# 

# 10. LA Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico

## 10.1. **A Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico**

La historia de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico se remonta al período posterior a la Segunda Guerra Mundial, en el contexto de la aplicación del Plan Marshall [[1]](#footnote-1) (1947), responsable de la asistencia en la reconstrucción de los países europeos afectados por la guerra. Al año siguiente, en 1948, se creó el precursor de la OCDE, la Organización Europea para la Cooperación Económica - OECE, encargada de la gestión de los fondos del referido Plano[[2]](#footnote-2).

A expansão dos trabalhos da OECE para o âmbito internacional (extra europeu) marca el surgimiento de la OCDE, a través del tratado de constitución firmado el 30 de septiembre de 1961[[3]](#footnote-3).

Basicamente a alteração da estrutura serve para a recepção dos Estados Unidos como membro efetivo, que depois foi seguido por outros países não europeus, e agora representam um total de 34 Estados partes.[[4]](#footnote-4)

Juridicamente a OCDEestácaracterizada comouma típica entidade intergovernamental[[5]](#footnote-5), resultante da associação voluntária de seus membros, com o propósito predeterminado e personalidade jurídica distinta de seus membros, mas sem soberania.

Os propósitos da OCDE são específicos e de alcance global, já que têm como objetivo desenvolver o livre comércio e auxiliar os Estados afiliados a desenvolver-se economicamente.

La adhesión es por invitación realizado por el Consejo de la OCDE, resultado de la deliberación celebrada por los países miembros. En virtud del artículo 16º, la decisión de invitar a un Estado debe ser aprobada por unanimidad, a pesar del mismo artículo disponer la posibilidad de votación preliminar que decidirá sobre la posibilidad, o no de las abstenciones en la votación para la admisión de nuevos miembros. Para la admisión de la posibilidad de la abstención, esta votación preliminar deberá aprobarse por unanimidad.

La sede de la OCDE se encuentra en Francia, en la ciudad de París, y tiene la siguiente estructura organizativa:

**CONSELHO**

Es el órganoque detienepoder de decisión, sus decisiones son tomadas por consenso. Espresidido por elSegredoario-General de la OCDEy compuesto por unrepresentante de cada país miembro y delComitéEuropeo.

É umtrabajo designado por elComichá e desempeñado por elSecretariado.

Sus reuniones tãonregulares, ocurre tambémanualmente, umareunión a nivel ministerial que traza las prioridades de los trabajos desarrolladois por la Organização.

**COMITÊS**

São formados por representantes dos países-membros que se reúnen encomités para promover estudios de forma particularizada referente a materias específicas, como empleo, educação, mercado financiero, comercio, entre otros.

El presente estudio específicamente recae sobrelos trabajos desarrolladois especialmente por elComité de Asuntos Fiscales. LaOrganización tiene aproximadamente 250 Comités.

**SECRETARIADO**

É o órgano responscapaz por el desarrollo y ejecução de los trabajos apuntados como prioritarios por el Consejo, asícomo por apoyar lcomo umctividades de los comités. Actualmente es dirigido por elmexicano Ángel Gurría,elSegredoario-General.

[[6]](#footnote-6)

Abaixo destes são os departamentos de apoio, como a Direção de Desenvolvimento e Cooperação; o Departamento de Economia; o Centro de Política Tributária e Administração; a Governança Pública e da Direção de Desenvolvimento Territorial; e Direção de Estatística, responsável pelo desenvolvimento de relatórios e modelos de propostas políticas e acordos internacionais, que serão devidamente analisadas pelo Conselho.

Além de estos, todavía merecen especial referencia los órganos especiales, con íntima ligación con la administración de algunos estados, proporcionando la ayuda en el desarrollo de ciertas políticas y la lucha contra algunos fenómenos perjudiciales; entre ellos podemos mencionar: el Foro de Aparcería Africana; el Centro de Desarrollo, el Grupo de Acción Financiera – “*Finanças Ação Tarefa Força”*; a Agência de Energia Nuclear, o Clube África Ocidental e aSahel, e para nossos propósitos é mais importante o Fórum Global sobre Transparência e intercâmbio de informação fiscal tributárias.

Estos órganos y departamentos producen anualmente una gran cantidad de documentos, que pretenden divulgar los datos y resultados obtenidos en el desarrollo de sus actividades, aunque estos documentos no detengan cualquier eficacia normativa y salvo por su respetabilidad, no podrían considerarse como fuente deldireito internacional.

No entanto, estes documentos não são os documentos mais importantes publicados pela OCDE, segundo o Artigo 6º del tratado de la constitución. La Organización puede emitir (o tomar parte de) 3 clases de documentos oficiales: i) Acuerdos específicos con Estados miembros, no-miembros y organizaciones internacionales; ii) Hacer recomendaciones a los Miembros; y iii) Tomar decisiones que, salvo disposición en contra, serán obligatorias para todos los miembros[[7]](#footnote-7).

No que diz respeito à capacidade, apenas acordos específicos podem ser assinados diretamente por órgãos da OCDE com outras pessoas de direito internacional. Las recomendaciones y decisiones sólo pueden ser tomadas por el Consejo, las primeras no requieren la unanimidad, pero no son vinculantes para su destinatario.

Las Decisiones, justamente por tener un carácter vinculante de los Estados miembros, sólo pueden ser aprobadas por unanimidad, está expresamente permitida la abstención, hipótesis en que el país que se abstuvo no se vincula términos de la presente Decisión.

É importante destacar que este tipo de decisões, emborasejam vinculantes, carecem de transcrição na legislação interna de cada Estado-membro, de acordo com os ritos e as necessidades de cada constituição.Apenas depois de isso é que as obrigações de este tipo de decisões podem ser consideradas exigíveis.

Mismo consideradas exigibles, la inercia de un Estado miembro a incorporar el contenido de la Decisión en la legislación interna, o incluso el incumplimiento de las obligaciones derivadas de los mismos, no generan ninguna sanción al Estado miembro moroso, ya que no hay penalidades establecidas en el tratado de constitución, ni siquiera las consagradas suspensión y expulsión del faltante.

Ante estas constataciones, y la perspectiva de la fuente del derecho internacional, podríamos hacer algunas consideraciones: en primer lugar la indiscutívelclassificaçãodo tratado constitutivo comoDuro Law, nãoobstanteo nível de vinculação seja relativo e o de delegação também [vPd}.

Também entendemos comoDuro Laweventuais convênios específicos firmados pela Organização com outras pessoas deldireito internacional, que têm diferentes níveis de precisão, vinculação e delegação.

Do mesmo modo, as decisões do Conselho poderiam ser classificadas como normas rígidas classificadas pelo acrônimo {VPd}, ya que son vinculantes, destinadas a regulación de determinado asunto, aunque no tenga capacidad coercitiva , y no produzcan efecto, excepto cuando transpuestas en la legislación interna.

Já as recomendações seriam mais bem aceitas pelo conceito deMacio Law, uma vez que apresentam baixo nível de vinculação (somente o compromisso genérico de acompanhar as políticas defendidas pela OCDE derivadas de sua adesão à Organização) e a delegação nula, já que o estado não necessariamente participou ou assentiu com a elaboração de tal recomendação. Classificaríamos estas recomendações como uma norma do tipo {vP-}.

Outros documentos emitidos, como se disse anteriormente, por não estarem submetidos ao escrutínio do conselho e não contarem com o consentimento ou a participação de qualquer Estado,não podem ser considerados como fontes do direito internacional, para o qual propomos a classificação{-P-} ou {-p-}.

## 10.2. **O Comitê de Assuntos Fiscais**

En términos tributarios la actuación da la Organización ha estado ampliándose desde la década de 60, pasando de tema colateral a uno de los principales trabajos desarrollados por la Organización. Entre los temas abordados encontramos desde el combate a la doble tributación, desarrollo de acuerdos versando sobre materia fiscal, y el combate a la Competencia Fiscal Prejudicial, a través de instrumentos que foram substituídos por otros de mayor eficacia.

El mais antigo e mais importanteda Organização era, sem dúvida, o modelo deltratado para eliminar a dupla tributação[[8]](#footnote-8), utilizado mundialmente o*Modelo Tax Convenção on Renda and onCapital*, ou simplesmente MOCDE[[9]](#footnote-9). Según los datos de la Organización, actualmente este modelo presenta más de 3.000 transcripciones en convenios bilaterales, celebradas entre Estados diversos.

Mesmo tratando-se de um modelo de convênio em matéria fiscal, o objetivo inicial de sua difusãofoi o desenvolvimento do comércioem particular, mediante la eliminación de las barreras fiscales. Solamente más tarde herramientas de combate a la elusión y la lucha contra el fraude y la evasión, el arbitraje y la cooperación administrativa, bien como el intercambio de información, estaban tomando la escena a punto de hoy la doble imposición ser sólo uno de los varios temas que el modelo tiene la intención de abordar.

Foi em 1996, em petição expressa emitida pela cúpula da reunião do G7 emLyon, que la investigación de las diferencias entre las políticas fiscales en el ámbito internacional,---
tem levado à OCDE colocar grande parte de seus esforços na investigação do que chamou
---*Nocivo tax competição* e, futuramente, na criação de medidas contra os “*tax refúgios*” e os “*nocivo preferencial tax regimes*”.

O produto de ainvestigação, se presenta en el informe de 1998 sobre la competencia fiscal perjudicial (véase más adelante), que marcó un hito en esta nueva política.

No entanto, há iniciativas anteriores,que aunque más tímidas, foramlas precursores de las políticas para hacer frente a la competencia fiscal perjudicial.[[10]](#footnote-10)La misma OCDE, muito antes de ter que realizar estudos sobre o fenómeno, tinha publicado advertências e as posições sobre o tema.[[11]](#footnote-11).

A pesar de estas iniciativas, la lucha contra las prácticas internacionales que erosionaron las bases recaudatorias de los Estados realizados solamente a través de medidas unilaterales, en particular la adopción de la retención en la fuente y la aplicación de sistemas de fiscalidad y reconocimiento de resultados diferenciados para negocios que envolviamjurisdições opacas e com baixos níveis de tributação.

No entanto, estes mecanismos não impediam eficaz e diretamente o desenvolvimento das atividades mercantis oua
acumulação de reservas en estas jurisdicciones, ya que su aplicación sólo tenía efecto en el ámbito interno, y no puede considerarse como una política de alcance y regulación de relevancia global.

É precisamente em éa observación que reside la importancia del informe de 1998, cuando comenzaron a ser defendidas---
as políticas
---anti-paraísosfiscais deâmbito internacional, o que foianimado concretamente a partir de a publicação do informe da OCDE de 2000, que apresentou a conhecida*Listas negras[[12]](#footnote-12)*de os países considerados paraísos fiscais, conforme aclassificação dadapor o relatório antecedente.

10.2.1. O Relatório de 1998 acerca de a concorrência fiscal prejudicial[[13]](#footnote-13)

Los reportes e informes elaborados por la OCDE se desarrollan a partir de una estructura simple, dividida en capítulos. El primero es siempre introductorio seguido de cuantos capítulos sean suficientes para mostrar su propuesta. Son elaborados con vista a la exposición del estudio desenvolvidoante os Conselheiros da OCDE; em relação com o relatório de 1998, éos estudios fueron desarrollados por el Comité de Asuntos Fiscales, para luego ser presentado al Consejo.

Elinforme de 1998 abordaba directamente la competencia fiscal perjudicial incitando el debate de cuestiones relacionadas a las políticas tributarias relacionadas a las inversiones y financiaciones “geográficamente móviles”,e sua influência nas bases fiscais internas de outros países.

Este debate se iniciou com a publicação de um comunicado ministerial[[14]](#footnote-14), em maio de 1996, solicitando oficialmente um estudo a fundo sobre o tema, em umdocumento titulado*Concorrência Fiscal Prejudicial: Um Problema Global Emergente* (*Nocivo Tax Competição: An EmergenteGlobalQuestão*[[15]](#footnote-15)*)*. [[16]](#footnote-16)

Em atenção ao comunicado ministerial, o Comitê de Assuntos Fiscais (*Comitê onFiscalAssuntos*) da a Organização criou a Seção Especial da a Concorrência Fiscal (*Especial Sessões on Tax Competição*)[[17]](#footnote-17)que por sua vez produziu o relatório em questão, sob a presidência conjunta do Japão e França.

No mesmo ano de 1996, o Grupo dos Sete (G-7) em sua reunião[[18]](#footnote-18)en la ciudad de Lion-Francia, trató el tema de la competencia fiscal perjudicial y, de hecho, fue el precursor de la solicitud[[19]](#footnote-19) de un estudio detallado para llevar a cabo a continuación por la OCDE, de forma que, después del mencionado comunicado ministerial, debería ser realizado por la Sesión Especial convocada por el Comité de Asuntos Fiscales, presidido conjuntamente por los dos países del G-7.[[20]](#footnote-20)

Além das recomendações, centrando a la lucha contra la competencia fiscal perjudicial, ese mesmo relatório promoveu a criação de um Fórum “*Fórum on Nocivo Tax Práticas*–Fórum sobre Práticas Tributárias Prejudiciais”[[21]](#footnote-21), que representaban el intento de acción coordinada entre OCDE y la comunidad internacional (especialmente por el G-7) con miras a eliminar las prácticas fiscales consideradas nocivas. Mais adiante, veremos que ée foro ha dado lugar a nuevo informe presentado en 2000.[[22]](#footnote-22)

Em termos orgânicos, o Informe de 1998temtrês capítulos: primeiramente debate o tema da concorrência fiscal que deve ser vista como un fenómeno mundial, teniendo en cuenta la proporción que ha tenido en los últimos años, bajo la influencia significativa del proceso de globalización que afecta el mundo desde el siglo pasado y viene aumentando.

La fundamentación inicial demuestra una clara preocupación por la competencia fiscal vinculada a la inversión y la financiación “geográficamente móviles” por la expresividad que el tema ha ganado a lo largo de los años 90.

El aspecto frágil de este análisis, conforme el propio capítulo inicial reconoce, es que los impactos económicos de la adopción de estos planes, o incluso por las circunstancias por las cuales los Estados (Paraísos Fiscales) se vieron obligados a adoptar este tipo de estructuras no se tuvo en cuenta en el informe, partiéndose del presupuesto que cualquier práctica que podría causar la erosión de la base de recaudación de un Estado era un fenómeno perjudicial, y por lo tanto merecedor de combate[[23]](#footnote-23).

Em outras palavras, o relatório se baseia na premissa de que, em nossa opinião,e até hoje se aceita como uma verdade incontestável, o que efetivamente não podemos estar de acordo.Essa premissa é que qualquerprática oupolítica tributária que não esteja em linha com os praticados por os países desenvolvidos devem ser consideradas imorais[[24]](#footnote-24).

El segundo capítulo presenta una propuesta de criterios identificadores de tales regímenes tributarios considerados perjudiciales, y que por lo tanto podrían representar peligro en relación con la evasão fiscal e o fraude fiscal(em verdade, erosão da base fiscal).

Estes regimes se classificaram em três formas: paraísos fiscais (“*tax refúgios*”) ou regime preferencial tributário (“*preferencial tax regimes”*) e Regimesde Baixa Tributação (*Low Tax Regimes*).

Os primeiros teriam como características cuatro factores: *Nenhum ou apenas impostos nominais; Falta de troca eficaz de informações; Falta de transparência; Nenhuma atividade substancial*[[25]](#footnote-25). En segundo, o relatório também identifica quatro fatores dereconhecimento deos regimespreferenciais: *No or low effective tax rates; “Ring fencing” of regimes Lack of transparency Lack of effective exchange de informação*[[26]](#footnote-26)*.*

El mismo informe, sin embargo, recomienda que juntamente con los criterios de la lista, se considere las circunstancias dea existência destes regimes e o dolo do legislador interno[[27]](#footnote-27).

Tal classificação se dirige à identificação preferencial de países não membros[[28]](#footnote-28), como no membros; consideradaindispensável para que os países membrospossam dirigirsuas políticas internas para combater as jurisdições consideradas prejudiciais.

Completando los trabajos, el tercer capítulo señala las medidas que se pueden tomar para minimizar los efectos de la competencia perjudicial, y proteger las bases fiscales de los países desarrollados. Las recomendaciones se dividen en tres segmentos: i) las recomendaciones con respecto a la legislación nacional, ii) sobre os tratados fiscais eiii) orientações para intensificar a cooperação internacional.

Em relação às leis e práticas internas, recomenda uma maior transparência e eficiência na estruturação do sistema tributário, regulamentando de maneira mais eficiente as estruturas holdings, fundos de investimentos estrangeiros etrusts, habitualmente utilizados para a recepção de dividendos, assim como o estabelecimento de medidas eficazes no combate à transferência disfarçada de ganhos.

Quanto aos convênios internacionais, se recomenda que se estabeleçam / adotem critérios objetivos para a identificação das práticas fiscais prejudiciais, o que limita a efetividade do tratado para os benefici

Por último, a Organização recomenda que os países membros tenham em conta as seguintes medidas:

* Criação dos requisitos e padrões contábeis para as empresas, assim como os parâmetros para auditoriasydados correlatos;
  + Extinção dos tratados e acordos de cooperação existentes com regimes classificados como prejudiciais, assim como não criar novas parcerias com paraísos fiscais;
  + DesenvolverListas negras, e promocionara criação de critérios para a identificação dos paraísos fiscais;
* Implementar las acciones recomendadas por la OCDE para excluir beneficios dirigidos a determinados tipos de entidades;
* Contribuir a la mejora de la red de convenios contra la doble imposición, adoptando el modelo propuesto por la OCDE;
* Promoçãocionaro intercâmbio de informações;
* Por último, se requiere la cooperación de los países miembros para promocionaro isolamento de os Estados que promocionen a concorrência fiscal prejudicial.

