broker, commission agent, etc.), shall not be held to mean that the undertaking in question has a permanent establishment in that country.” (LIGA DAS NAÇÕES, 1927)

A ficção do “Estabelecimento Permanente” foi muito inspirada pelas resoluções do Relatório de 1925, e representa qualquer “local fixo de negócios”. O termo foi criado para delimitar as circunstâncias em que a tributação pelo país da Origem (países da periferia) deveria ser permitida, para tanto a ideia foi “elaborar uma regra simples, fácil de ser aplicada, administrável e que revelasse um grau de envolvimento suficiente com a vida econômica do país em questão” (ESCRIBANO, 2015, p. 8). Heleno Tôrres também destaca como o conceito criado se baseia no grau de envolvimento econômico da empresa:

“Foi a sociedade das nações que formulou a primeira conceituação para o estabelecimento permanente, que, à sua época, foi largamente adotada, *tomando o caráter produtivo da instalação como critério para a sua qualificação*, que deveria contribuir de maneira concreta e direta à formação dos lucros da pessoa jurídica não residente.” (TÔRRES, 1997, p. 126, destaque nosso)

5 Cf.: “In the matter of double taxation in particular, the fiscal systems of the various countries are so fundamentally different that it seems at present practically impossible to draft a collective convention, unless it were worded in such general terms as to be of no practical value. In the matter of tax evasion also, although unanimity would not seem to be unattainable, there is no doubt that the accession of all countries to a single Convention could only be obtained as the result of prolonged and delicate negotiations, while there is no reason to delay the putting into force of bilateral conventions which would immediately satisfy the legitimate interests of the taxpayers as well as those of the Contracting States.” (LIGA DAS NAÇÕES, 1927, p. 8)

Por fim, a Liga convocou uma última sessão, convidando representantes de todos os países interessados, o que permitiu a participação mais ampla até então de 27 governos, incluindo países do mundo inteiro como a China, o Japão, a África do Sul e a União Soviética. Os especialistas se encontraram em outubro de 1928 para concluírem por mais dois modelos de Convenções Bilaterais, um deles capitaneado pelo Reino Unido e pelos EUA (denominado “Ib”), que reconhecia a Residência como base principal para tributação, permitindo a tributação na origem somente em circunstâncias muito restritas, e um segundo que acolhia as propostas de tributação na fonte do Modelo de 1927 (denominado “Ic”), e atribuía ao país da residência a tarefa de renunciar ao próprio imposto, ou de deduzir o tributo pago no Estado da fonte.

Apesar das diferenças, tanto o modelo Ib quanto o Ic adotavam ficções similares ao Estabelecimento Permanente para atribuir a competência de tributar ao país da origem, tendo o último praticamente reaproveitado o texto original do modelo Ia de 1927:

“(Ib) Article 2. Taxes at Source.

The following classes of incomes shall be taxable by priority at their respective sources as described below: [...]

B. Industrial, Commercial or Agricultural Income.

Income from any industrial, commercial or agricultural undertaking, and from any other trades or professions not referred to in paragraph D, shall be taxable in the State in which a permanent establishment is situated.

(Ic) Article 3. Income derived from any industrial, commercial or agricultural undertaking and from any other trades or professions, and not referred to in Article 7, shall be taxable in the State in which the permanent establishments are situated.”

Os modelos em questão são considerados um dos poucos sucessos da organização, já que, conforme apontado por Sunita Jogarajan, estes foram utilizados como base para mais de 100 tratados bilaterais concluídos entre 1929 e 1939 (JOGARAJAN, 2018, p. 348). Os trabalhos continuaram a ser revisados, o que culminou na elaboração de dois novos Modelos da Liga das Nações, um primeiro apresentado na Conferência Fiscal Regional de 1943 no México, altamente influenciado pelos interesses da América Latina, sendo talvez o único modelo que não dependa do conceito de “Estabelecimento Permanente” para atribuir a competência ao país da origem; e um segundo, que reverteu as inovações do anterior e voltou a restringir a tributação na fonte, apresentado na Conferência de 1946 em Londres. Apesar do considerável esforço despendido ao longo dessas duas décadas de trabalho, os estudos sobre a dupla tributação não foram imediatamente continuados pela Organização das Nações Unidas, criada após o fim da Segunda Guerra para substituir a Liga das Nações.