O relatório não foi precisamente bem recebidopela comunidade internacional; uma série de argumentos utilizados por diferentes governos, organizações e acadêmicos para atacar a postura adotada pela OCDE.Analisandoestes argumentos, poderíamos dividi-los em duas classes distintas, os tendenciosos e aqueles que apresentam certa fundamentação acadêmica.

Entre os tendenciosos, poderíamos destacar os seguintes: (i) A competência fiscal é um fenômeno saudável, e não há evidência empírica que pode causar danos, (ii) os esforços da OCDE são um intento de forçar um aumento emas alíquotasem outros países; (iii) a OCDE pretende limitar a soberania fiscalde paísesnão membros.

Por outro lado, vemos algum fundamento em outros argumentos lançados contra o informe, é o caso: (i) um efeito devastador sobre as economias dos paraísos fiscais, usualmente Estados pequenos e rudimentar em desenvolvimento fabril; (ii) la indulgencia de la propia OCDE a los regímenes preferenciales y los paraísos fiscales encontrados entres sus propios miembros.

En cuanto a la eficacia de la iniciativa, también vemos divergencias, muitos argumentaram que as medidasrecomendadas eramincompletas e dificilmente poderiam ser implementadas de forma eficaz, por outraparte la OCDE consideraba la adopción universal de las medidas es cuestión de tiempo. Ambos tenían una cierta razón, véase:

Aqueles quepregavam o fracaso de las medidas propuestas por el informe tinham en cuenta, en primer lugar, la influencia de otros Estados y de las grandes corporações
quemantinham ativos nestes países que poderiam superarpor muitoo PIB das principais potências do mundo. Inclusive os governos e governantes mantêm ativos nestas jurisdições e seriam os grandes prejudicados com a adoção das medidas.

Em segundo lugar, a concorrência fiscal prejudicial não será eliminada apenas pela redução do número dos paraísos fiscais, pelo contrário, a acumulação destas riquezas em menor número de países pode simplesmente consolidar sua atuação, tornando-os mais poderosos.

En tercer lugar, la relativa unidad de la OCDE não podría durar. Ya en la conclusión de los trabalhos Suíçae Luxemburgo foram os dissidentes em seuaprovação; outrosregimes preferenciais como os Estados Americanos de Delaware, Flórida e Washington nem sequer se mencionaram.

En cuarto lugar, la política de la OCDE iniciaría una pelea interminable con los paraísos fiscales, una vez que la agilidad del mercado financiero no puede ir acompañada de los aparatos estatales.

Em quinto lugar, o Relatório é exageradamente rigoroso em seu enfoque,e nãoinclui uma discussão de preferências fiscais quando há atividade econômica substancial nas empresas,ou inclusive quando os Estadosadotam medidas fiscales para el desarrollo de sucursales económicas o regiones.

Por outro lado,haviam uma serie de razones que apuntaban al éxito de la medida, en particular, la falta de unidad entre los paraísos fiscales (un fenómeno observado en la actualidad), así como los regímenes jurídicos, a pesar de que producen el mismo resultado, presentan características extremamente diferentes.

No entanto, é preciso ter em conta que alguns dos paraísos fiscais já detinham alguma transparência financeira e intercâmbio de informações,e isso obrigaria a seus companheiros a ter uma maior transparência obrigando-os a intercambiar informação.

## 10.2.2 O Relatório de 2000 e a*lista negra[[29]](#footnote-29)*

Um relatório publicado em2000,dá continuidade ao trabalho iniciado com o relatório de 1998, buscando implementar as recomendações anteriores[[30]](#footnote-30), desenvolvendo indicaçõesconcretas de regimes fiscais, tendo em conta as bases de identificação e combate construídaspara designar los paraísos fiscais ou regimes fiscaispreferenciais prejudiciais.

A obra tem muito de sua autoria atribuída aos trabalhos do Fórum sobre práticas fiscais prejudiciais[[31]](#footnote-31), desenvolvido a partir do relatório inicial (1998) foi oprincipal contribuinte na elaboração do 2000, responsável das conhecidas "listas negras".

A primeira lista que continha 47 jurisdições não membros, embora fosse reduzida para 41 que se configuravam como paraísos fiscais,segundo a classificação proposta poro relatóriode 1998. Isto porque, 6 países[[32]](#footnote-32) estaban dispuestos a tomar medidas para modificar la legislación a fin de protegerse de su carácter perjudicial, lo que los excluía de la lista.

Otra lista, ahora con los países miembros también igualmente confeccionada se refirió a 47 jurisdicciones con el régimen perjudicial, con relación a los cuales se solicitaban providencias para determinar el marco político trazado por la Organización, alejándose de un potencial perjuicio de sus regímenes fiscales. Tales medidas deberían adoptarse hasta finales de 2001, bajo la pena de incluirse esas jurisdicciones en una "lista de jurisdicciones no cooperativas".

Em abril de 2002 se anunciou a lista de jurisdições não cooperativas, que agora continha apenas sete jurisdições[[33]](#footnote-33)de as quarenta e sete do início, vez que trinta e uma de esasse comprometeram a cooperar.

Grande parte dos paraísos fiscais e regimes preferenciais excluídos das listas, não assinaram compromissos ou convênios junto à OCDE, somente encaminharon declarações de intenções informais,que secomprometeram a levar a cabo esta ou aquela medida. Enoutras palavras, a pressão do marco em listas desacreditadas teve grande efeito moral, mas no vinculante.

Com os anos, a política de combate direto e incisivo aos regimes enumerados perdeu força. As próprias características estruturais da OCDE, como se tem visto anteriormente, impediram suas medidas e políticas fossem muito eficazes.

Otra medida fue adoptada por otros países miembros; muy pocas existentes se han actualizado, algunas formas de la cooperación fiscal y administrativa fueron fomentadas dentro de la Unión Europea (conforme analizado en el capítulo de fuentes), mas el estrangulamiento de estos regímenes era una realidad muy lejana.

Incluso antes de que el debilitamiento de las políticas propuestas en el curso de la elaboración de estas listas, los Estados Unidos afirman haber revisto su entendimiento cuanto la adopción de medidas de identificación y combate directo[[34]](#footnote-34)(No momento oportuno se considerará a posição norte-americana.).

Si por un lado las medidas y previsiones de la OCDE cuanto a los impactos de informes no fueron precisamente acertadas, los estudios contenidos en estos informes mostraron a la comunidad internacional la necesidad de una coordinación internacional contra las prácticas criminales cubiertas por estos regímenes, y desde entonces los trabajos no cesaron.

En los años siguientes, y como consecuencia directa de la reprobación de los medios adoptados, la política adoptada luego sufrió una remodelación sensible, lo que provocó un cambio de enfoque en el combate directo a la atención en la transparencia fiscal y el intercambio de información.

Isso porque as mudanças implementadas pelas jurisdições “prejudiciais” quando levados acabo, sólo les despojaba de las listas, sin extinguir definitivamente sus regímenes fiscales, dichos perjudiciales.

## 10.3. As divergências internas em osEEUUe suas consequências

Durante os governos Reagan (1981-1989) e Clinton (1993-2001) a cooperação estadunidense na luta contra o branqueamento de dinheiro e os Centrosoffshore, era considerada intensa. Sin embargo, este escenario cambia a partir de la administración Bush (2001-2009), que se consolidó con las declaraciones de su secretario del Tesoro, Paul O'Neill[[35]](#footnote-35).

Este cambio de visión norteamericana con relación a la cooperación en la política fiscal internacional, hasta entonces alineada con las políticas preconizadas por el informe de la OCDE, produce un cambio de grandes proporciones, quizá más grandes en el enfoque de la propia Organización. La metodología de los trabajos sobre competencia fiscal perjudicial y su política de adopción de listas negras, que o sin duda habían sido abandonados junto con los diseños de la armonización fiscal, dio paso al nuevo enfoque, el intercambio de informaciones[[36]](#footnote-36).

El nuevo posicionamiento de la OCDE se ha definido con la publicación del Informe de Progreso de noviembre de 2001, en ​​a que o ComitêFiscal concluiu em suprimir o*anel-esgrima* de los criterios identificadores de los Centros Offshore*,*mantendo apenas os critérios para avaliar a cooperação no intercâmbio deinformações.[[37]](#footnote-37)

## 10.3.1. O foco na política de intercâmbio de informação

El 18 de julio de 2001, el Senado norteamericano, durante la reunión de la Subcomisión Permanente de Investigaciones (vinculada a la Comisión de Asuntos Gubernamentales), puso en pauta las cuestiones relacionadas con los Centros Offshore, conforme suscitado desde o relatório de 1998 daOCDE.[[38]](#footnote-38)

Esta mesma comissão já havia começado a trabalhar no tema desde os anos 80[[39]](#footnote-39), seus estudos eram essencialmente dirigidos a crimes fiscais, já que associava diretamente o uso de bancos e sociedades*offshore* a la evasión fiscal, blanqueo de dinero y ocultamiento decapital resultante docrime.[[40]](#footnote-40)

O SenadorCarlLevin[[41]](#footnote-41), Presidente da Subcomissão, elucidou o objetivo do encontro de 2001, que era a promoção do debate sobre a situação atual dos Estados Unidoscon relación al aumento de la política internacional para la lucha contra a evasão fiscal e o branqueamento de dinheiro, assim como o intercâmbio de informações fiscais;este último considerado como o núcleo dos projetos relacionados com estas políticas depois de declarações do Secretário do Tesouro americano, o queestremeceu as posições adotadas.[[42]](#footnote-42)

El surgimiento efectivo del debate se produjo a partir de la posición adoptada por O'Neill en mayo de 2001, que declaró que la política debe ser reorientada al cambio de informaciones a pedido, con el objetivo de combatir la evasión fiscal, teniendo en cuenta que el formato del proyecto de la Organización era muy amplia, y se demuestra en desacuerdo con las prioridades fiscales y económicas de la administración de los Estados Unidos. El Secretario destacó que mantendría los trabajos con el G-7 con respecto a sus objetivos comunes.[[43]](#footnote-43)

Ao longo de sua explicação[[44]](#footnote-44), O’Neill esclarece que a política estadunidense está comprometida com a defesa de sua legislação referente a delitosfiscais, buscando a redução de sua carga tributária e a simplificação de seu sistema fiscal para que seja mais eficiente. Sem embargo, não está de acordo com as imposições aos demais países no sentido de classificar alíquotas de impostos, assim como sistemas fiscais.

Destacamos que a ITIO nasceu em meioa este contexto, vez que el posicionamiento de la mayor potencia mundial ha permitido a los centros *offshore* la reacción estestudada em o capítulo anteriorigualmente pautada en los argumentos también suscitados por O’Neill.[[45]](#footnote-45)O tratamento desigual entre países membros e não-membros da OCDE igualmente é questionado[[46]](#footnote-46).

El Secretario cree que la adopción de una política multifacética[[47]](#footnote-47)é o mais adequado para combater a evasão fiscal, o que afirma ser um objetivo efetivo dos Estados Unidos, que também deve considerar-se desde a perspectiva de sua legislação interna.

Por outra parte, afirma que os EUA não têm interesse em impedir a concorrência internacional no setor de que se trate, pelo que sua nação não vai participar nas iniciativas de harmonização mundial dos sistemas fiscais, entendendo que esta prática é potencialmenteinjusta, y que por meio de estruturas*offshore*, os norte-americanos investem em seu próprio país, de forma que seria incoerente cobrar impostos sobre tais investimentos.[[48]](#footnote-48)

Tendo em conta o anterior, se apreende claramente uma mudança significativa nos contornos da política norte-americana (em comparação com a cooperação política com a OCDE de Clinton[[49]](#footnote-49)), que influenciou diretamente na política dea OCDEe que concretizou seu foco no intercâmbio de informações[[50]](#footnote-50).

Tenha em contaquea finais dos anos 90, os Estados europeus com altos níveis de impostos, têm proposto uma iniciativa emque os Estados prestarían asistencia mutua e intercambiarían informaciones fiscales, de forma que cada país recaudase los impuestos debidos a otros países por medio del mecanismo de retención en la fuente. Este proyecto de la OCDE fue efectivamente abandonado con el posicionamiento de O’Neill, conforme exposición anterior, dado que el Secretáriocompreende que isto prejudicaria seu país, considerado o maior paraíso fiscalglobal.[[51]](#footnote-51)

A caracterização de alguns Estados americanos como paraíso fiscal[[52]](#footnote-52) no es nuevo, esta condición aseguró al país atraer inversión extranjera necesaria para equilibrar su déficit comercial en los años 90. Tenga en cuenta, que los EUA no imponen a las instituciones financieras que declaren los intereses devengados por esas inversiones a las autoridades de su fuente, una situación similar a lo que ocurre con varios países también se consideran Centros *Offshore*.

Além de sua própria estrutura, propícia para atrair capital estrangeiro[[53]](#footnote-53), os EUA igualmente se utilizam de outros centrosoffshore, lo que explicita su excusa en adherir a las políticas de combate a tales jurisdicciones.

Logo, resulta inequívoca a necessidade dos EstadosUnidos paramanter estruturas*offshore*, isto porque estas são responsáveis por manter a competitividade das empresas norte-americanas que, tributadas*mundial*, buscamoperar*offshore*para reduzir seus custos e conseguir se manter competitivas em omercado.[[54]](#footnote-54)

O uso de os centros*offshore*entram en el concepto del arbitraje legislativo, propuesta por James Bennett, en que el contribuyente opta por una legislación más favorable para ele, comopara oferecer menor cargatributaria; esta práctica se ha vuelto común en los Estados Unidos, aumentando expresivamente el volumen de capitales empleados en estas jurisdicciones.

Sin embargo, Levinsegue sendo o político que encabeça as políticas norte-americanas paracombater osCentrosOffshore. El Senador, representante del estado de Michigan, nunca abandonó su lucha incondicional a los centros *offshore*, inclusive diante de contínuas derrotas, como a estudada.

Diez años después de interrogar a O'Neill, en 2011 el senador retoma su intento de eliminación de dichos centros a través de una propuesta de modificación del código fiscal americano (IRS – *Interno Receita Código*), denominada “*PareTax refúgioabusoAct*”[[55]](#footnote-55), ainda elaborada no contexto do Subcomitê permanente de investigações. Este é o quinto projeto deLevin[[56]](#footnote-56).

Cabe destacar que o projeto atual (2011), igual que o projeto de 2001 (a bolha das empresas pontocom), surge em um contexto de crise, quando aumentou a arrecadação de receitas e se vislumbra de máximo interesse.

## 10.4. GlobalFórum on Transparênciae Câmbioof Informação for Tax Propósitos[[57]](#footnote-57)

A exposição anterior permite concluir que o*Fórum Global sobre Transparência e Intercâmbio de Informação com finalidade fiscal*(“*GlobalFórum on Transparênciae Troca deInformação for Tax Propósitos*”) é um elo mais na cadeia iniciada a partir do relatório sobre concorrência fiscal prejudicial. Este fórum é em realidade a evolução de seu predecessor, o "Fórum sobre as práticas fiscais prejudiciais" (1998).

Por lo tanto, se pode afirmar que el foro sobre las prácticas fiscales perjudiciales se ha convertido en un foro global, acogiendo a un gran número de jurisdicciones participantes y observadoras. En la actualidad cuenta con 120 países (y no sólo de los países miembros), que provienen no sólo de las prácticas perjudiciales, pero tiene como verdadero enfoque la transparencia e intercambio de informaciones.[[58]](#footnote-58)

Em 2002, já com os primeiros resultados do Fórum, a OCDE elaborou um modelo de intercâmbio de informação fiscal, onde os países signatários do acordopoderiam ter uma base bilateral ou multilateral, obter informações de natureza fiscal mediante petição expressa.

El informe de progreso publicado en 2004 afirma el abandono de la política de listas con el fin de buscar mayor aplicabilidad y efectividad de medidas, esta vez con el nuevo enfoque, el intercambio de informaciones; en el mismo año, para seguir promoviendo el trabajo de la OCDE, los ministros de las Finanzas del G20 emitieron un comunicado apoyando la iniciativa de intercambio de informaciones fiscales de la OCDE y el modelo del acuerdo.

Em 2006, a OCDE publicou um novo informe de avaliação dos avanços na política de transparência fiscal e de intercâmbio de informações fiscais, exaltando a adoção dos modelos de acordos em 82 tratados.

Em março de 2007, a OCDE patrocinou uma série de reuniões entre mais de 100 inspetores fiscais para discutir fórmulas agressivas de planejamento fiscal; as reuniões elucidaron elementos chave em a maioria de estes programas, que a miúdo se utilizamde osparaísos fiscais.

Em outubro do mesmo ano, em seu relatório sobre o desenvolvimento, a OCDEdisse: *"Significant restrictions on access to bank [information] for tax purposes remain in three OECD countries (Austria, Luxembourg, Switzerland) and in a number of offshore financial centros (e.g. Cyprus, Liechtenstein, Panama and Singapore). Moreover, a number of offshore financial centros that committed to implement standards on transparency and the effective exchange of information standards developed by the OECD's Global Forum on Taxation have failed to do so."[[59]](#footnote-59)*

Esta transformación, que se inició con el cambio de la comprensión de los Estados Unidos[[60]](#footnote-60), y fue consagrada en 2009, a petición del Grupo de los Veinte (G-20) para fortalecer las políticas de intercambio de informaciones[[61]](#footnote-61).

O Fórum Global sobre Transparência e Intercâmbio de informações com fins fiscais foi novamente reformado, resgatando a postura ativa na negociação eaplicação de acuerdos de intercambio de información entre países miembros y no miembros. La participación de la OCDE en los trabajos del G20 se acentuó significativamente desde entonces, especialmente por la divulgación periódica de informes del progreso de sus trabajos, que son debatidos en las reuniones de la cúpula.

Em julho de 2013, durante a reunião do G-20 na Rússia, osMinistros de Finanzas y Gobernadores de Bancos Centrales emitieron comunicado elogiando los avances en muchas jurisdicciones, reafirmando su intención de lograr el intercambio automático de información como el nuevo estándar global.

Según sus propias informaciones, en la actualidad hay cerca de 800 tratados de intercambio de información fiscal, entablados segundo los modelos elaborados por la OCDE en los últimos 11 años; no obstante, considera de esta cifra 400 relaciones entabladas en el Espacio Europeo, derivadas de la Directiva sobre Asistencia Mutua Administrativa en Materia Fiscal de 2011, así como acuerdos de doble imposición ya firmados que sostienen el artículo 26 en sus nuevas normas (modelo 2008).

## 10.4.1. O modelo de atuação do fórum global

De acordo com o Manual de Procedimentos do Fórum Global[[62]](#footnote-62), la metodología adoptada en esta postura proactiva comprende dos fases, siendo establecidos rutinas, plazos y objetivos claros a cada una.

La primera fase comprende el análisis del sistema jurídico del Estado, formas de regular la transparencia fiscal y los posibles métodos de diseño de estructuras para el intercambio de información. Básicamente, esta primera fase es muy similar a una auditoría en cualquier empresa privada, en busca de información acerca de las vicisitudes del sistema, para posteriormente sugerir medidas para adaptarse a los estándares externos, en el caso de transparencia y el intercambio de informaciones.

Conbaseenos questionários preliminares.[[63]](#footnote-63), una serie de informes son producidos por los representantes del grupo de análisis (*PRG –Pares Revisão Grupo*) y comentados por los representantes da la jurisdicción analizados hasta el final de 21 ó 22 semanas si se completa un informe de diagnóstico, que será acompañada de una propuesta de adopción de medidas preparatorias para la adopción efectiva de las políticas de transparencia e intercambio de informaciones, de acuerdo con la las normas recomendadas por la OCDE[[64]](#footnote-64).

La segunda fase, de acuerdo con que propone el documento, se dedica al seguimiento del proceso de adopción de los procedimientos propuestos en la primera fase.

Também existe a possibilidade de realizar as fases híbridas no procedimento que permite a análise, implementação e correção dedeficiências ao mismo tiempo.

Criado o fórum e adotadas as medidaspropostas, conformevimos na análise estrutural da Organização, a atuação do Fórum entre os países membros da OCDEé facilitada por el carácter vinculante de esas decisiones, donde el inicio de los trabajos es corolario de la participación del Estado, sin que se requiera muchas informaciones.

Inteligentemente, o Fórum se estruturou a fim de permitir a afiliação de Estados originalmente não membros da OCDE (tanto é assim que hoje conta com 119membros), os quais se comprometem à realização da primeira fase doanálise e, caso a caso, negociam a realização da segunda, como é o caso da Suíça e Luxemburgo que têm a segunda fase condicionada à consecução de determinados objetivos de intercâmbio de informações, paraentão adotaras normas da OCDE.

Relativamente a los Estados no miembros, el manual establece que los representantes del Foro los insten a adherir al proyecto de forma que la no adhesión no configure una ventaja a esto estado disidente En otras palabras, podríamos comprender que la no adhesión al Foro, para fines documentales, poderia implicar na presunção da prática fiscal lesiva.

Independentemente da adesão do Estado ao Fórum, se pode realizar propostas para o Grupo de Coordenação para a aprovação da revisão incondicional do sistema jurídico de qualquer Estado.

Antes de comenzar el análisis, el no-miembro deberá ser informado sobre la posibilidad de convertirse en un miembro del Foro Global, caso sean cumplidos los termos de adhesión, en especial el compromiso con la adopción de normas para el intercambio de información.

Os que se recusam a participar no Foro podem analisar-se da mesma maneira, mesmo sem sua cooperação, facilitando-lhes o acompanhamento dos trabalhos em condições de igualdade com outros participantes.

Para que se considere devidamente implementadas as políticas do Fórum Global, os analistas devem atestar em seu relatório final a presença das seguintes condições: áreas típicas de investigação consideram os avaliadores que incluem o seguinte:

* + Outorgar a os Estados pares de poderes coercitivos para obter informações fiscais;
* Pontualidade na apresentação das informações solicitadas em virtude do acordo;
* A adesão ao programa de intercâmbio de informações;
* A adequação da estrutura e os recursos, tendo em conta as demandas de intercâmbio deinformações recebidas;
* La aplicación práctica de las normas relativas a la confidencialidad de las informações intercambiadas.

Apesar do relatório de setembro de 2013assinalar que sólo 15 jurisdicciones concluyeron satisfactoriamente la segunda fase, la Organización informa que se han abierto 131 casos y 85 se han previstos.[[65]](#footnote-65).

## 10.4.2. O modelo de acordo para intercâmbio de informação[[66]](#footnote-66)

O modelo de acordo para a promoção do intercâmbio de informações (*Acordo onTrocaof Informação on Tax Assuntos[[67]](#footnote-67)*) entre las jurisdicciones, se publicó por primera vez en 2002 y nació a partir del trabajo realizado en el ámbito del Foro sobre competencia fiscal perjudicial. Cabe señalar que el modelo actual analizado no se confunde con el modelo de convenio de asistencia administrativa mutua en materia fiscal, ya considerados en el punto 6.1.2.1.

Este novo modelo tem como finalidade promocionar la cooperación internacional en materia fiscal, precisamente a través del intercambio de informaciones, ya que este fue uno de los criterios señalados por el informe de 1998 como una práctica fiscal lesiva. Es considerado como un instrumento hábil a la promoción efectiva de intercambio de informaciones, todavía de carácter no vinculante[[68]](#footnote-68).

## 10.4.3. Elprimeiro padrão: Ointercâmbio sob solicitação

Em o contexto apresentado, a OCDE buscou uma forma de alcançar uma maioraplicabilidadeyexecutoriedade ao procedimento de intercâmbio de informações interestadual. A resposta à necessidade de realizar o intercâmbio foi a preparação de um acordo,queprevendo as regras para tal fato, evitou os subterfúgios dos países que pretendessem esquivar-se do seu cumprimento.

O modelo de acordo bilateral sobre intercâmbio de informação em matéria fiscal denominado*da TIEA* (*Tax InformaçãoTrocaAcordo*), em seu artigo quinto[[69]](#footnote-69)estabelece expressamente a modalidadeeintercâmbio de informações sob solicitação.

En este artículo, se establece que las partes signatarias, pueden solicitarse mutuamente informaciones abarcadas por el acuerdo, conforme previsto en el artículo 1º, lo que nos lleva a los datos previsivelmente relevantesà administração e aplicação das leis internas das partes contratantesrelativas a los impuestos comprendidos por el acuerdo [determinados en el artículo 3º].

Dichas informaciones pueden ser requeridas cuando sea necesario para la determinación, liquidación y recaudación de dichos impuestos, o incluso datos relativos al cobro y ejecución de créditos fiscales, así como las informaciones relativas a la investigación o represión de evasión fiscal.[[70]](#footnote-70)

Específicamentecom relação al intercambio bajo solicitación, el párrafo primero del artículo cinco establece que las informaciones deben ser intercambiadas,embora a conduta a ser investigada não constitua crime sob a legislação da parte requerida a prestar informações, uma vez que tal ato tenha ocorrido na jurisdição requerida.

Após a explicação, o seguinte parágrafo indica que, embora a parte requerida não disponha de todas as informações necessárias, deve empreender todos os seusesforços paraconsegui-lo, apesar de que não a necessita para seus próprios fins tributários

El tercer párrafo garantiza la prevalencia de la legislación interna de la parte requerida, vez que las informaciones prestadas con observancia del dispuesto en esta ley, especialmente en lo referente a declaración de testigos y presentación de copias certificadas de los documentos originales.

A informação a fornecerinclui o intercâmbio de informações em poder de os bancos e as instituições financeiras, ou de qualquer pessoa que participe deuna *confiança (alínea a)*. Los bienes abarcados para el suministro de las informaciones pueden ser de propiedad de empresas y sus aparceras, fundaciones, *anstalts*, *trusts*, de forma a prover os dados completos de toda a cadena de la propiedad en cuestión.

Particularmentecom relação aa propriedade das empresas de capital aberto ou fundos públicos de investimentos coletivo, tais informações não geram obrigação às partes contratantes de aprovisionar tais dados, salvo se sua obtenção gere dificuldades desproporcionais (alínea b).

O dispositivo não tem mais comentários sobre a terminologia adotada: “*desproporcional dificuldades*”, o que faz que, em certa medida vazia, e imprecisa.

Os oito pontos do quinto parágrafo têm a informação que a parte demandante deveproporcionar a a parterequerida para dar seguimentoaa solicitação de intercâmbio de informações, vejamos:

* A identidade da pessoa que é objeto deinvestigação ;
* Declaração sobre as informações solicitadas, incluindo sua natureza e a forma em que a Parte requerente deseje receber tal informação da Parte requerida;
* A finalidade fiscal que as informações sãosolicitadas ;
* As razões que indicam que as informações requisitadas estão detidas pela Parte requerida, ou que estejam em posse ou controle de uma pessoa sujeita à jurisdição da Parte requerida;

• O nome e o endereço de qualquer pessoa que se acredite em posse das informações solicitadas;

* Declaração de que a solicitação está em conformidade com as leis e as práticas administrativas da Parte requerente, de formaquese ainformação solicitada hasido gerada sob a jurisdição da Parte requerente, sua própria autoridade competente teria condições de obter essas informaçõesen conformidad de su legislação interna y em o curso normal de sua prática administrativa, além de estar em conformidade com este acordo;
* Declaração de que a Parte requerente tem esgotado todos os meios disponíveis em seu próprio território para obter a informação, exceto aqueles que geram dificuldades desproporcionadas;

O último parágrafo do artigo quinto abrange o período em que as partes devem ter em conta:

* 60 días para informar a la Parte Requirente de cualquier desfasaje del pedido hecho que necesite ser suplido (alinea a); e
* transcurrido 90 días (a partir de la recepción de la solicitud) que la Parte Requerida no ha podido obtener la información solicitada, deberá informar inmediatamente a las razones de la imposibilidad de obtener la información, y sus decurrentes obstáculos, o incluso la razón de la negativa en proporcionar información

Tenha em conta que a parte introdutória do parágrafo sexto estabelece a imediatidade da comunicação pela Parte Requerida a respeito da solicitação querecebeu, de forma que deve proporcionar a informação em si ou a comunicação dos avanços da sua solicitação tão logo quanto seja possível sempre.

## 10.4.4. A Cláusula de as IlhasMan

Buscando un modelo intermedio entre la aprobación incondicional de las normas de intercambio de informaciones impuestos por el Foro Global y la OCDE , y el simple incumplimiento de tales normas, lo que pondría el Estado en el marco del objeto de graves amenazas y medidas represivas (en teoría), algumas jurisdições se comprometeram,informalmente,com a adesão às normas OCDE, aderindo ao Fórum Global através de uma “*carta de comprometimento* – *compromisso carta*”, con miras a su eliminación de la *Listas negras,* pois se converteria em uma jurisdição cooperante.

Em esse contexto, as IlhasMan fueron los pioneros en la adopción de las condiciones de la eficacia en términos de compromisos asumidos. En otras palabras, la jurisdicción manifestaba su intención de cumplimiento de los términos de los estándares de intercambio de informaciones y transparencia requerida por la OCDE, desde que fuesen cumplidas ciertas metas y condiciones por parte de la Organización.

Concretamente, asIlhasManinsere em seu compromisso cláusulas de condiçãosuspensiva dea adoção de as normas e delavalidade de seus acordos, até que todos os miembros de la OCDE (incluindoSuíça y Luxemburgo) adoptasen las normas de la Organización.

Esta política, abriu caminho para demais jurisdições queigualmente começaram a enviar cartas de compromiso con la OCDE, condicionados a la aplicación del acuerdo firmado a un evento futuro, es decir, la unión de todos los países miembros de la OCDE como las políticas fiscales propuestas en ese acordo, para somente assim começar a produzir suasefeitos.[[71]](#footnote-71)

A condição suspensiva contida na carta de comprometimento ficou conhecida como cláusula das IlhasMan,e desencadeou uma sucessão de outras cartas elaboradas por 38 jurisdições[[72]](#footnote-72).

Um relatório elaborado pela STEP reflete as condições impostas pela cláusula das IlhasMan, tendo como objetivo o princípio da concorrência equitativa (*nível jogando campo*), no sentido de que todos os países membros e não membros da OCDE devem submeter-se às mesmascondições, oque não ocorre quando somente alguns países assinaram um compromisso proposto pela OCDE, e seus próprios membros não se submeteram às suas disposições.

Assim, de forma velada, uma grande parte dos compromissos divulgados pelo Fórum Global como assumidos e vigentes, estão sob condição suspensiva até que milhares de outros acordos de intercâmbio de informações sejam estabelecidos. Isso relativiza, e muito, os progressos reportados pelaOrganização.[[73]](#footnote-73)

## 10.5. Estándarglobal único sobre o intercâmbioautomáticode informação fiscal[[74]](#footnote-74)

No obstanteos acordos de intercâmbio de informações sob solicitação tenham constituído um dos mais grandes avanços na luta contraa fraude fiscale a erosão das bases tributárias, seu modelo não se mostrou totalmente eficaz. Isso porqueos Estados teriam que previamente ter identificadoao contribuinte e, aomenos identificar preliminarmente losativos e sua localização para somentedespués solicitar informações fiscais.

Un importante avance reciente ha sido el establecimiento del intercambio automático de información entre autoridades fiscales como un nuevo estándar, en sustitución del estándar inicial de intercambio de información previa solicitud. En la Cumbre de Cannes en 2011, los países miembros del G-20 se han comprometido a prestar sus esfuerzos para gradualmente introducir en sus ordenamientos internos e internacionales herramientas que hagan posible un intercambio de información fiscal en base voluntaria.

En otras palabras, la intención de este nuevo estándar es que la información se intercambie con periodicidad anual y de forma automática, es decir, sin la necesidad de presentar una solicitud ante las autoridades fiscales extranjeras para obtener información sobre un caso individual después que un posible fraude se ha detectado.

Em 2012, tendo em conta as políticas da FATCA, o chamado EU5[[75]](#footnote-75) hadesenvolvido um modelo de acordo intergovernamental (IGA) com osEE.UU.,que propõe uma política de intercâmbio de informações em base voluntária. En abril de2013começa a trabalharconuma adoção de regime de intercâmbio de informação multilateral[[76]](#footnote-76).

O grupo também tem enviando uma carta ao comissário europeu de Assuntos Fiscais, declarando su intención de continuar colaborando con la ampliación de las políticas de intercambio automático de información fiscales en línea con el modelo de acuerdo FATCA con Estados Unidos, cuyo desarrollo todos participaron activamente.

Na mesma linha, a OCDE que já tinha revisado seus modelos de tratados de intercâmbio de informações, passando o organismo a adotar um modelo de acordo com este sistema automático,tem instado a todoslos Estados e territóriosindependientes que inmediatamente empezasen la creación de estructuras internas y las negociaciones para adopción de este sistema, abandonando los estándares de intercambio bajo solicitud[[77]](#footnote-77).

Según los datos del informe de progreso del Foro Global de Intercambio de Informaciones de la OCDE, divulgado en septiembre de 2014, participan 122 jurisdicciones además de la Unión Europea (como órgano supranacional), de las cuales 92 han implementados medidas de transparencia fiscal y estructuras para el intercambio de información tributaria.

Hasta 2009 hubo registros de 2.827 tratados internacionales para evitar la doble imposición y 229 Tratados de intercambio de informaciones para fines fiscales. Desde la intensificación de los trabajos en aquel año, afirma la Organización, que fueron entablados alrededor de 3.000 instrumentos que permiten, de alguna forma, el intercambio de informaciones tributarias, véase:



En este número, sin embargo, se ha tenido en cuenta la directiva de 2011/16/UE comose fosse equivalente a uma rede de tratados integral, o que equivaleria a 431 convênios[[78]](#footnote-78).

En el mismo mes de la reunión de la OCDE, el Consejo de la Unión Europea acordó en dar prioridad a la ampliación del intercambio automático de información dentro de la UE y en el mundo juntamente con el G-20 para que todo el mundo pase a adoptar el nuevo estándar. A finales de 2013, en una reunión en San Petersburgo, el G20 ha anunciado que tiene como marco para el inicio del intercambio automático de información (OIEA) en fines de 2015[[79]](#footnote-79). A outubro de este ano de 2014, durante a reunião do ECOFIN, se tem assinadoacordoque estabelece o novo padrão a todos os países membros da União Europeia, declarando que o projeto segue buscando novos membros.

En términos generales, según informaciones de la OCDE,um total de 54 países[[80]](#footnote-80)fazem parte do acordo multilateral de intercâmbio automático de informação tributária, começando a enviar os informes entre os anos de 2017 e 2018[[81]](#footnote-81).

Um aspecto inovador em esta nova política son las ayudas ofrecidas por el G-20 a los países que tienen intención de adoptar el nuevo padrão pero encuentran dificultades estructurales en dicha implementación. En este proyecto ha de resaltarsea atuação de Espanha quese ha encargado de llevar un proyecto modelo para la aplicação do intercâmbio automático de informação utilizando-se de um sistema,que ajuda a desenvolver, para Colombia.

À medida que a mudança a um novo padrão se difunde, algumas questões (aplicáveis também à FATCA) começam a ser propostas:

1. ¿Qual é o mecanismo de aplicação para as instituições financeiras estrangeiras domiciliadas no país que deve fornecer as informações?
2. A estrutura de sanções por incumprimento, sejam de retenções à fonte,ou sejam eventuais sanções penais específicas,¿se fará sobre a base da legislação local?
3. ¿Cómo quedan los conflictos entre normas internas y los Acuerdos para intercambio de informaciones? ¿La adopción del régimen monista o dualista por los países signatarios debe influir en la aplicación de dichos acuerdos?
4. Los modelos de acuerdos que contienen normas de intercambio automático traen, subsidiariamente, el intercambio bajo solicitud. ¿Cómo quedan los casos de incompatibilidad de procedimiento y garantías a los contribuyentes previstas en acuerdos firmados a anterioridad?