Neste ponto, Heleno Tôrres realiza um detalhado relato sobre a consolidação do sistema tributário internacional (TÔRRES, 1997, p. 342), destacando que somente em 1955 a

Organização Europeia de Cooperação Econômica (OECE)⁶ retomou os trabalhos da Liga das Nações, promovendo uma série de trabalhos que foram continuados pelo Comitê Fiscal da então recém-criada Organização de Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE)⁷, e que culminaram no Projeto de Convenção de Dupla Tributação concernente à renda e ao patrimônio (OCDE, 1963), publicado em 1963.

O modelo foi largamente difundido, sendo atualizado sucessivas vezes com o tempo e servindo de base para a maior parte dos tratados bilaterais vigentes na atualidade. Iremos abordar o Modelo da OCDE especificamente no tópico seguinte, mas, no que tange os trabalhos da Liga das Nações, pudemos concluir que embora tenha sido adotada uma abordagem estritamente técnica, e embora os trabalhos tenham sido desenvolvidos quase de forma concomitante com o surgimento do “Capitalismo Corporativo” de Florestan Fernandes, os Relatórios não parecem ter sido produzidos com a intenção de assegurar uma dominação externa dos países desenvolvidos. Foi possível observar uma tentativa de maior integração nacional, convocando representantes de países de todos os continentes do globo, e foram efetivamente produzidos modelos de Convenção que buscavam garantir maiores poderes tributários aos Países da Origem, como o segundo de 1928 e o de 1943.

3. A CONVENÇÃO MODELO PARA EVITAR A BITRIBUTAÇÃO DA OCDE COMO PARADIGMA DA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL E INSTRUMENTO DE DOMINAÇÃO EXTERNA

Com base nos princípios e trabalhos realizados pela Liga das Nações e, principalmente, pela redação da Convenção Modelo de 1946, a OCDE desenhou sua própria Convenção Modelo para evitar a Bitributação em 1963.

De início, merece destaque uma importante distinção entre a Liga das Nações e a OCDE. Enquanto a primeira é reconhecida como a predecessora da ONU, tendo alcançado o número de 63 países-membros, oriundos de todos os continentes do globo, a OCDE é a sucessora da OECE, originalmente composta por apenas 18 países, todos europeus. Embora a OCDE tenha se expandido consideravelmente até os dias de hoje, sua Convenção Modelo foi elaborada em uma época em que a participação era muito mais restrita e ainda hoje a organização é vista de forma desconfiada por parte da doutrina. Christians (2017, § 1.03 [B]), por exemplo, se refere à OCDE como um clube dos países ricos que dita todas as questões da política tributária nacional e decide quem irá respondê-las.

A hipótese analisada no presente artigo, de que a Convenção Modelo da OCDE serve como um instrumento de dominação externa para garantir que as nações hegemônicas mantenham o *status quo* na era do “Capitalismo Corporativista”, surge em razão das

6 Criada em 1948.

7 Criada em 1961.

inúmeras críticas doutrinárias ao favorecimento dado por este modelo aos países capitalistas desenvolvidos, os países de “residência” das grandes empresas corporativas⁸.

Já na década de 80, Donald R. Whittaker, advogado e professor da Universidade de Duke, reconheceu que o Modelo da OCDE foi especificamente desenhado para atender às necessidades dos países desenvolvidos, servindo desde sua criação como principal base de negociação para seus membros (WHITTAKER, 1982, p. 44).

Atualmente Yariv Brauner, professor na Universidade da Florida, confirma que muitos enxergam o regime internacional atual como um poderoso cartel em serviço dos mais poderosos, de modo que a OCDE, sendo um “clube dos países ricos”, domina a tributação internacional através de seu modelo, que dita as normas em favor de seus membros (BRAUNER, 2017, § 4.03).

No Brasil, Alexandre Alkmim, sem assumir uma posição maniqueísta em relação à OCDE, concorda que seu Modelo de Convenção dá primazia à tributação pela residência, o que acaba favorecendo os interesses dos países exportadores de capital (ALKIMIM, 2018, p. 112).

Outro tributarista brasileiro, Sergio André Rocha, por sua vez, também é claro ao afirmar que a OCDE é a porta-voz número um dos interesses dos países desenvolvidos e que sua Convenção Modelo é a formalização dos paradigmas que favorecem tais países (ROCHA, s.d., p. 189).

Assim, é amplamente reconhecido que a Convenção Modelo da OCDE favorece fortemente os países desenvolvidos, exportadores de capital, residências das maiores empresas corporativas do mundo.

Foi justamente a resistência contra esse favorecimento do Modelo da OCDE que levou a Organização das Nações Unidas, após muito tempo, a se dedicar a elaborar uma Convenção Modelo própria, de modo a se contrapor ao Modelo da OCDE. Conforme o testemunho de Francisco Dornelles, representante brasileiro no Comitê de Especialistas da ONU, a posição dos representantes dos países da periferia era clara:

“Desde o início dos trabalhos, os peritos provenientes de países em desenvolvimento criticaram a estrutura do Modelo de Acordo elaborado pela OCDE, porque este ‘confere o direito de tributar ao Estado de residência dos investidores e só secundariamente aos Estado no qual o rendimento foi gerado’ e também porque ele ‘exige que o Estado receptor de capitais abra mão de impostos sobre os rendimentos decorrentes dos investimentos em número excessivamente grande de casos’.” (DORNELLES, 1988, p. 196 apud ROCHA, 2017, p. 31)

8 De acordo com Avi-Yonah e Xu (2017, p. 3-11), 90% das multinacionais são sediadas no G20.

Ocorre que, e esse talvez seja o grande problema, o Modelo criado pela ONU foi construído com base no Modelo da OCDE, e não chegou a descartar a ficção do “Estabelecimento Permanente”, o principal limitador da competência tributária dos países em desenvolvimento. Sergio André Rocha aponta a mesma falha ao analisar este modelo:

“It is well known that the UN Model Convention has fallen short in protecting the interests of developing countries in treaties signed with developed countries. The heart of the criticism in this area is that *this Model kept the PE principle* as the basis for the taxation of business profits.” (ROCHA, 2017, p. 356, destaque nosso)

O parâmetro criado originalmente nos estudos da Liga das Nações e vigente em todas os Tratados Tributários atuais, em maior ou menor grau, é intrinsecamente dependente da presença física, exigindo que a empresa estrangeira atinja certos marcos formais, a fim de sujeitar a renda auferida à tributação do país da fonte. Embora o critério pareça uma escolha natural para uma época em que a economia ainda não era tão intangível e globalizada, para Eva Escribano a escolha dele não foi algo acidental:

“Notwithstanding the fact that a threshold based on physical presence seemed undoubtedly in accordance with the economic context of the time, the truth is that it was not equally welcome by everybody. Clearly the way source was conceptualized was not accidental but rather an opportunistic option for capital exporting countries. Both the League of Nations and the OECD later on consolidated their preference for residence-based taxation by adopting a high threshold to minimize source-based taxation, *thus satisfying the fiscal interests of the capital exporting countries of that time.*” (ESCRIBANO, 2015, p. 9, destaque nosso)

A autora cita ainda o trabalho de Graetz e O’Hear, *The original intent of US International Taxation*, que revela o contínuo apoio dado pelos Estados Unidos, durante os debates da Liga das Nações na década de 20, para a criação do parâmetro do “Estabelecimento Permanente”, como modo de proteger o interesse de suas empresas que operassem fora de seu território.

Sendo assim, chegamos ao ponto fulcral do artigo, a criação do conceito de “Estabelecimento Permanente”, e sua incorporação à Convenção Modelo, foi imprescindível para assegurar que as nações hegemônicas continuassem acumulando o excedente econômico dos países da periferia na era do “Capitalismo Corporativo”. Foi graças à disseminação universal deste parâmetro, que impõe severas limitações à capacidade do país importador de capital de tributar as empresas corporativas estrangeiras que nele atuem, que a expansão das multinacionais continuou servindo como um instrumento de dominação externa.