En este mismo tema de las garantías eventualmente establecidas a los contribuyentes de un Estado signatario, nos preocupaos países em osque consiste ao âmbito da informação que se intermuda, especialmente que grande parte de ellas se van a sacar del sistema financiero que, por característica, tiene movimientos en tiempo real, sin fronteras, aparte de la creación prácticamente diaria de nuevos modelos de activos mobiliario que no necesariamente están previstos en los reglamentos.

En la tentativa de reducir este ámbito de informaciones intercambiadas, en las reglamentaciones de dichos convenios se ha fijado que, no obstanteo intercâmbio automático de informação sevainiciar em 2017, os informes devem conter somente dados financeiros ysão de movimentos feitos a partir de finais de 2015 (com uma política de*due diligência*parcial), yos dados integrais de contas abertas a partir de janeiro de 2016[[82]](#footnote-82).

## 10.6. O Relatório BEPS – OCDE[[83]](#footnote-83)

Pouco antes do encerramento da investigação desta tese, em setembro de 2014, a OCDE publicou seu último trabalho vinculado aos assuntos fiscais, o relatório denominado BEPS (*BaseErosão and Lucro Shifting*).

O Relatório BEPS discute em particular a erosão da base tributária e a transferência de benefícios para jurisdições mais favorecidas, tema amplamente tratado pela organização em vários estudos prévios. No entanto, ao analisar o texto contido no relatório, se nota una creciente preocupación por el establecimiento de las políticas multilaterales de tributación de los ingresos obtenidos a través de las transacciones digitales.

Esta preocupação parece mais que razoável,para não dizer-se tardia,se os movimentos financeiros,emborabaseados em as atividades comerciais tradicionais, já detêm uma potencial facilidade de reubicarse, activos que surgen de las transacciones electrónicas sostienen un potencial considerablemente mayor.

O relatório em questão está diretamente relacionado a uma petição de G-20, que nasceu na reunião da Cúpula celebrada na cidade mexicana de Los Cabos, em junho de 2012, na qual os Chefes de Estado eel Gobierno solicitaron apoyo a la OCDE para expresar la "necesidad de evitar la erosión de la transferencia de la base y el beneficio", indicando además que buscan y tienen la intención de "seguir de cerca el trabajo de la OCDE en este ámbito".[[84]](#footnote-84)

Continuando, en febrero de 2013, en la reunión del G-20 realizada en Moscú, los ministros de Finanzas valoraron favorablemente el informe de la OCDE, quedando a la espera de la concepción de un plan de acción global, que fue lanzado en julio del mismo año, pero todavía no ha sido finalizado.

Es evidente que el esfuerzo de acción colectiva, ya que la ineficacia de las medidas unilaterales desalineadas,e a legislação fiscal internacional na luta contra a erosão de impostos é clara e considerada muito prejudicial para os rendimentos dos estados membros do G-20 e OCDE. Em resumo, o objetivo é alcançar uma solução rápida e inovadora.

La finalización de las acciones sugeridas por el plan está prevista para el segundo semestre de 2015 y debe ser adoptada (por primera vez en materia fiscal) indistintamente por los del G-20 y países miembros de la OCDE, que deberán quedarse igualmente involucrados en este proyecto.

O foco do relatório e as ações derivadas se voltam às multinacionais, já que se desenvolveu o estudo tendo em conta principalmente as práticas comerciais internacionais atuais em uma economia digital que, em essência, é transfronteiriça, característica que afeta os rendimentos dos Estados, ao dificultar a arrecadação quando se está diante das normas fiscais desalinhadas neste contexto[[85]](#footnote-85).

Para isso, três relatórios deverão ser elaborados, dois relatórios que abordarán la economía digital y un otro informe intermediario sobre las prácticas fiscales perjudiciales. Sin embargo, debe considerarse la viabilidad de un instrumento multilateral.

Dentro de los planes elaborados para este reporte, las áreas clave son la planificación fiscal agresiva, precios de transferencia, los tratados fiscales, la política fiscal y las estadísticas, los impuestos y el desarrollo y el *Tax Complience*. Das 15 ações definidas, destacamos 7:

- Garantir a coerência internacional na tributação da renda de sociedades, através de novas disposições fiscais, modelos e convênios com miras a tratar de neutralizar as estruturas de incompatibilidade híbridas (ação 2);

- Realinhamento da fiscalidade com o fim de restaurar os benefícios buscados pelos padrões internacionais, e prevenir o abuso dos tratados fiscais (Ação 6);

- Certifique-se de que as questões de transferência de benefíciosestejam alinhados con la creación de valor, a través de acciones que aborden esta cuestión en el área clave de intangibles (acción 8);

- A melhoria da transparência fiscal da administração tributária, y el incremento de la seguridad y previsibilidad a los contribuyentes mediante la mejora de la documentación de precios de transferencia y el desarrollo de una plantilla de informe "de país para país" (Acción 13);

- Afrontar os desafios da economia digital (ação 1);

- Facilitar a rápida colocação em prática de ações BEPS através de um relatório sobre a viabilidade de elaborar um instrumento multilateral para emendar os tratados fiscais bilaterais (Ação 15);

- Combater as práticas fiscais prejudiciais (ação 5).

Estes trabalhos do BEPS estão sendo desenvolvidos pelo Comitê de Assuntos Fiscais (CFA) da OCDE, através de seus órgãos subsidiários.[[86]](#footnote-86)

## 10.7. El MULTILATERAL COMPETENT AUTHORITY AGREEMENT SOBRE INTERCÂMBIO AUTOMÁTICO OF FINANCIAL ACCOUNT INFORMATION

Em 29 de outubro de 2014, durante a 7ª Reunião anual do Fórum Global sobre Transparência e Intercâmbio de Informação com finalidade fiscal, 39 ministros de Estados e12 representantes de paísesparticipantes do Fórum, acompanhados por outros 10 Estados observadores,firmaran lo que fue llamado de AcuerdoMultilateral de Autoridades Competentes para aAdopción do Intercâmbio Automático de Iinformaçãoem Matéria Financiera(tradução livre).

En términos materiales el documento se presente como un compromiso de los países firmantes a adoptar, dentro de ciertos plazos y en determinadas condiciones, normas que permitan la adopción de estándares automáticos de intercambio información financiera, en los padrones similares a lo prescribe el FATCA; a través del estabelecimento de ferramentas e procedimentos para que as autoridades administrativas dos países signatários possam comunicar-se diretamente entre si, transferindo ditas informações segundo as normas estabelecidas pelo modelo adotado pelo G-20.

Em outraspalavras, a intención es constituir una declaración escrita de las autoridades de los países signatarios, que irán implementar medidas para permitir la sustitución del modelo de intercambio de información bajo solicitud prevista en el art. 4 de del Convêniode MútuaAssistênciaAdministrativaen MateriaFiscal de la OCDE, o simplemente CMAATM a un intercambio automático de conformidad con suartigo 6º.

Filtradas as declarações de natureza eminentemente política, que parecem levar-nos a pensar que o intercâmbio automático de informação égeneralizada y en plena marcha (no en calendarios), parece importante hacer un análisis técnico en cuanto a la naturaleza jurídica del documento.

Em primeirolugar debemos tener en cuenta que, según expresamente consignado en el primer párrafo de la exposición de motivos, los compromisos mencionados dividen signatarios en dos grupos: I) países signatarios del CMAATM, cuyo texto ha sido ratificado, y se está en plena vigencia; II) otros países.

Según reporte de la OCDE de 30 de Junio de 2015, 87 jurisdicciones son signatarias del CMAATM, de las cuales 61 firmaron el acuerdo en la reunión en Berlín, comprometiéndose en adoptar estructuras para el intercambio automático de información. Entre los que quedaron fuera, merecen mención, estados importantes como: Brasil, China, Japón, Mónaco, Rusia, Arabia Saudita, Singapur y, nomás que, los Estados Unidos[[87]](#footnote-87).

Dentro do grupo de signatários, ainda debemos destacara situação peculiar do Chile, Alemanha, Liechtenstein, Maurício, Suíça eas Ilhas Turcas e Caicos, cuja vigência doCMAATM ainda nãohá iniciado, por lo que el contenido do acordo toma característicasainda mais fortes de umcompromissopolítico, ficando difícil qualificá-lo como umaMacio Law[[88]](#footnote-88).

Com respeito às outras 55 jurisdições, vigeo disposto em oiten H, do apartado 1, de a primeira sessão,que estabelece que o Acordo teráefeito somente quando duas ou mais autoridades competenteso manifestante la intenção mútua de intercâmbio automático de informação.Em outras palavras, se uma das partes firmantes expressa sua intenção de intercâmbio automático de informação com outra parte,em o acordo apenas pode considerar-seem vigênciadesde o momento em que esta segunda parte declare sua conformidadeditaintenção.

Ademais, para estabelecero intercâmbio de informação de forma automática, o Acordoimpõe quetodas as normasjurídicasnecessáriasa dito intercâmbio estejamvigentes em ambos paísessegundo os padrões da OCDE, assim como que tal intercâmbio de informação nãohiera derechos garantizados a los ciudadanos de los respectivos países.

En resumen, puestas aparte las declaraciones de contenido político, encontramos méritos y deméritos en el Acuerdo. Com respeito a seus méritos, se destacam o desenvolvimento de umaregulamentação de os procedimentos de intercâmbio de informações próximo aoFATCA,suprindo a fraqueza das disposições abertas do artigo 6 delCMAATM. Agora, com respeito aos deméritos, nos reportamos a los intentos deatribuir uma força normativa e vinculante a um documento quetecnicamente não detém ditascaracterísticas.

A aplicação efetivade las disposiciones del Acordo,depende de uma série de condições nacionais e internacionais degestão muito delicada; sendo certoquepor a estrutura utilizada, aescusade manter os compromissos não gera nenhuma sanção ao Estado faltoso. Pportanto, estabelecer prazos para a operação total dos instrumentos criadosque oscilam entre os 24 e 36 meses(o quenão se conseguiunem em a UE, ni en el FATCA) é,pelo menos, un plan ambicioso.

A efetiva aplicação das políticas de intercâmbio automático de informações previstas regulamentadas no documento, dependem de uma série de condições internas e internacionais de difícil coordenação; assim sendo, estabelecer prazos que variou entre 24 e 36 meses para o total funcionamento dos instrumentos criados (o que não foi conseguido nem pela UE nem pelo FATCA) é, no mínimo, um plano ambicioso.

Além do mais, voltando ao aspecto central desta tese, devemos consignar que estariam fora destas disposições, por não serem partes signatárias ou por não terem ouCMAATM,29 dos 35Centros Offshoreinvestigados nesta tese [[89]](#footnote-89).

1. Véase Ítem 4.1. [↑](#footnote-ref-1)
2. Para mais informações acerca do contexto de formação da OECE, veja-se: CRAFTS,N.**The Marshall Plan: A realidade verificar**. University of Warwick Working Paper Series, 49, 2011; DE LONG, B.&EICHENGREEN, B.**The Marshall Plan: History’s most successful structural adjustment program**, 2011; DUIGNAN, P.& GANN, L. H. **O Plano Marshall**. Hoover Digest, 4, 1997; GUBIN, E. **Como fazer negócios sob o Plano Marshall**. Revista Kiplinger, 5, 1948; HITCHENS, H.**Influências sobre a decisão congressional de aprovar o Plano Marshall**. Western Political Quarterly, 1968; HOGAN, M. **O Plano Marshall**. New York: Press Syndicate of The University of Cambridge,1987; KINDLEBERGER, C.**O Plano Marshall e a guerra fria**. International Journal, 1968; MALLALIEU, W. **Origens do Plano Marshall: Um estudo em formulação de política e liderança nacional**. Political Science Quarterly, 1958; MARSHALL, G. **Commencement speech**.Cambridge, MA: Universidade Harvard, 1947; TRUMAN, H.**Discurso perante sessão conjunta do congresso**. Washington DC, 1947; BARNES, S. BOUIS, P Briard, S DOUGHERTY, e MERIS.**The GDP Impact of Reform: a Simple Simulation Framework**, OECD Economics Department Working Paper No. 834, 2011; CRAFTS, N.**Saving---
   a Eurozona: É um ‘Real’ Plano Marshall a Resposta
   ---?**.O CAGE (Centro para Vantagem Competitiva na Economia Global) Chatham House Série Nº. 1, 2012; DE LONG, JB e BEICHENGREEN.**The Marshall Plan: History’s Most Successful Adjustment Program**em RDornbusch, W Nollinge R Layard (orgs.),*Reconstrução Econômica Pós-guerra e Lições para o Oriente Hoje*, Cambridge, MIT Press, 1993; DOLLAR, D e JSVENSSON.**WhatExplica o Sucesso ou Fracasso do Ajustamento EstruturalProgramas?***Econômico Journal*, 2000; EICHENGREEN, B e MUZAN.**The Marshall Plan: Economic Effects and Implications for Eastern Europe and the former URSS**.*EconômicoPolítica*, 1992; SCHIMMELFENNIG, F, S ENGERT, e HKNOBEL.**The Impact of EU Political Conditionality**em FSchimmelfennig and U Sedelmeier (eds.), *A Europeização da Europa Central e Oriental*, Cornell Universidade Editora, 2005. [↑](#footnote-ref-2)
3. Disponible en: <<http://www.oecd.org/general/conventionontheorganisationforeconomicco-operationanddevelopment.htm>>. Acceso en: 09/09/2013. [↑](#footnote-ref-3)
4. En Paris, el 14 de diciembre de 1960, Canadá y Estados Unidos firmaron la convención que dio lugar al nacimiento de la OCDE, así como el fin de la OECE, que ha sido sustituida. Los países fundadores son: Austria, Bélgica, Dinamarca, Francia, Grecia, Islandia, Irlanda, Italia, Luxemburgo, Noruega, Países Bajos, Portugal, Reino Unido, Suecia, Suiza y Turquía. Posteriormente fueron incluidos Alemania (1955), España (1959), Canadá y Estados Unidos (1960), Japón (1964), Finlandia (1969), Australia (1971), Nova Zelanda (1973), México (1994), República Checa (1995), Hungría, Polonia y Corea del Sur (1996), Eslovaquia (2000), Chile, Eslovenia, Israel y Estonia (2010). Los tres principales objetivos anunciados por la Organización son: i) Contribuir en la búsqueda del crecimiento económico sustentable y aumento de empleos, así como para con la elevación del patrón de vida en los países miembros, valorando el mantenimiento de la estabilidad financiera de forma a contribuir el desarrollo de la economía mundial; ii) Contribuir a la expansión económica en los Estados –miembros y países no-miembros que se encuentren en proceso de desarrollo económico; y, iii) Contribuir a la expansión del comercio mundial sobre una base multilateral y no discriminatoria, de conformidad con las obligaciones internacionales. **ORGANIZAÇÃO PARA COOPERAÇÃO ECONÔMICA E DESENVOLVIMENTO**.Concorrência Fiscal Nociva: Uma Questão Global Emergente. 1998.p. 3.

   ORGANIZATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. Towards Global Tax Co-operation. 2000. p. 2. [↑](#footnote-ref-4)
5. Según las estadísticas, en la actualidad hay más organizaciones internacionales intragovernamentais que estados; La ambición de sus objetivos van desde la defensa de la paz mundial (Organización de las Naciones Unidas) a la mera garantía del tráfico postal internacional (Unión Postal Universal). [↑](#footnote-ref-5)
6. Disponible en: <<http://www.oecd.org/about/listofdepartmentsandspecialbodies.htm>>. Acesso25/09/2013. [↑](#footnote-ref-6)
7. “*Agreements, standards and recommendations: Discussions at OECD committee-level sometimes evolve into negotiations where OECD countries agree on rules of the game for international co-operation. They can culminate in formal agreements by countries, for example on combating bribery, on arrangements for export credits, or on the treatment of capital movements. They may produce standards and models, for example in the application of bilateral treaties on taxation, or recommendations, for example on cross-border co-operation in enforcing laws against spam. They may also result in guidelines, for example on corporate governance or environmental practices.*” Disponível en: <<http://www.oecd.org/about/whatwedoandhow/>>. Acesso em 25/09/2013. [↑](#footnote-ref-7)
8. “Así pues, en 1967, la ONU decide hacerse cargo de la cuestión de y preparar por su cuenta modelos de convención que premien a los países donde se llevan a cabo las inversiones. Entre el 10 y el 21 de diciembre de 1979 se celebra en Ginebra un congreso y se adopta un modelo muy limitado, sobre todo por los tipos de impuestos a los que afecta (principalmente, los impuestos sobre la fortuna y sobre la renta). Además, la asistencia administrativa está planteada de forma restrictiva; simplemente se mencionan los intercambios de información, pero no la ayuda necesaria para que el cobro sea efectivo. No se trata, por último, la cuestión de la evasión fiscal. Sólo estas grandes carencias explican que los trabajos de la OCDE sigan sirviendo como modelo de referencia para las relaciones recíprocas de todos los países desarrollados.” GODEFROY, Thierry & LASCOUMES, Pierre. El Capitalismo Clandestino. Barcelona: EdiconesPaidós Ibérica, 2005. p. 162. [↑](#footnote-ref-8)
9. Veja-se item 6.1.1.1.