O ilustre professor Sergio André Rocha, pesquisador dedicado do tema, é um dos mais severos críticos ao conceito do “Estabelecimento Permanente”, afirmando que, embora seja um critério razoável, a transformação desse princípio em um único critério, uma regra fundamental da tributação internacional, serve apenas para impedir que outros critérios igualmente válidos, e muito defendidos por países em desenvolvimento, como por exemplo a localização do mercado consumidor, sejam levados em conta (ROCHA, 2014, p. 85).

Foi o mesmo autor que cunhou o conceito de “Imperialismo Tributário Internacional” para se referir a essa transformação e uniformização de certos critérios, como o “Estabelecimento Permanente”, que claramente favorecem os interesses das economias desenvolvidas, em paradigmas da tributação internacional, como se fossem princípios inquestionáveis (ROCHA, 2017a, p. 188).

Concordamos com a visão do professor Sergio André, pois não nos parece justo que uma empresa estrangeira consiga auferir grandes lucros vendendo seus produtos e serviços internacionalmente, mas que alguns desses estados importadores de capital não consigam tributar tais lucros simplesmente porque a empresa não possui um “Estabelecimento Permanente”. No século XXI, com o advento da globalização e o desenvolvimento da tecnologia da informação e comunicação, o critério do “Estabelecimento Permanente” se torna cada vez mais irrelevante, na medida em que a presença física é cada vez mais desnecessária.

Assim, nos parece razoável concluir que a Convenção Modelo da OCDE, e a universalização do “Estabelecimento Permanente” como paradigma da tributação internacional, resulta em uma estrutura injusta que acaba por favorecer muito mais as nações hegemônicas, que podem lucrar em cima dos excedentes econômicos produzidos pela expansão de suas grandes empresas corporativas, continuando assim um padrão de dominação externa econômica que já havia sido identificado por Florestan Fernandes. Para concluir, é de grande utilidade reproduzir aqui a opinião de Arvid Aage Skaar, professor do departamento de direito internacional público da Universidade de Oslo: “Rather than protecting the tax base in the source state, the PE principle today has become *instrumental in ensuring avoidance of source-based taxation* for some economically important business operations.” (SKAAR, 2015, p. 9, destaque nosso).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pergunta que nos dedicamos a responder no início deste artigo era se a Convenção Modelo da OCDE, e a conseqüente estrutura hegemônica de tributação internacional contemporânea, serve como um instrumento de dominação externa por parte dos países capitalistas desenvolvidos, assegurando a retirada do excedente econômico das nações da periferia por meio da expansão de suas grandes empresas corporativas. Depois de todos os estudos desenvolvidos, podemos concluir que sim, a Convenção Modelo da OCDE, e especialmente o conceito de “Estabelecimento Permanente”, é imprescindível para que o

quarto padrão de dominação externa identificado por Florestan Fernandes, o “Capitalismo Corporativo”, funcione de maneira a continuar beneficiando o acúmulo de capital por parte das nações hegemônicas.

Contudo, embora a ficção do “Estabelecimento Permanente” tenha sido criada na década de 20 pelos trabalhos da Liga das Nações, pudemos observar também que os trabalhos originais não aparentavam ter qualquer intenção declarada de prejudicar os países em desenvolvimento. A Liga das Nações fez sua parte tentando convocar comitês cada vez mais extensos, abrangendo representantes de diferentes continentes do globo para criação da estrutura de tributação internacional. Foi somente com a criação da OCDE que os trabalhos da Liga das Nações foram definitivamente convertidos em um instrumento de dominação externa, ditando o fluxo do capital internacional.

Nos parece claro, portanto, a influência que a Tributação Internacional e a Convenção Modelo da OCDE exercem sobre a manutenção do *status quo* da dominação externa dos povos Latino-americanos e, evidentemente, de todos os países integrantes da periferia do modelo capitalista global. Revela-se assim uma nova camada para complementar a análise sociológica inicialmente utilizada por Florestan Fernandes.