   El primer modelo fue en 1963, actualizado en 1977. A partir de las actualizaciones siguientes, específicamente en 1992, el modelo pasó a adoptar formato de boletín. Las actualizaciones tienen fecha de 1994, 1995, 1997, 2000, 2003, 2005, 2008 y la actual versión de 2010. [↑](#footnote-ref-9)
10. Como exemplo do mencionado se pode indicar o*Congresso Seminário---
    Série
    ---* da IFA publicado en1980 (su 5º volumen) titulado “*Recurso to tax refúgios- uso e abuso*”;

    “*A lo largo de este período se va abriendo paso la cuestión de los Centros Offshore. En septiembre de 1980, se celebra en París el congreso de la Asociación Fiscal Internacional, que evoca, por primera vez, la necesidad de una reflexión global sobre los Centros Offshore. La cuestión de los ‘refugios fiscales’ es uno de los tres temas que figuran en el proyecto Interfipol. Parece haber acuerdo sobre la necesidad de perseguir la evasión fiscal a escala internacional. Para ello, es necesario vigilar todos los movimientos internacionales de capitales, personas, bienes y servicios que puedan facilitar la evasión, por lo cual la cuestión offshore sigue latente. Pero más allá del pretendido consenso, y en cuanto se evocan los instrumentos necesarios para esta política, salen a relucir múltiples divergencias. Desde los debates de la SDN [sociedad de las naciones], las posiciones no han evolucionado mucho. Los intercambios de información entre administraciones nacionales suscitan muchas objeciones. Las principales se refieren al menoscabo que supondría para la soberanía de cada Estado delegar en una autoridad superior la organización de tales intercambios, así como las crispaciones sobre las tradicionales del secreto bancario. Éstos son los mayores escollos que explican el fracaso de Interfipol, pese a todos los intentos para llevarlo adelante.*

    *Pero las necesidades de regulación son tan flagrantes que otras instancias toman el relieve. En 1987, el Consejo de Europa lanza un proyecto de convención internacional sobre la asistencia administrativa en materia fiscal. Esta convención OCDE-Consejo de Europa no entra en vigor hasta abril de 1995, pese a no necesitar más que la ratificación de cinco países. Entretanto, la cuestión del secreto bancario, principal obstáculo para las investigaciones, se plantea a finales de la década de 1980 en otros foros, cuando se pone en marcha la acción antibranqueamento(Convencional e Viena sobre o tráfico de estupefaciente, Princípios de Basileia, criação do GAFI).*

    *El comité fiscal de la OCDE prosigue, sin embargo, sus trabajos sobre el uso 'abusivo' del secreto bancario y propone flexibilizar sus reglas, primero solo en el plano interno de cada país (1985) y, más adelante, en el marco del intercambio de información entre los países, para tener en cuenta las nuevas dimensiones de los flujos financieros internacionales. Pero los avances son frágiles, como demuestra el reciente fracaso del proyecto de recomendación sobre el acceso a los datos bancarios con fines fiscales: los países miembros no consiguieron ponerse de acuerdo sobre una definición común del fraude fiscal (septiembre de 2003).*

    *La OCDE renuncia a mediados de la década de 1990 a un enfoque directamente normativo para adoptar un razonamiento económico en términos de competencia, lo que le permite sentar las bases para plantear nuevamente y de forma menos acusatoria la cuestión de la movilidad de los capitales. Esta nueva problemática desplaza la cuestión de los abusos o fraudes individuales hacia la cuestión de los diversos grados de atractivo de los territorios y de la desigualdad de las condiciones de esta competencia. Pero la ambición es aún mayor en la medida en que lleva a plantear la cuestión de la armonización de los regímenes fiscales. El primer informe se publica en abril de 1998: Competencia fiscal perjudicial: un problema mundial.*” GODEFROY, Thierry & LASCOUMES, Pierre. El Capitalismo Clandestino. Barcelona: Edicones Paidós Ibérica, 2005. p. 162-163.

    No olvidemos citar el intento de establecerse un organismo capaz de controlar en ámbito internacional cuestiones relacionadas a la evasión y fraude fiscal, la mencionada Interfipol: *“TheConselho dethe Europae OCDEter trabalhou out a rascunho for the estabelecimentode ‘Interfipol’, an internacional organização tracing tax evasores by métodos modelado on aqueles of Interpol. The Agreement entered into force on 1 April 1995.”*Seidl-Hohenveldern,Ignaz. **Direito Econômico Internacional**. 3rd rev. ed. Kluwer Law International. 1999. p. 62.

    Como referência se pode indicar um estudo elaborado pela própria OCDE em 1987: OECD.Tax havens: measures to prevent abuse by taxpayers. In: International tax avoidance and evasão :quatro estudos relacionados.Questões in internacional tributação (nº I), 1987. p. 19-57; “*O ponto de partida se encontra na Recomendação do Conselho da OCDE, de 21 de setembro de 1987, quem enfatizava três aspectos importantes para considerar as medidasantiparaísocomo autenticas sanções. A primeira seria o aspecto normativo. A OCDE recomendava aos governantes reforçarem as respectivas disposições legais, regulamentares e administrativas, assim como os poderes de investigação que lhes permitissem detectar e prevenir as condutas fraudulentas ou de evasão, tanto no plano interno quanto no internacional. A partir desta, vários países introduziram nas respectivas legislações métodos para conter distorções na competitividade internacional, para específica categorias de rendimentos, ficando para um segundo momento a individualização dos países considerados com regime privilegiado. Em segundo lugar aparecia a proposta de uma maior cooperação internacional que se deveria materializar em intercâmbio de informações e nas convenções para evitar a dupla tributação internacional, convenções sobre cooperação fiscal e de mutua assistência, sobre assistência judicial em matéria penal, quando houvesse cabimento para delitos tributários, entre outros. Em terceiro lugar, recomendava a OCDE que os países ‘confrontassem regularmente suas expectativas no que concerne às práticas seguidas em matéria de evasão e fraude fiscal, as técnicas utilizadas para detectar e prevenir a fraude e os meios de melhorar o cumprimento das obrigações tributárias’.*” TÔRRES, Heleno. Direito Tributário Internacional: Planejamento tributário e operações transnacionais. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2001. p. 148-149.

    Concluimos así, que mucho antes de 1998 la propia OCDE, internamente, ya estaba atenta a la temática: “*It is importante tonotaque the OECDHTPI realmente começouem 1989com theFiscalDegradação Papel, cujo quatro separate rascunhos wereOCDEinterno discussão documentos. No entanto, a primeira grande publicação da OCDE no domínio público sobre estas questões foi o seu relatório de maio de 1998, Concorrência Fiscal Prejudicial (OCDE 1998).*” O’BRIEN, Justin. **Governing the Corporation**: Regulation and Corporate Governance in na Age of Scandal and Global Markets. England: John Wiley & Sons Ltd, 2005. [↑](#footnote-ref-10)
11. A obra deLascoumes y Godefroy permite la construcción de una línea del tiempo sobre el combate a la evasión fiscal. Denotase que en 1937 ya hay mención directa a los paraísos fiscales por el Presidente norteamericano Roosevelt, aunque se observa que no fue realizado mayores impedimentos a tales países:

    “*En 1920, al Conferencia financiera internacional de Bruselas recomienda por primera vez a la Sociedad de las Naciones (SDN) que trate la cuestión de la doble imposición para ‘personas o empresas que desarrollan una actividad económica en un país distinto al de su domicilio o residencia principal’ El problema se amplía rápidamente hasta abarcar la cuestión de la evasión de capitales.”*

    *“En marzo de 1924, el expediente progresa y los expertos consideran que hay tres tipos de impuestos prioritarios: el impuesto sobre la renta de los particulares, los derechos de sucesión y el impuesto sobre sociedades.”*

    *“En abril de 1927, el comité de expertos decide separar las cuestiones y propone cuatro proyectos de convenciones: la primera y la segunda están pensadas para evitar dobles imposiciones, la tercera versa sobre asistencia administrativa en cuestiones fiscales, y la cuarta sobre la asistencia judicial en materia de recaudación.”*

    *“En octubre de 1928, se organiza una reunión general de expertos gubernamentales, que cuenta con la participación de veintisiete países. Las dos primeras convenciones no plantean mayores problemas, pese a las muchas objeciones relacionadas con la especificidad de cada sistema fiscal nacional. Los proyectos sobre la doble imposición avanzan sobre la base de los acuerdos bilaterales existentes, que se van extendiendo. No obstante, se establece una marcada distinción entre los países exportadores, favorables a la imposición en el país de residencia principal, y los países importadores, que defienden la fiscalidad en los territorios en los que se llevan a cabo las actividades económicas.”*

    *“En 1929 se crea un Comité fiscal permanente, pero las recurrentes discusiones sobre el secreto bancario y la cooperación administrativa y judicial conducen a un callejón sin salida.”*

    *“En 1937, el secretario general de la SDN se moviliza a favor de una convención sobre la evasión fiscal a pesar de la oposición de Bélgica, Suiza y los Países Bajos. En vísperas de la guerra, el debate sigue sin resolverse. Por otro lado, el problema de la evasión fiscal y las consiguientes pérdidas de ingresos para todos los Estados provoca reacciones políticas. La más destacada es la del presidente de Estados Unidos, F. D. Roosevelt, quien lanza la primera campaña contra los actores que se aprovechan de los defectos de la legislación fiscal. (…) F. D. Roosevelt y su ministro de Finanzas, H. Morgenthau Jr., responden indignados que las mayores fortunas estadounidenses multiplican los artificios para reducir su base impositiva y que los mejores bufetes de abogados aconsejan y efectúan los montajes. En esta ocasión, la creación de holdings en territorios de fiscalidad privilegiada (en las Bahamas, Panamá, Terranova, etc.) se denunciará como un medio tipificado de evasión y a veces incluso como un fraude. Pero el alcance de esta movilización es más moral que técnico y, durante ese período, Estados Unidos no se distinguirá precisamente por el apoyo a proyectos de convención fiscal.”*

    *“Así pues, la cuestión de la lucha contra la evasión fiscal ha adquirido en veinticinco años una autonomía específica, pero no se perfila una solución consensuada. En 1943, una conferencia en México intenta, sin éxito, llevar a buen puerto los proyectos de convención. La cuestión se retoma en octubre de 1946 en la conferencia de Londres, donde se crea un Comité de fiscalidad internacional que nunca conseguirá ir más allá de las convenciones bilaterales. El contexto bipolar del periodo de posguerra impedirá que estos debates sigan avanzando.”*

    *“Los debates se reanudan a partir de 1960, en el marco del Comité fiscal de la OCDE. Entroncan explícitamente con las propuestas de la SDN y relanzan la armonización de los tratados bilaterales sobre la doble imposición. El organismo elabora sus recomendaciones sobre evasión y fraude fiscal en septiembre de 1977. Se limita a alentar los intercambios de información entre administraciones fiscales (…)”*GODEFROY, Thierry & LASCOUMES, Pierre. El Capitalismo Clandestino. Barcelona: Ediciones Paidós Ibérica, 2005. p. 156-162. [↑](#footnote-ref-11)
12. Se hace notar que aunque la lista de la OCDE fue la que tuvo más relevancia, anteriormente algunos países ya tenían elaborado listas internas que identificaban jurisdicciones que ofrecen ventajas fiscales. Un estudio elaborado por la STEP (*Sociedadede Fideicomisso e SucessõesPraticantes*) permite observar que a Alemanha (1972), França (1975), Espanha (1991) e Estados Unidos (1994) já tinham suas próprias listas negras; [↑](#footnote-ref-12)
13. Vide: OECD. **Nociva Concorrência Fiscal Uma Questão Global Emergente**, 1998; HIGGINS, Kevin J.**Offshore Financial Services An Introduction**, 1999; HARRIS, D.J. **Casos e Materiais sobre Direito Internacional**, 5ª Edição, 1998; SCOTT, Hal S., WELLONS, Philip A.**International Finance Transactions, Policy and Regulation.** 7th Edition, 2000; MITCHELL, Daniel J. **OECD Proposta de Concorrência Fiscal: Maiores Impostos e Menos Privacidade, Tax Notes**. FinanceiroTempos , November 6, 2000; The Independent **Punir Paraísos Offshore Não Vai Resolver Problemas Fiscais**, June 27, 2000; United Nations. **Paraísos Financeiros, Sigilo Bancário e Lavagem de Dinheiro**, 1998;LANGER, Marshall J.**Concorrência Fiscal Nociva: Quem São Os Verdadeiros Paraísos Fiscais?** Tax Notes, January 29th, 2001; JAMES, Canute. **Offshore Centers Head For Firmer Ground With Critics**. Financial Times January 5th, 2001; REUVEN S. Avi-Yonah, **Globalization, Tax Competition, and the Fiscal Crisis of the Welfare State**, Harv. Law Rev, 2000; BIRD, Richard. **Moldando uma Nova Ordem Tributária Internacional**. Boletim para Documentação Fiscal Internacional 292, 1988; REUVEN S.Avi-Yonah. **Competição Fiscal e Competitividade Multinacional: O Novo Equilíbrio da Subparte F**. Tax Notes Int'l 1575, Senate Report, 1999; Jeffrey OWENS and Jacques SASSEVILLE. **Emerging Issues in Tax Reform,** 1997; REUVEN s. Avi-yonah. **The ocde harmful tax competition relatório:A10º aniversário retrospectiva.** Direito público e teoria jurídica série de documentos de trabalho documento de trabalho nº. 115, 2008. [↑](#footnote-ref-13)
14. El Comunicado emitiu o seguinte chamado à OCDE: “*desenvolver medidas para combater os efeitos distorcedores da concorrência fiscal prejudicial sobre decisões de investimento e financiamento e as consequências para as bases tributárias nacionais, e relatar em 1998.*” ORGANIZATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT.Concorrência Fiscal Nociva: Uma Questão Global Emergente. 1998.p. 7. [↑](#footnote-ref-14)
15. Disponível en: <<http://www.oecd.org/tax/transparency/44430243.pdf>>. Acesso em: 09/09/2013. [↑](#footnote-ref-15)
16. “El origen de estos trabajos fue la solicitud en 1996 de los Ministros de los países miembros de la OCDE a esta Organización para la realización de un estudio con el objetivo (…)” CHAMORRO, José María Vallejo. La Competencia fiscal perjudicial. In: ONDARZA, J. A. R.; PRIETO, A. F. (dirs. Y coordenadas.). Fiscalidad y planificación fiscal internacional. Madrid: Instituto de Estudios Económicos, 2003. p. 507. [↑](#footnote-ref-16)
17. Para mejor comprensión de la estructura de los Órganos de la OCDE, véase: <[http://www.oecd-ilibrary.org/docserver/download/0112021e.pdf?expires=1378737605&id= id&accname=guest&checksum---
    =2096BB5BE20BBCE0229A5087BE49AB55
    ---](http://www.oecd-ilibrary.org/docserver/download/0112021e.pdf?expires=1378737605&id=%20id&accname=guest&checksum=2096BB5BE20BBCE0229A5087BE49AB55)>. [↑](#footnote-ref-17)
18. O relatório da Cúpula de Lion continha o seguinte incentivo à OCDE em seu parágrafo 16º: “*Finalmente, globalização is criando new desafios in the campo of tax política. Tax schemes aimed at attracting financial and other geographically mobile activities can create harmful tax competition between States, carrying risks of distorting trade and investment and could lead to the erosion of national tax bases. We strongly urge the OECD to vigorously pursue its work in this field, aimed at establishing a multilateral approach under which countries could operate individually and collectively to limit the extent of these practices. We will follow closely the progress on work by the OECD, which is due to produce a report by 1998.*” [↑](#footnote-ref-18)
19. “*Em Paris no dia 28 de abril de 1998, a OCDE divulgou o Relatório do Comitê de Assuntos Fiscais (o Brasil compareceu como observador), com o título ‘Concorrência Fiscal desleal: um problema mundial’, aprovado, no dia nove daquele mês, como resposta ao pedido da Reunião do Grupo dos Sete – G7 de 1996, em Lion.*” TÔRRES, Heleno.**Direito Tributário Internacional**: Tax planning and transnational operations. São Paulo: Publisher Journal of the Courts, 2001. p. 148. [↑](#footnote-ref-19)
20. “*Las 'consecuencias nefastas' generadas por la liberalización y desregulación de los movimientos de capitales y la desregulación de los mercados nacionales, determinaron que la OCDE, a instancias de los Gobiernos del G-7, abordara desde un planteamiento multilateral la supresión de las practicas fiscales nocivas con respecto a las actividades móviles geográficamente, como son las actividades financieras y de servicios anejos, manteniendo sin embargo un entorno global de competencia fiscal libre y equilibrada, es decir, sin renunciar a la filosofía liberal de sus origines*.” VIGUERAS, Juan H. **Os Paraísos Fiscais**. Madrid: EdicionesAkal, 2005. p. 250-251. [↑](#footnote-ref-20)
21. “*A partir de ese momento se produce un giro de política explícita respecto a los paraísos fiscales (…)*” GODEFROY, Thierry & LASCOUMES, Pierre.**O Capitalismo Clandestino**. Barcelona:EdiconesPaidós Ibérica, 2005. p. 164. [↑](#footnote-ref-21)
22. “*Definido el concepto de paraíso fiscal, como un sistema de prácticas fiscales perjudiciales extremas para los demás países, se proponía una serie de medidas de aplicación coordinada de modo multilateral. A instancias del G-7, el Consejo de la OCDE de abril de 1998 acordaba el Informe referido y que el Comité de Asuntos Fiscales se encargara de constituir un Foro de competencia fiscal sobre las prácticas fiscales perjudiciales, para a aplicación de las 19 Recomendaciones aprobadas para que impulsara un proceso de negociación intergubernamental para erradicar las prácticas fiscales perjudiciales descritas. Este proyecto de foro significaba un plan de acción multilateral, que apoyaron los Gobiernos del G-7, al mes siguiente en la cumbre de mayo de 1998 en Birmingham, poniendo gran énfasis en la necesidad de establecer una cooperación internacional para mejorar la capacidad de las autoridades fiscales de los principales países con el fin de hacer tributar al capital y las rentas de sus residentes.*” VIGUERAS, Juan H.**Os Paraísos Fiscais**. Madrid: EdicionesAkal, 2005. p. 252-253. [↑](#footnote-ref-22)
23. “ *… Estas ações induzempotencialdistorções nos padrões de comércio e investimento e reduzir o bem-estar global… Pressão deste tipo pode resultar em mudanças nas estruturas fiscais nas quais todoscontries may be forced by spillover effects to modify their tax bases, even though a more desirable result could have been achieved through intensifying international co-operation. More Generally tax polices in one economy are now more likely to have repercussions on other economies.”* OECD – Organization of Economic Co-operation and Development. **Nociva competição fiscal, uma Emergente GlobalProblema**.OCDE. Paris, 1999. p. 14-15. [↑](#footnote-ref-23)
24. Vamos a discutir estos aspectos en mayor profundidad en nuestras conclusiones, por el momento, lo que importa es que el informe defiende que ciertos Estados soberanos pasaron a estructurar sus sistemas de forma a atraer el capital “móvil” lo que sería considerado una práctica perjudicial a la recaudación de otros Estados. [↑](#footnote-ref-24)
25. “*a) ausência de uma efetiva troca de informações, pela presença de normas ou práticas administrativas que promovem rígidas limitações à troca de informações (segredo bancário etc.) com outros países, principalmente em relação aos sujeitos que se beneficiam da tributação mitigada;*