No contexto de Austeridade global que vivemos atualmente, fruto da Crise Financeira de 2008, a estrutura da tributação internacional enfim começa a ser seriamente rediscutida no âmbito do Projeto BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*), capitaneado justamente pela OCDE. Apesar do histórico da organização, é preciso reconhecer o esforço do Projeto em buscar uma solução verdadeiramente global, promovendo a integração e um debate internacional sem precedentes. A OCDE buscou atrair a participação dos países não membros com a criação do Marco Inclusivo, grupo que já conta com mais de 115 países, e, embora os questionamentos e propostas realizados até então visem tão somente uma reforma da estrutura tradicional, os países da periferia devem enxergar a iniciativa como uma oportunidade. Somente uma mudança radical de paradigmas pode dar início ao processo de quebra dos padrões de dominação externa, e nunca houve um momento tão propício para essa mudança como agora, em que a Economia Digital, intangível e sem fronteiras, desafia todos os conceitos restritivos e presos a critérios estritamente formais que vigem há quase um século.

Conforme imaginado por Florestan Fernandes, os países da periferia agora possuem a oportunidade de provocar uma revolução dentro da ordem social, grande parte deles integram o grupo do Marco Inclusivo do Projeto BEPS e serão diretamente responsáveis pela formulação das propostas para a Economia Digital que serão publicadas em 2020. É recomendado que essas nações relembrem a célebre frase eternizada pelo filósofo espanhol George Santaya, “those who cannot remember the past are condemned to repeat it”, para somente assim dar o primeiro passo na direção de uma história de povos livres e independentes.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALKMIM, Alexandre. *Tributação internacional e incentivos fiscais*. Belo Horizonte: D'Plácido, 2018.

BATISTA JUNIOR, Onofre Alves. *O outro Leviatã e a corrida ao fundo do poço*. São Paulo: Almedina, 2015.

BRAUNER, Yariv. An essay on BEPS, sovereignty, and taxation. In: ROCHA, Sergio André; e CHRISTIANS, Allison. *Tax sovereignty in the BEPS Era. Series of International Taxation v. 60*. Wolters Kluwer, 2017.

CHRISTIANS, Allison. BEPS and the power to tax. In: ROCHA, Sergio André; e CHRISTIANS, Allison. *Tax sovereignty in the BEPS Era. Series of International Taxation v. 60*. Wolters Kluwer, 2017.

EDITORIAL. Double taxation relief. *The International Law Quarterly v. 1, n. 1*. New York: Cambridge University Press, 1947. Disponível em: <www.jstor.org/stable/762880>. Acesso em: 12 dez. 2019.

ESCRIBANO, Eva. An opportunistic, and yet appropriate, revision of the source threshold for the twenty-first century tax treaties. *Intertax v. 43, n. 1*, 2015.

FERNANDES, Florestan. *A revolução burguesa no Brasil: ensaio de interpretação sociológica*. 5. ed. São Paulo: Globo, 2006.

_____. *Capitalismo dependente e classes sociais na América Latina*. Rio de Janeiro: Zahar, 1973.

FRIEDLANDER, Lara; e WILKIE, Scott. Policy forum: the history of tax treaty provisions – and why it is important to know about it. *Canadian Tax Journal v. 54, n. 4*, 2006. Disponível em: <<https://www.uni-heidelberg.de/institute/fak2/mussnug/historyoftaxdocuments/schrifttum/aufsätze/AUFS00020.pdf>>. Acesso em: 12 dez. 2019.

HE, Qizhi. The crucial role of the United Nations in maintaining international peace and security. In: TOMUSCHAT, Christian. *The United Nations at Age Fifty: a legal perspective*. Martinus Nijhoff Publishers, 1995.

JOGARAJAN, Sunita. The “great powers” and the development of the 1928 Model Tax Treaties. *Double taxation and the League of Nations*. Cambridge: Cambridge University Press, 2018.

JURGENFELD, Vanessa Follman; e RODRIGUES, Carlos Henrique Lopes. Florestan Fernandes e Celso Furtado: aspectos históricos-estruturais para a interpretação da crise contemporânea no Brasil. *Revista Pesquisa & Debate* v. 28, n. 1, jul. 2017.

KOSTERS, Bart. The United Nations Model Tax Convention and its recent developments. *Asia-Pacific Tax Bulletin*, jan./fev. 2004.

LIGA DAS NAÇÕES. Reports presented by the committee in September 1921 together with the proceedings of the Assembly and the Council upon such reports. C. 92. M. 47, 1922a. Disponível em: <<https://archive.org/details/reportspresented00leagrigh>>. Acesso em: 12 dez. 2019.