    *b) pela ausência de transparência;*

    *c) ausência de disposições internas que exijam uma demonstração de efetividade das operações e dos beneficiários, não admitindo servir de base para simples ‘passagem’ do capital produzido em outras jurisdições*” TÔRRES, Heleno. Direito Tributário Internacional: Planejamento tributário e operações transnacionais. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2001. p. 151. [↑](#footnote-ref-25)
26. “*a) alíquotas efetivas ausentes ou muito reduzidas; b) isolamento do regime privilegiado em relação ao sistema tributário ordinário, aplicável exclusivamente aos residentes (anel esgrima);c) falta de transparência, principalmente por meio dedecisões, que devem ser evitados;*

    *d) falta de uma efetiva troca de informações, com explícita referência à manutenção de normas que tutelem indiscriminadamente o segredo bancário.*

    *(...) Além desses critérios, a OCDE entende identificar os países dotados de práticas fiscais privilegiadas prejudiciais, quando estes: i) não possuem um regime sobre preços de transferência;ii) mantêm isenções para rendimentos de fonte estrangeira;iii) negociam a alíquota ou a determinação da base de cálculo dos impostos (decisão); iv) mantêm regimes severos de segredo severo; v) permitem acesso a um elevado número de acordos internacionais; vi) divulgam regimes fiscais como método para reduzir a carga tributária;vii) permitem regimes de operações ou acordos com fim puramente fiscal; eviii) contêm determinação artificial da base de cálculo.*” TÔRRES, Heleno. Direito Tributário Internacional: Planejamento tributário e operações transnacionais. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2001. p. 151. [↑](#footnote-ref-26)
27. *“Isto porque, sem a aplicação de um rigoroso critério de demarcação, quase todos os países, sobre certos aspectos, poderiam ser reputados ‘paraísos fiscais’, na medida em que sempre foi comum às nações o fato de adotarem normas de renúncia de receitas, para oferendar vantagens e oportunidades aos investidoresestrangeiros.”*TORRES, Heleno Taveira.**DireitoTribiutárioInternacional, planejamento tributário e operações transnacionais**. São Paulo. RT, 2001. p. 68. [↑](#footnote-ref-27)
28. Indica que Suiza y Luxemburgo, dos países históricamente conocidos como los países que inclusive contribuyeron con la construcción de lo que hoy es conocido como un paraíso fiscal (destacamos el desarrollo del secreto bancario suizo y de las compañías holdings luxemburguesas) en que pese miembros OCDE, ambos se han abstenido en el Consejo sobre la aprobación del Informe y la adopción de las recomendaciones elaboradas, conforme se muestra en el anexo II del informe (p. 73-78). [↑](#footnote-ref-28)
29. Vide: WELLONS, Philip A.**International Finance Transactions, Policy and Regulation.** 8ª Edição, 2002;LANGER, Marshall J.**Concorrência Fiscal Nociva: Quem São Os Verdadeiros Paraísos Fiscais?** Tax Notes, January 29th, 2001; JAMES, Canute. **Offshore Centers Head For Firmer Ground With Critics**. Financial Times January 5th, 2001; REUVEN s. Avi-yonah. **The ocde harmful tax competition relatório:A10º aniversário retrospectiva.** Direito público e teoria jurídica série de documentos de trabalho documento de trabalho nº. 115, 2008. [↑](#footnote-ref-29)
30. “*O presente Relatório representa a primeira etapa na implementação do Relatório de 1998 em umamaneira complementara estes outros esforços internacionais.*” ORGANIZATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. Towards Global Tax Co-operation. 2000. p. 7. [↑](#footnote-ref-30)
31. “*Para la realización de este estudio individualizado, en este informe se recomendó la creación de un grupo de trabajo que tuviese por finalidad elaborar una lista de paraísos fiscales y otra de regímenes perjudiciales, sobre la base de los criterios antes mencionados. Este Grupo, conocido como Foro de Competencia Fiscal Perjudicial, se constituyó en julio de 1998 y comenzó sus trabajos en octubre de aquel mismo año. Los trabajos del grupo se centraron en la elaboración de dos listas de regímenes fiscales potencialmente perjudiciales: los paraísos fiscales e los regímenes perjudiciales de los países miembros. El resultado de estos trabajos cristalizó en el año 2000 en el ‘Informe sobre los progresos en la identificación y eliminación de prácticas fiscales perjudiciales’.*” CHAMORRO, José María Vallejo. La Competencia fiscal perjudicial. In: ONDARZA, J. A. R.; PRIETO, A. F. (dirs. Y coordenadas.). Fiscalidad y planificación fiscal internacional. Madrid:Instituto de Estudos Económicos, 2003 p. 509.

    “*1. This Report responds to the mandate given by Ministers in April 1998 to counter the spread of harmful tax competition. The mandate is contained in the OECD Report: Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue (the “1998 Report”).2 The 1998 Report contains 19 recommendations (the “Recommendations”) to counter harmful tax practices, with a scope aimed at geographically mobile financial and other service activities. The OECD created the Forum on Harmful Tax Practices to carry out the work.*

    *2. To counter harmful preferential tax regimes, the Recommendations provide a set of Guidelines and a timetable for OECD member countries to identify, report, and eliminate the harmful features of their preferential regimes. They also provide for a dialogue with non-member economies on how they would apply the Guidelines. To counter the spread of tax havens, the Recommendations provide for the Forum to identify jurisdictions that meet specified criteria for being tax havens. The 1998 Report also sets out a general framework for a common approach to defensive measures for restraining harmful tax competition.*

    *3. This Report to Ministers outlines the progress made to date of the Forum’s work in these areas.”* ORGANIZATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. Towards Global Tax Co-operation. 2000. p. 8. [↑](#footnote-ref-31)
32. Bermudas, Cayman,Chipre, Malta, Mauricio e San Marino. [↑](#footnote-ref-32)
33. Andorra, Liechtenstein, Liberia, Mónaco, Islas Marshall, Nauru y Vanuatu. Esos dos últimos posteriormente se comprometieron al intercambio de informaciones, razón pela cual no pertenecen más a la referida lista: “*En relación con los paraísos fiscales, el 18 de abril de 2002 la OCDE publicó una lista con 7 paraísos fiscales no - cooperantes. Desde entonces, dos de ellos (la República de Nauru y la República de Vanuatu) se han comprometido a intercambiar información, por lo que han sido excluidos de dicha lista. De esta manera, hay en la actualidad cinco territorios que se consideran paraísos fiscales no-cooperantes: Andorra, el Principado de Liechtenstein, Liberia, el Principado de Mónaco y la República de las Islas Marshall.*” MACHÍN, VicenteBootello y PALACIOS, José. Introducción a la Planificación Fiscal Internacional. In: ANTÓN, Fernando Serrano.**Fiscalidade Internacional**. 2a ed. rev. y ampl. Madrid: Centro de Estudios Financieros, 2005. p. 1127. [↑](#footnote-ref-33)
34. “*En el desarrollo de esta labor se produjo un cambio relevante en la posición de EE.UU., que modifico ligeramente la evolución del ejercicio. Con la llegada de la Administración Bush, EE.UU. revisó su punto de vista sobre los criterios que debían considerarse definitorios de paraísos fiscales. En concreto, se dejaba de entender el concepto de estanqueidad como una condición a valorar, con lo que las pautas se reducían a baja tributación combinada con falta de transparencia del régimen. El razonamiento subyacente es que un Estado es libre para determinar qué nivel de tributación quiere exigir a sus ciudadanos, pero tiene que ser transparente y facilitar la información que permita a los demás Estados gravar a aquellos de sus residentes que decidan a invertir en el primero, atraídos por su baja tributación.*” CHAMORRO, José María Vallejo. ACompetência fiscal perjudicial. In: ONDARZA, J. A. R.; PRIETO, A. F. (dirs. Y coordenadas.). Fiscalidad y planificación fiscal internacional. Madrid: Instituto de Estudios Económicos, 2003. p. 510. [↑](#footnote-ref-34)
35. “*Esta dinámica y el optimismo que suscita se ven brutalmente interrumpidos con la llegada al poder de los republicanos en Estados Unidos en 2001. La administración Clinton apoyo con fuerza las iniciativas iniciales de la OCDE. Los republicanos tienen una concepción totalmente distinta de la presión fiscal. Muchos de ellos consideran que la evasión fiscal es legítima en caso de una presión fiscal excesiva. El secretario del Tesoro, O’Neill, declara ante una comisión del Congreso que la OCDE no debe intentar cambiar los regímenes fiscales. Añade que la OCDE debe centrar su actividad en función del elemento central de su administración: el intercambio de información fiscal, e indica que su gobierno no participará en ninguna iniciativa que tienda armonizar los regímenes fiscales. La actividad del foro queda en suspenso. El cambio de mayoría en Estados Unidos se produce precisamente cuando el foro planeaba abordar un punto sensible: las facilidades fiscales que ofrece la domiciliación de las actividades de exportación en los Centros Offshore. Los lobbies del petróleo y del armamento, muy cercanos al nuevo poder, son, entre otros, grandes aficionados a las EstrangeiroVendaCorporações. Se estudian, asimismo, otros temas relacionados con los intercambios internacionales (como los precios de transferencia y los productos financieros ‘innovadores’).*” GODEFROY, Thierry & LASCOUMES, Pierre. **O Capitalismo Clandestino**. Barcelona: Ediciones Paidós Ibérica, 2005. p. 167-168. [↑](#footnote-ref-35)
36. “*En un artículo de un alto representante del Departamento del Tesoro, con el beneplácito del entonces secretario del Tesoro Paul O’Neill, se diseñaba la posición oficial de la nueva Administración Bush sobre la cuestión, manifestando su preocupación porque se considerara sospechosa la mera existencia de impuestos bajos y porque cualquier país pudiera interferir en las decisiones de otros Estados sobre la distribución de sus propios impuestos, abogando porque la OCDE se reorientara hacia el objetivo común de la necesidad del intercambio de información entre países para prevenir la evasión fiscal (The Washington Times, 10 de mayo de 2001). Además. Curiosamente esta posición fue asumida y defendida frente a la OCDE por un grupo de Centros Offshore, encabezado por Barbados, que formaron una asociación (Internacional Tax Investimento Organização) muito ativa durante os anos 2001 a 2003 (*[*www.itio.org*](http://www.itio.org)*), cuya influencia se percibe en los últimos documentos de la organización radicada en Paris*” VIGUERAS, Juan H.**Os Paraísos Fiscais**. Madrid: EdicionesAkal, 2005. p. 256. [↑](#footnote-ref-36)
37. “*En noviembre de 2001, un nuevo informe reduce las ambiciones del foro. Se limita el alcance de los compromisos, que ya solo se refieren a la transparencia de los operadores y a los intercambios efectivos de información. Dos modificaciones de mayor calado dan satisfacción al bando rebelde de los paraísos fiscales: por un lado, no se cuestionarán más las localizaciones de conveniencia de las sociedades comerciales ficticias y otros cascarones huecos (la falta de actividades sustanciales sobre el territorio que caracteriza a estas sociedades de fachada se considera difícil de apreciar y se abandonar) [ring-esgrima]; por outra parte, estabelece-se uma simetria das restrições entre os países da OCDE e os paraísos fiscais (as medidas de represália não se aplicam aos segundos enquanto não se apliquem aos primeiros) [a cláusula das IlhasMan]*” GODEFROY, Thierry & LASCOUMES, Pierre. **O Capitalismo Clandestino**. Barcelona:EdiconesPaidós Ibérica, 2005. p. 169. [↑](#footnote-ref-37)
38. O Senador CarlLevin(representante de Michigan) confirma o forte incentivo dos Estados Unidos à OCDE para a elaboração de seus trabalhos sobre a concorrência fiscal prejudicial: “*A ---
    paralelo
    --- esforço was empreendido to aumento internacional cooperação on tax aplicação. This effort was undertaken by the Organization for economic Cooperation Development, or OECD, which in 1996, with strong U.S. support, initiated a tax haven project.*”

    A SenadoraSusan M. Collins (representante de Maine) refuerza el expuesto: “*Much of our discussion today will focus upon a framework for collective multinational action proposed by the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD). The OECD's goal of eliminating what it has called harmful tax practices has focused upon developing a framework whereby OECD-member countries, including the United States, Japan and most of the nations of Western Europe, would use financial pressure in order to force offshore tax havens to change some of the practices that make them notorious jurisdictions of choice for tax cheats. For the countries of the OECD, this has been a high priority because many billions of dollars are believed to be lost each year in foregone tax revenue from citizens who hide income from domestic tax authorities by concealing it in bank accounts in jurisdictions with strict bank secrecy rules, but little or no income tax of their own. The OECD has proposed a mechanism by which countries with particularly egregious practices would be designated as harmful tax havens and pressured to reform.*” Disponible en: <http://www.gpo.gov/fdsys/pkg/CHRG-107shrg75473/html/CHRG-107shrg75473.htm>. Acceso en: 06/10/2013. [↑](#footnote-ref-38)
39. En el final de esta misma década llegó el GAFI (FAFT en inglés), un agrupamiento gubernamental dirigido a la cooperación internacional en la prevención y represión de crimines financieros como el blanqueo de dinero, la financiación de las actividades terroristas y otros temas relacionados: “*The Financeiro Ação Tarefa Força (FATF) is aninter-governamental corpo estabelecidoem 1989by the Ministros of its Membro jurisdições. The objectives of the FATF are to set standards and promote effective implementation of legal, regulatory and operational measures for combating money laundering, terrorist financing and other related threats to the integrity of the international financial system.  The FATF is therefore a “policy-making body” which works to generate the necessary political will to bring about national legislative and regulatory reforms in these areas.*” Disponible en: <<http://www.fatf-gafi.org/pages/aboutus/>>. Acceso en: 09/10/2013. [↑](#footnote-ref-39)
40. “(…)*Mais de 15 anos atrás, este Subcomitê iniciou uma série de audiências inovadoras sobre os problemas criados pelo uso de bancos offshore e corporações offshore.Intitulado ‘Crime and Sigilo’…*” Inicio del discurso do Senador Levin; Disponible en: <http://www.gpo.gov/fdsys/pkg/CHRG-107shrg75473/html/CHRG-107shrg75473.htm>. Acceso en: 06/10/2013. [↑](#footnote-ref-40)
41. El senador representante del estado do Michigan jamás desistió de su batalla incondicional a los Centros Offshore, mismo alejado de continuas derrotadas, como esa estudiada a partir de la posición asumida por O’Neill.

    Después de diez años de interrogar O’Neill, en 2011, el senador retoma su intento de eliminación de los Centros Offshore a través de una propuesta de modificación del código tributario americano (IRS – *InternoReceitaCódigo*), denominada “*Pare Impostorefúgioabuso Lei*”, ainda elaborada no âmbito da Subcomissão permanente de investigações. Este é o quinto projeto deLevin.

    Hay que destacar que este proyecto, igualmente al proyecto de 2001 se presenta en un contexto de crisis, en la que un aumento en la recaudación de impuestos se vislumbra de máximo interés. [↑](#footnote-ref-41)
42. “*Our hope in this hearing today is to find out whether the United States will continue its efforts to detect and stop tax evasion in offshore tax havens, whether it will continue to play a constructive role in the international effort to detect and stop tax evasion, and whether the United States is still committed to both tax information exchange, that is the core of the project, and to sanctions for offshore tax havens that refuse to change their ways.*” Senador Levin

    “*(…) the Secretary called for the OECD effort to be, ‘refocused on the core element that is our common goal: the need for countries to be able to obtain specific information from other countries upon request in order to prevent the illegal evasion of their tax laws by the dishonest few’. Thanks in large measure to Secretary O'Neill's efforts, I understand that the OECD is now on the verge of agreeing to focus upon information exchange and transparency and to lessen its previous focus on tax harmonization.*” SenadorCollins.Disponible en: <http://www.gpo.gov/fdsys/pkg/CHRG-107shrg75473/html/CHRG-107shrg75473.htm>. Acesso en: 06/10/2013. [↑](#footnote-ref-42)
43. “*Where we share common goals, we will continue to work with our G7 partners to achieve these goals. The work of this particular OECD initiative, however, must be refocused on the core element that is our common goal: the need for countries to be able to obtain specific information from other countries upon request in order to prevent the illegal evasion of their tax laws by the dishonest few. In its current form, the project is too broad and it is not in line with this Administration's tax and economic priorities.*” Disponible en: <<http://www.treasury.gov/press-center/press-releases/Pages/po366.aspx>>. Acesso en: 08/10/2013. [↑](#footnote-ref-43)
44. Veja integralmente o testemunhode O’Neill: “*Treasury Secretary Paul O'Neill made the following statement on OECD tax refúgios:Recentemente, I have had cause to re-evaluate the United States' participation in the Organization for Economic Cooperation and Development's working group that targets 'harmful tax practices.' Following up on the thoughts I shared with my G7 counterparts at recent meetings, I want to make clear what is important to the United States and what is not.*

    *Although the OECD has accomplished many great things over the years, I share many of the serious concerns that have been expressed recently about the direction of the OECD initiative. I am troubled by the underlying premise that low tax rates are somehow suspect and by the notion that any country, or group of countries, should interfere in any other country's decision about how to structure its own tax system. I also am concerned about the potentially unfair treatment of some non-OECD countries. The United States does not support efforts to dictate to any country what its own tax rates or tax system should be, and will not participate in any initiative to harmonize world tax systems. The United States simply has no interest in stifling the competition that forces governments - like businesses - to create efficiencies.*

    *In fact, the Administration is actively working to lower tax rates for all Americans. After reducing our tax burden, we will turn our attention toward reforming our system to make it simpler and more efficient. On these principles the United States remains firm.*

    *When I took my oath of office as Secretary in January, I pledged faithfully to execute the laws of the United States. In its current form as established by Congress, the U.S. tax code generally taxes income on a worldwide basis. We have an obligation to enforce our tax laws as written because failing to do so undermines the confidence of honest taxpaying Americans in the fairness of our tax system. We cannot turn a blind eye toward tax cheating in any form.*

    *That means pursuing those who illegally evade taxes by hiding income in offshore accounts. In today's world of instant information on the Internet, offshore bank accounts are no longer an obscure perk of the very rich. Just type in ‘offshore brokerage account’ in any Internet search engine. The number of sites offering easy, affordable, secret offshore brokerage accounts for investing in U.S. stocks is astonishing.*

    *As one Internet site advertising offshore brokerage accounts in Dominica boasts, "U.S. stocks, bonds, options, currencies and mutual funds are frequently bought through offshore companies because they are not liable to U.S. capital gains taxes." Consider just how unfair this is to law abiding U.S. investors who invest in U.S. stocks and pay taxes. The tax evading U.S. investor, investing in the very same U.S. stocks through a secret offshore account, does not.*

    *Anyone who doubts that the U.S. needs information from offshore tax havens in order to prosecute tax evaders need look no further than the case of John Mathewson. Mathewson ran a bank in the Cayman Islands. When shut down in 1995, Mathewson had over 1,000 customers and, according to Mathewson, 95% of his customers were U.S. citizens. With Mathewson's cooperation, the IRS obtained tax evasion convictions on, and collected substantial back taxes from, over 20 of Mathewson's clients. These cases were made possible because of Mathewson's extraordinary cooperation. Without it - and without any tax information exchange agreement with the Cayman Islands - this large-scale illegal tax evasion would have gone unpunished.*

    *To enforce our tax laws, we must have a multi-prong strategy. If the United States believes that a particular U.S. taxpayer is illegally evading the U.S. tax laws through the use of offshore entities or secret bank accounts, the United States must make every effort on our own to obtain the necessary information to enforce the U.S. tax laws. In addition, the United States has negotiated individual treaties or agreements with over 60 countries so it can obtain needed information in cases of tax evasion. Finally, in appropriate circumstances, organizations like the OECD can be used to build a framework for exchanging specific and limited information necessary for the prosecution of illegal activity. We do - and will - guard against over-broad information exchanges in which foreign governments seek information for improper purposes or without proper safeguards. We cannot tolerate those who cheat on their U.S. taxes by hiding behind a cloak of secrecy.*

    *Where we share common goals, we will continue to work with our G7 partners to achieve these goals. The work of this particular OECD initiative, however, must be refocused on the core element that is our common goal: the need for countries to be able to obtain specific information from other countries upon request in order to prevent the illegal evasion of their tax laws by the dishonest few. In its current form, the project is too broad and it is not in line with this Administration's tax and economic priorities.*”

    Disponible en: <<http://www.treasury.gov/press-center/press-releases/Pages/po366.aspx>>. Acceso en: 08/10/2013. [↑](#footnote-ref-44)
45. “*El cambio de posición de Estados Unidos ofrece a los Centros Offshore la ocasión de contraatacar. Un grupo de países offshore, encabezados por Barbados, se organiza efectivamente para formar la ITIO (International Tax Investimento Organização). Este grupo retoma explícitamente la tesis estadounidense, según la cual la OCDE no debe dictar el nivel de sus impuestos a ningún país. E invita a los países miembros a que ‘pongan orden en sus propias casa’ y dejen de reclamar medidas que ni ellos mismos aplican a los países calificados de ‘paraísos fiscales’. Este mismo argumento le sirve al grupo para defender las especificidades de sus ‘vehículos específicos’ (sociedades de fachada y fideicomisos) subrayando que Estados Unidos con Delaware y Europa con Luxemburgo proponen ofertas similares. Los paraísos fiscales del Caribe intentan entonces sacas las discusiones fuera del marco de la OCDE, en el que no están presentes, para llevarlas al marco menos restrictivo de un foto global sobre fiscalidad.*

    *Esta contraofensiva dá seus frutos: a OCDE terá que reorientar sua política. Em novembro de 2001, um novo relatório reduz as ambições do fórum...*” GODEFROY, Thierry & LASCOUMES, Pierre. **O Capitalismo Clandestino**. Barcelona: Ediciones Paidós Ibérica, 2005. p. 168-169. [↑](#footnote-ref-45)
46. O que se visualiza no contexto da origem da cláusula das IlhasMan, veja item 10.6.1. [↑](#footnote-ref-46)
47. “*To enforce our tax laws, we must have a multi-prong strategy. If the United States believes that a particular U.S. taxpayer is illegally evading the U.S. tax laws through the use of offshore entities or secret bank accounts, the United States must make every effort on our own to obtain the necessary information to enforce the U.S. tax laws.*”

    Disponible en: <<http://www.treasury.gov/press-center/press-releases/Pages/po366.aspx>>. Acesso en: 08/10/2013. [↑](#footnote-ref-47)
48. “*Although the OECD has accomplished many great things over the years, I share many of the serious concerns that have been expressed recently about the direction of the OECD initiative. I am troubled by the underlying premise that low tax rates are somehow suspect and by the notion that any country, or group of countries, should interfere in any other country's decision about how to structure its own tax system. I also am concerned about the potentially unfair treatment of some non-OECD countries. The United States does not support efforts to dictate to any country what its own tax rates or tax system should be, and will not participate in any initiative to harmonize world tax systems. The United States simply has no interest in stifling the competition that forces governments - like businesses - to create efficiencies. In fact, the Administration is actively working to lower tax rates for all Americans. After reducing our tax burden, we will turn our attention toward reforming our system to make it simpler and more efficient. On these principles the United States remains firm*”

    *“(…)As one Internet site advertising offshore brokerage accounts in Dominica boasts, "U.S. stocks, bonds, options, currencies and mutual funds are frequently bought through offshore companies because they are not liable to U.S. capital gains taxes." Consider just how unfair this is to law abiding U.S. investors who invest in U.S. stocks and pay taxes. The tax evading U.S. investor, investing in the very same U.S. stocks through a secret offshore account, does not.*

    *Anyone who doubts that the U.S. needs information from offshore tax havens in order to prosecute tax evaders need look no further than the case of John Mathewson. Mathewson ran a bank in the Cayman Islands.*”

    Disponível en: <<http://www.treasury.gov/press-center/press-releases/Pages/po366.aspx>>. Acesso em: 08/10/2013. [↑](#footnote-ref-48)
49. “*Los EE.UU. bajo la Administración Clinton fueron uno de los mayores impulsores de los trabajos de la OCDE en esta materia colaborando hasta febrero de 2001, en que comenzaron a aparecer en la prensa internacional diversos artículos con críticas sobre la labor del Foro de competencia fiscal*…” VIGUERAS, Juan H.**Os Paraísos Fiscais**. Madrid: EdicionesAkal, 2005. p. 256. [↑](#footnote-ref-49)
50. “*Como em julho de 2002 manifestava um alto responsável da OCDE, em diante o intercâmbio de informação constituiria o núcleo básico do projeto*;

    (…) Fruto do trabalho conjunto com os paraísos fiscais ‘cooperantes’ foi a publicação em 2002 de um novo modelo de acordo sobre intercâmbio de informação tributária…” VIGUERAS, Juan H.**Os Paraísos Fiscais**. Madrid: EdicionesAkal, 2005. p. 256. p. 257. [↑](#footnote-ref-50)
51. “*Al final de los noventa, los Estados europeos con elevada fiscalidad plantearon una iniciativa para que todos los gobiernos se comprometieran al intercambio de información financiera, esencialmente haciendo que cada país fuese el recaudador de los impuestos del otro mediante la retención fiscal en la fuente; razona este autor al Proyecto de la OCDE. Como esto perjudicaba a los EE.UU., la Administración Clinton dejo hacer, más por sus simpatías con la idea de una gobernación transnacional que por que lo considerara necesario; pero el secretario del Tesoro de la Administración Bush, Paul O’Neill, negó el apoyo estadunidense, afirmando que la competición fiscal es buena para los EE.UU. y buena para la economía mundial.*” VIGUERAS, Juan H.**Os Paraísos Fiscais**. Madrid: EdicionesAkal, 2005.

    En el fragmento anterior, Vigueras se refiere a la crítica norteamericana, James C. Bennett: “*Anglosfera: regulatório arbitragem*”. Bennett, explica el concepto de arbitraje regulatorio, el cual se demuestra esencial a la comprensión de la posición estadunidense en el lucha contra los Centros Offshore:

    “*Arbitrage is the economic practice of taking advantage of a difference in price of the same good or service in two different places. An arbitrageur buys in the cheap place and sells in the expensive place. The game is to see whether the transaction costs of buying and selling can be kept low enough to make a profit from the price difference.*

    *Regulatory arbitrage is a subset of this practice. In particular, it looks to take advantage of places that are more economically efficient (and thus produce better and/or cheaper goods and services than overregulated places) and make their goods and services available in less efficient places*.”

    Disponible en: <<http://www.upi.com/Business_News/Security-Industry/2002/08/18/Anglosphere-Regulatory-arbitrage/UPI-56091029662060/>>. Acceso en 08/10/2013. [↑](#footnote-ref-51)
52. *“(...)
    ---the fact of the matter is that America is the world's greatest offshore tax haven, and profits greatly from it*.” Disponible en: <[http://www.upi.com/Business\_News/Security-Industry/2002/08/18/ Anglosfera-Regulatório-arbitragem/UPI-56091029662060/](http://www.upi.com/Business_News/Security-Industry/2002/08/18/%20Anglosphere-Regulatory-arbitrage/UPI-56091029662060/)>. Acceso en 08/10/2013. [↑](#footnote-ref-52)
53. “*Claro, se nós realmente achássemos paraísos fiscais offshore indesejáveis, nós poderíamos reformar o código tributário americano*” Disponível en: <<http://www.upi.com/Business_News/Security-Industry/2002/08/18/Anglosphere-Regulatory-arbitrage/UPI-56091029662060/>>. Acesso em 08/10/2013.;

    “*El autor de este análisis termina sus razonamientos sosteniendo que, si realmente los EE.UU. estuvieran interesados en la erradicación de los paraísos fiscales, comenzarían por la reforma de su legislación tributaria, de manera que este país resultara menos atractivo para los fondos volátiles en euros que acuden a los mercados financieros estadounidenses, algo que sería un milagro inesperable.*” VIGUERAS, Juan H.**Os Paraísos Fiscais**. Madrid: EdicionesAkal, 2005. p. 263. [↑](#footnote-ref-53)
54. Assim afirma Vigueras, convergindo à exposição de Bennett: “(...)*são muitos os indivíduos e corporações estadunidenses que praticam a arbitragem legislativa, a opção pela legislação mais favorável, para reduzir suas obrigações tributárias em seu país, a maioria utilizando vias perfeitamente legais...*

    *Una de las razones es que las estructuras offshore son demasiado necesarias para la competitividad de las corporaciones estadounidenses para jugar con ellas. Porque, aunque los EE.UU. estén en un nivel medio en cuanto a fiscalidad con relación a Francia y Suecia, por ejemplo, su normativa fiscal presenta algunas peculiaridades perjudiciales. Una de estas peculiaridades es que, contrariamente a lo establecido en los demás países, la legislación fiscal de EE.UU. pretende que tributen las rentas de los particulares y de las empresas estadounidenses, sea cual sea el país del mundo del que provengan. Y esto significa una desventaja para las empresas estadounidenses que compiten mundialmente con las empresas de otros países; de ahí que durante las últimas décadas hayan buscado compensar esta desventaja mediante la constitución de filiales en paraísos fiscales.*” VIGUERAS, Juan H.**Os Paraísos Fiscais**. Madrid: EdicionesAkal, 2005. p. 263. [↑](#footnote-ref-54)
55. Disponible en: <[http://www.levin.senate.gov/imo/media/doc/PSI.TaxHavenAbuse Act.071211.pdf](http://www.levin.senate.gov/imo/media/doc/PSI.TaxHavenAbuse%20Act.071211.pdf)>. Acesso en: 18/10/2013. [↑](#footnote-ref-55)
56. “*The 112th Congress is the fifth Congress in which Levin has introduced a comprehensive bill to combat offshore and tax shelter abuses*.”

    Disponible en: <<http://www.levin.senate.gov/newsroom/press/release/levin-unveils-stop-tax-haven-abuse-act/?section=alltypes>>. Acceso en: 18/10/2013. [↑](#footnote-ref-56)
57. La Evolución de los trabajos de la OCDE en el enfrentamiento de la competencia fiscal perniciosa hasta la restructuración del Foro Global se pueden resumir de esta manera: **1996**: La Cumbre del G7 en Lyon (Francia) discute medidas para hacer frente a la competencia fiscal perniciosa, solicitando a la OCDE un informe acerca de las practicas vigentes; **1998**: Relatório da OCDE sobre concorrência fiscal prejudicial, que se dividiu em duas partes: Os regimes fiscais preferenciais nocivos e a definição Paraíso fiscal;**2000**: Revisión de los regímenes fiscales perjudiciales y publicación de un nuevo informe con la identificación de 41 jurisdicciones que se encuadraban en los criterios; **2001**: Estabelecimento de um Fórum Mundial (órgão subsidiário da OCDE) para elaborar a norma e envolver centros offshore transformando-os em territórios cooperativos;**2002**: Os paraísos fiscais da lista são convidados a comprometer-se a aplicar as políticas da OCDE;**2002**: Lista de Não-Cooperativa de paraíso fiscal;**2002:**Informação Fiscal Acordo de Intercâmbio Modelo (Modelo TIEA);**2006en adelante**: Elaboración de un informa en base anual acerca de los marcos jurídicos y administrativos para establecimiento de la transparencia fiscal y el intercambio de información; **2009**: O G-20 acordou:*"A tomar medidas contra las jurisdicciones no cooperativas, incluidos los paraísos fiscales. Estamos dispuestos a imponer sanciones para proteger nuestras finanzas públicas y los sistemas financieros. La era del secreto bancario ha terminado. Señalamos que la OCDE ha publicado hoy una lista de países evaluados por el Foro Global contra la norma internacional para el intercambio de información fiscal "* **2009:**652 acordos assinados com os padrões incluídos 437ATIF; **2009**: Fórum Mundial reestruturado;**2010**: Os padrões internacionais de intercâmbio de informação se estabelecem segundo o Modelo de Acordo da OCDE de 2002 sobre intercâmbio de informação em matéria fiscal e seu Comentário ao artigo 26 da Convenção Modelo da OCDE sobre a Renda e sobre o Capital da revisão de 2005;**2010:**Já não existem jurisdições qualificadas como não cooperativas. [↑](#footnote-ref-57)
58. “*The Global Forum is the continuation of a forum which was created in the early 2000s in the context of the OECD’s work to address the risks to tax compliance posed by tax havens. The original members of the Global Forum consisted of OECD countries and jurisdictions that had agreed to implement the international standard for transparency and exchange of information on request for tax purposes.*” Forum Information Brief;

    Disponível en:

    <<http://www.oecd.org/tax/transparency/GF%20Brief%20Background%20presseoifinal_2.pdf>> [↑](#footnote-ref-58)
59. OCDE, Cooperação Fiscal: Rumo a um Campo de Jogo Equitativo- Avaliação de 2007 pelo Fórum Global da OCDE sobre Tributação (Outubro de 2007). [↑](#footnote-ref-59)
60. Más a frente será verificada el verdadero trampolín para la posición norteamericana con relación a la total inversión en la dirección de los trabajos realizados por la OCDE, ya sea, los atentados terroristas de 11 de setiembre de 2001. El incidente es el responsable directo por el nuevo enfoque de las políticas predicadas por la Organización, el intercambio de informaciones. [↑](#footnote-ref-60)
61. “*The Global Forum was restructured in September 2009 in response to the G20 call to strengthen implementation of these standards.*”