_____. Seção de Economias e Finanças. *Brussels Financial Conference 1920: the Recommendations and their Application: a Review after Two Years* v. I. C. 10. M. 7. Dezembro de 1922b. Disponível em: <<https://archive.org/details/brusselsfinancia00leaguoft>>. Acesso em: 12 dez. 2019.

_____. Report on Double Taxation submitted to the Financial Committee. *Economic and Financial Commission Report by the Experts on Double Taxation. Document E.F.S.73. F.19* v. 4, Section 1, abril de 1923. Disponível em: <<http://adc.library.usyd.edu.au/view?docId=split/law/xml-main-texts/brulegi-source-bibl-1.xml;collection=;database=;query=;brand=default>>. Acesso em: 12 dez. 2019.

_____. Especialistas Técnicos do Comitê Financeiro e Econômico. *Report and Resolutions submitted by the Technical Experts to the Financial Committee. Document F.212*. Genova, fevereiro de 1925. Disponível em: <<http://adc.library.usyd.edu.au/view?docId=split/law/xml-main-texts/brulegi-source-bibl-2.xml;collection=;database=;query=;brand=default>>. Acesso em: 12 dez. 2019.

_____. Comitê de Especialistas Técnicos em Dupla Tributação e Evasão Fiscal. *Double Taxation and Tax Evasion: Report. Document C. 216. M 85*. London, 12 abr. 1927. Disponível em: <<http://adc.library.usyd.edu.au/view?docId=split/law/xml-main-texts/brulegi-source-bibl-3.xml;collection=;database=;query=;brand=default>>. Acesso em: 12 dez. 2019.

_____. Reunião Geral dos Especialistas Governamentais em Dupla Tributação e Evasão Fiscal. *Report presented by the General Meeting of Government Experts on Double Taxation and Tax Evasion. Document C.562 M.178.1928.II*. Geneva, 31 out. 1928. Disponível em: <<http://adc.library.usyd.edu.au/view?docId=split/law/xml-main-texts/brulegi-source-bibl-4.xml;collection=law;database=ozlaw;query=league%20of%20nations;brand=ozlaw>>. Acesso em: 12 dez. 2019.

NYE JR., Joseph S. Multinational corporations in world politics. *Foreign Affairs* v. 53, n. 1, 1974. Disponível em: <www.jstor.org/stable/20039497>. Acesso em: 12 dez. 2019.

OECD. Addressing the tax challenges of the digital economy, Action 1 – 2015 Final Report. OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. Paris: OECD Publishing, 2015. Disponível em: <<https://doi.org/10.1787/9789264241046-en>>. Acesso em: 12 dez. 2019.

ROCHA, Sergio André. International fiscal imperialism and the principle of the permanent establishment. *Bulletin for International Taxation* v. 68, n. 2, 2014.

_____. The other side of BEPS: “imperial taxation” and “international tax imperialism”. In: ROCHA, Sergio André; e CHRISTIANS, Allison. *Tax sovereignty in the BEPS Era*. Wolters Kluwer, 2017a.

_____. Should developing countries include article 7 in their tax treaties? *Bullet for International Taxation* v. 71, n. 7, 2017b.

_____. *Política fiscal internacional brasileira*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2017c.

SANTOS, Eder Fernando dos. Florestan Fernandes: reformista ou revolucionário? Uma análise sobre o ensaio “padrões de dominação externa na América Latina”. *I Seminário Internacional da Pós-graduação em Ciências Sociais*. Marília: UNESP, 2015. Disponível em: <<https://www.marilia.unesp.br/Home/Eventos/2015/iseminariointernacionalpos-graduacaoemcienciasociais/1-eder-santos.pdf>>. Acesso em: 12 dez. 2019.

TÔRRES, Heleno. *Pluritributação internacional sobre as rendas de empresas*. São Paulo: RT, 1997.

WHITTAKER, Donald R. An examination of the O.E.C.D. and U.N. Model Tax Treaties: history, provisions and application to U.S. foreign policy. *North Carolina Journal of International Law and Commercial Regulation* v. 8, n. 1, 1982.

XAVIER, Alberto. *Direito tributário internacional do Brasil*. Rio de Janeiro: Forense, 2015.