    Disponible en: <<http://www.oecd.org/tax/transparency/>>

    La OCDE creó una página en la web específica con informaciones sobre cooperación con relación a la transparencia fiscal e intercambio de informaciones, véase: <http://eoi-tax.org/> [↑](#footnote-ref-61)
62. **Revised methodology for peer reviews and non-member reviews**. OECD, 2011. [↑](#footnote-ref-62)
63. *“A questionnaire (the “Peer Questionnaire”) will be sent to each Global Forum member jurisdiction that has an EOI relationship with the assessed jurisdiction. The Peer Questionnaire will have a standard format and will require various inputs on the quality of information exchange. It will elicit information about how active the EOI relationship is, the type of information exchanged, e.g. bank, ownership and accounting information and the timeliness and quality of responses. It will also seek information about the difficulties, if any, that the requesting jurisdiction has faced in obtaining information from the assessed jurisdiction as well as information about positive experiences. The assessed jurisdiction can request that other jurisdictions be invited to provide input as bem.”***Revisado methodology for peer reviews and non-member reviews**.OECD, 2011 [↑](#footnote-ref-63)
64. *“Important to the process of peer review is the opportunity for other members of the Global Forum to provide their input into understanding the assessed da jurisdição compliance with the standard. This applies both generally and more specifically to jurisdictions that have an exchange of information (EOI) relationship with the assessed jurisdiction.2 Accordingly, members of the Global Forum will have two opportunities to provide input into the process of drafting the report by the assessors. The first opportunity for members to contribute will be prior to the commencement of the Phase 1 review of a jurisdiction. At this point all Global Forum members will be invited to indicate any issues that they would like to see raised and discussed during the evaluation. The assessment team will take these issues into account in developing appropriate questions for the review.”*  **Revised methodology for peer reviews and non-member reviews**.OECD, 2011 [↑](#footnote-ref-64)
65. Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes. **Relatório de Progresso aos Líderes do G20: Atualização do Fórum Global sobre Eficácia e Monitoramento Contínuo**OCDE Setembro 2013. [↑](#footnote-ref-65)
66. Para aprofundar-se no tema, além das Fontes citadas ao longo deste trabalho, veja-se: BACCHETTA, P. e M. P. Espinosa.**Information Sharing and Tax Competition Among Governments** Revista de Economia Internacional, Vol. 39, 2005; —,**Exchange-of-Information Clauses in International Tax Treaties** International Tax and Public Finance, Vol. 7, 2009; EGGERT, W. e M. KOLMAR.**Information Sharing, Multiple Nash Equilibrium, and Asymmetric Capital-Tax Competition**. EPRU Documento de Trabalho Universidade de Copenhague, 2005; —. **Tributação de Capital Baseada na Residência em uma Pequena Economia Aberta: Por que a Informação é Voluntariamente Trocada eWhy it is Not**. International Tax and Public Finance, Vol. 9, 2002; HAUFLER, A.**Tax Coordination with Different Preferences for Public Goods: Conflict or Harmony of Interesse?**InternacionalTributação e Finanças Públicas, Vol. 3, 2006; HUIZINGA, H. and S.B. Nielsen. **Withholding Taxes or Information Exchange: The Taxation of International Interest Flows**. Revista de Economia Pública, Vol. 87, 2003; KEEN, M. & J.E. LIGTHART. **Incentives and Information Exchange in International Taxation**. A ser publicado emInternational Tax and Public Finance, 2005; —. **Information Sharing in International Taxation**, a ser publicado emInternational Tax and Public Finance, 2005; OCDE. **Acordo sobre Troca de Informações sobre Assuntos Fiscais**. OECD: Paris, 2002; TANZI, V. and H. ZEE. **Can Information Exchange be Effective in Taxing Cross-Border Income Flows?** in K. Andersson, P.Melze C.Silfverberg (eds.), Modern Issues in the Law of International Taxation (Kluwer Law International: Stockholm), 2002; HUIZINGA, H. and S.B. NIELSEN. **Withholding Taxes or Information Exchange: The Taxation of International Interest Flows**. Revista de Economia Pública, Vol. 87, 2003; KEEN, M.**International Information Exchange for Income Tax Purposes: A Primer**. Fundo Monetário Internacional: Washington, 2004; —, and J.E. LIGTHART. **Information Exchange Under Non-Discriminatory Taxation**.Fundo Monetário Internacional: Washington, 2004. [↑](#footnote-ref-66)
67. Disponível en: <<http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/2082215.pdf>> [↑](#footnote-ref-67)
68. “*This Agreement, which was released in April 2002, is not a binding instrument but contains two models for bilateral agreements.*” Disponible en: <[http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/taxinformation exchangeagreementstieas.htm](http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/taxinformation%20exchangeagreementstieas.htm)> [↑](#footnote-ref-68)
69. Disponible en: <<http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/2082215.pdf>>. Acceso en: 01/10/2013. [↑](#footnote-ref-69)
70. Em os moldes de o artigo 5º. [↑](#footnote-ref-70)
71. “*(…) almost all of the commitment letters sent to the Paris-based bureaucracy included level playing field clauses, stating that the jurisdiction would not implement bad tax policy unless all OECD member nations agreed to abide by the same misguided rules. (Mitchell, 2002) This requirement for a universal standard to apply for all affected jurisdictions, whether or not they are members of the OECD, has become known as the Isle of Man, because the Isle of Man was the first jurisdiction to insist in its commitment letter to the OECD that its commitment to the OECDHTPI was dependent on all OECD members jurisdictions adopting similar levels of commitment on issues of tax competition. Since then many of the other jurisdictions that subsequently signed letters of commitment to the OECDHTPI have inserted this Isle of Man clause as a condition of their own commitment.*” O’BRIEN, Justin. **Governing the Corporation**: Regulation and Corporate Governance in an Age of Scandal and Global Markets. England: John Wiley & Sons Ltd, 2005. [↑](#footnote-ref-71)
72. Veja-se adjunto 10.3.4;Andorra, Cook Islands, Malta, San Marino, Anguilla, Cyprus, Marshall Islands, Seychelles, Antigua and Barbuda, Dominica, Mauritius, St. Lucia, Aruba, Gibraltar, Monaco, St. Kitts & Nevis, Bahamas, Grenada, Montserrat, St. Vincent and the Grenadines, Bahrain, Guernsey, Nauru, Turks & Caicos Islands, Bermuda, Isle of Man, Netherlands Antilles, US Virgin Islands, Belize, Jersey, Niue, Panama, Vanuatu, British Virgin Islands, Liberia, Cayman Islands, Liechtenstein e Samoa. Disponível em:

    <<http://www.oecd.org/countries/virginislandsuk/jurisdictionscommittedtoimprovingtransparencyandestablishingeffectiveexchangeofinformationintaxmatters.htm>> [↑](#footnote-ref-72)
73. “Perhaps the issue with the greatest potential for affecting the use of national tax blacklists is the OECD’s harmful tax competition initiative, launched in 1998 and later renamed the harmful tax practices initiative. This initiative has seen 33 participating IFC jurisdictions commit to exchange information on request relating to civil and criminal tax matters with OECD members. A crucial proviso to this commitment, however, is that all OECD member states and certain other non-OE CD financial centrostambém concordam em trocar informações fiscais nos mesmos termos (o 'campo de jogo nivelado' requisito).

    This OECD process is now somewhat stalemated. The OECD has been unable to secure commitments to information exchange from all of its member states, but still insists that IFCs abide by their commitments to exchange information. If no way of breaking this impasse is found at the November 2005 meeting of all interested parties in the OECD’s Global Forum, the whole process may collapse.” STEP. **Desconstruindo National Tax Blacklists**: Removing obstacles to Cross-Border Trade in Financial Services. 2005, p. 10. [↑](#footnote-ref-73)
74. Para mais informações acerca do intercâmbio automático de informações, além das fontes referidas ao longo deste trabalho, veja-se: ANAMOURLIS T. Uma visão geral de acordos de Troca de informações fiscais e sigilo bancário.Boletim para tributação internacional, IBFD, vol. 619, 2009;  ARNOLD, B. J. An Introduction to the 2010 Update of the OECD**Modelo Convenção Fiscal**, Bulletin for International Taxation, vol. 65, 2011;AVERY JONES, J., Y BAKER, P. **O
    MúltiploEmenda of Bilateral Double Taxation Conventions**. Bulletin for International Taxation, IBFD, vol. 60, 2006;AVI-YONAH, R.; HALABI, O. **US Treaty anti-avoidance rules: an overview and assessment**. Bulletin for international taxation, IBFD, vol. 66, 2012;ECKL, P; SAMBUR, J., **The impact of the US Foreign account tax compliance (FATCA) on European Entities**. Tributação Europeia, IBFD, vol. 52, 2012; KURDLE, ROBERT T. **The OECD's Harmful Tax Competition Initiative and the Tax Havens: From Bombshell to Damp Squib**. GlobalEconomia Jornal, no. 8, 2008;LAMPREAVE MÁRQUEZ,P.**Laconcorrência fiscal desleal nos Estados Membros da União Europeia**. Ed. Aranzadi, 2010; **— Medidas adotadas pela OCDE para paliar a concorrência lesiva e a evasão fiscal**. Gazeta Fiscal, no. 303, 2010; **— An Assessment of Anti-Tax Avoidance Doctrines in the United States and the Eu- ropeanUnião**. Boletim for internacional tributação.
    IBFD.
    Vol.
    3, 2012; **— As medidas para combater a elisão e a evasão fiscal nos EUA e países emergentes (com especial incidência nas doutrinas aplicadas pelos Tribunais)**. 2o Edición del Encuentro de Derecho Financiero y Tributario Organizado por el IEF: Las Medidas de Lucha contra el Fraude, dimensión Nacional e Internacional, Ed. IEF, 2012; MOLDENHAUER, D., T.**FATCA e soberania fiscal**. Notas fiscais internacionais, 5 de setembro de 2011;OCDE,**Implementing the Tax Transparency Standards, A handbook for assessors and jurisdictions**.Ed. OCDE, Paris, 2011);RICHARD HARVEY, J.**Contas Offshore: Sumário de um Insider de FATCA e Seu Potencial Futuro**. Villanova Law Review, Vol. 57, n. 3, 2012; SPENCER, D. **FATCA e intercâmbio automático de informações**. Revista de tributação internacional, n. 21, 2010; VAN RAAD, K.**Materials on International & EU tax Law**. International TAX Center Leiden, 2012; BLYTH, M.**Austeridade: A História de uma Ideia Perigosa**, Oxford, Oxford University Press, 2013; Council of the European Union. **Conclusions on Tax Evasion and Tax Fraud**. 9405/13, Brussels, Press Office, 2013; DICE Database. **Levels and Trends in the GiniCoeficiente de Desigualdade de Renda.** Ifo Institute, Munich, 2013; European Council (2012a) Conclusions, EUCO 76/12, 29 June. European Council (2012b) Conclusions, EUCO 156/12, 19 October. European Council (2013a) Conclusions, EUCO 75/1/13, 22 May. European Council (2013b) Conclusions, EUCO 217/13, 20 December; G20 Leaders. **G20 Leaders Declaration**, São Petersburgo, 2013; GENSCHEL, P. e Schwarz, P.**Competição Fiscal: uma revisão de literatura**. Revisão Socioeconômica, 9, 339-370, 2011; GENSCHEL, P. and Seelkopf, L.**Did the Competition State Rise? Globalização, Concorrência Tributária Internacional, e Bem-estar Nacional**, SSRN Artigo Acadêmico 2138848, Rochester, NY, 2012; GRANDE Ducado. **FATCA: O Luxemburgo se decide para omodelo I**. Luxembourg, Service Information et Presse, 2013; GRINBERG, I. **Além FATCA: Um Momento Evolutivo para o Sistema Tributário Internacional**. Georgetown Law Faculty Working Paper Series 160, Washington, Georgetown Law, 2012. KEEN, M. and Ligthart, J. E. **Information Sharing and International Taxation: A Primer**. International Tax and Public Finance, 13, 2006; RADEMACHER, I.**Concorrência Fiscal na Eurozona: Mobilidade de Capital, Aglomeração e a Desvantagem do Pequeno País**. MPIfGDocumento de Discussão 13/13, Colônia, Max PlanckInstituto für Gesellschaftsforschung, 2013; RIXEN, T. **WhyReregulamentação após a crise é fraca: Banca sombra, centros financeiros offshore, e concorrência jurisdicional**. Regulation & Governance, 7, 2013;RIXEN, T. e Schwarz, P.**How Effective is the European Union’s Savings Tax Directive? Evidence from Four EU Member States**. Journal of Common Market Studies, 50, 2012; SPIEGEL, Der.**EU Tax Commissioner Discusses Efforts to Combat Havens and Evaders**. Hamburgo, Espelho, 2013. [↑](#footnote-ref-74)
75. Formado porFrança, Alemanha, Itália, Espanha e Reino Unido. [↑](#footnote-ref-75)
76. O as atas de seu encontro, os ministros de finanças do G-20 e os diretores de bancos centrais de os países membros têm declarado:*“Maisneeds toser feitoto endereço the questões of internacional tax evitação and evasão, em particularatravés tax refúgios, comobemcomo não-cooperativa jurisdições… We urge all jurisdictions to move towards exchanging information automatically with their treaty partners… We look forward to the Organização for Economic Cooperation and Development (“OECD”) working with G20 countries … in developing a new multilateral standard on automatic exchange of information, taking into account country-specific characteristics.”* (Comunicado Final, 19Abrilde 2013). [↑](#footnote-ref-76)
77. En el documento, a OCDE tempedido a las jurisdições que movam-se a frente *“(to) improve the availability, the quality and the accuracy of information on beneficial ownership, in order to effectively act against tax fraud and evasion.”* (Do Presidente Resumo – OECD Ministerial Council Meeting, 30 Mayo de 2013) [↑](#footnote-ref-77)
78. Para que tengamos idea del desafío que la políticas de intercambio de información enfrentará para tener una eficacia considerable, consideremos inicialmente que, según las Naciones Unidas, existen en el mundo hoy 193 países reconocidos como independientes; una red integral que significaría que cada uno de estos Estados mantuviesen un acuerdo de intercambio de informaciones con los otros 192 demás Estados, significaría que serían necesarios 18.528 acuerdos; incluso si considerásemos Europa como un único Estado (ya que están casi totalmente integrados), también necesitaría unos 13.695 de estos convenios. Ainda, semiramos exclusivamente para os CentrosOffshorede grande relevo (escolhemos 28 em nosso trabalho) seriam necessários 5.376 acordos onde cada um dos CentrosOffshoremantenha acordo com todos os países. [↑](#footnote-ref-78)
79. Tax Annex to the St Petersburg G20 Leaders’ Declaration, Setembro de 2013. [↑](#footnote-ref-79)
80. En 14 de Octubre de 2014, en la referida reunión del ECOFIN, han firmado oficialmente el acuerdo: Argentina, Barbados, Bélgica, Bulgaria, Chipre, Colombia, Corea del Sur, Croacia, Dinamarca, Eslovaquia, Eslovenia, España, Estonia, Finlandia, Francia, Grecia, Hungría, India, Irlanda, Islandia, Italia, Letonia, Liechtenstein, Lituania, Luxemburgo, Malta, Mauricio, México, Noruega, Países Bajos, Polonia, Portugal, Reino Unido, República Checa, Rumania, San Marino, Seychelles, Sudáfrica, Suecia, Trinidad y Tobago, Curazao, Groenlandia, Islas Feroe, las dependencias de la Corona del Reino Unido de Guernesey, Isla de Man y Jersey, y territorios de ultramar británicos de Anguila, Bermudas, Gibraltar, Islas Caimán, Islas Turcas y Caicos, Islas Vírgenes Británicas y Montserrat. [↑](#footnote-ref-80)
81. Además de estos firmantes, otros 6 países no han firmado el acuerdo, pero se han comprometido a intercambiar información a partir de 2017 son ellos: Barbados, Bulgaria, India, Seychelles, Trinidad y Tobago y Groenlandia. Además de ellos Aruba y Austria también manifestaron sus intenciones de intercambiar información a partir de 2018. [↑](#footnote-ref-81)
82. La Agência Tributária espanholase tem pronunciado dizendo que oacessoa umsistema de intercâmbio automático e estandarizado de informação sobre todo tipo de contas financeiraspermite eo uso apropriado da informação recebida sobre os contribuyentes que residen en Españaem coordenação com outras iniciativas, como a obrigação de declarar os bens situados emo estrangeiro (Formulário 720), e representa un paso decisivo en la aplicación efectiva del sistema tributario español, permitindo em la práctica el aumento de las bases imponibles declaradas ya
    melhor prevenção dafraude por aqueles residentesque têm correspondencia con activos o ingresos en el extranjero. Além disso aponta que o aumento na arrecadação tornará possível uma redução da carga fiscal aos demais contribuintes. [↑](#footnote-ref-82)
83. Disponible en: http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/combate-a-erosao-da-base-tributaria-e-a-transferencia-de-lucros-portuguese-version\_9789264201248-pt#page14>. Consultado el: 29/09/2014. [↑](#footnote-ref-83)
84. Disponible en: http://www.oecd.org/tax/C-MIN(2013)22-FINAL-ENG.pdf>.Acceso en: 29/09/2014. [↑](#footnote-ref-84)
85. “*As regras nacionais de tributação internacional e as normas internacionalmente aceitas ainda têm suas bases num ambiente econômico caracterizado por um nível insuficiente de integração econômica entre os países, ao passo que o ambiente atual dos contribuintes globais se distingue pela crescente importância da propriedade intelectual como determinante de valor e pelos constantes avanços das tecnologias de informação e comunicação*.” OCDE. **Combate à Erosão da Base Tributária e à Transferência de Lucros**. [↑](#footnote-ref-85)
86. Véase: Función del Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE: <http://www.oecd.org/tax/beps-about.htm> [↑](#footnote-ref-86)
87. Segundoa OCDE: “*The United States has indicated that it will be undertaking automatic information exchanges pursuant to FATCA from 2015 and has entered into intergovernmental agreements (IGAs) with other jurisdictions to do so. The Model 1A IGAs entered into by the United States acknowledge the need for the United States to achieve equivalent levels of reciprocal automatic information exchange with partner jurisdictions. They also include a political commitment to pursue the adoption of regulations and to advocate and support relevant legislation to achieve such equivalent levels of reciprocal automatic exchange.”* [↑](#footnote-ref-87)
88. Se fôssemos utilizar da metodologia proposta para a qualificação, cremos que o acrônimo adequado seria el {P,v,-}. [↑](#footnote-ref-88)
89. As jurisdições “vinculadas” seriam: Malta, Bermudas, Caimão, Ilhas Virgens Britânicas e Seicheles.

    Entre las jurisdicciones indicadas en la lista negra recientemente divulgada por la UE, tendríamos vinculadas: Anguilla; Bermuda; Britânicas VirgensIlhas; CaymanIlhas; Guernsey; Seychelles e TurksandCaicos. [↑](#footnote-ref-89)