

INSTITUTO BRASILEIRO DE ENSINO, DESENVOLVIMENTO E PESQUISA (IDP)
ESCOLA DE DIREITO E ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA
DOUTORADO ACADÊMICO EM DIREITO

JOSÉ EVANDE CARVALHO ARAUJO

A TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO DA ECONOMIA DIGITAL NO BRASIL
PERSPECTIVAS COM A INCORPORAÇÃO DAS DIRETRIZES INTERNACIONAIS

BRASÍLIA

2021

JOSÉ EVANDE CARVALHO ARAUJO

**A TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO DA ECONOMIA DIGITAL NO BRASIL
PERSPECTIVAS COM A INCORPORAÇÃO DAS DIRETRIZES INTERNACIONAIS**

Tese de Doutorado, desenvolvida sob a orientação do Prof. Dr. José Roberto Afonso e coorientação do Prof. Dr. Celso de Barros Correia Neto apresentada para obtenção do Título de Doutor em Direito Constitucional

BRASÍLIA

2021



**PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO
STRICTO SENSU EM DIREITO
DOUTORADO ACADÊMICO EM DIREITO CONSTITUCIONAL**

Discente: JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO

Registro Acadêmico: 1914614

Título do trabalho apresentado:

"A TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO DA ECONOMIA DIGITAL NO BRASIL
PERSPECTIVAS COM A INCORPORAÇÃO DAS DIRETRIZES
INTERNACIONAIS"

Orientador(a): Prof. Dr. José Roberto Rodrigues Afonso

Coorientador: Prof. Dr. Celso Correia de Barros Neto

Banca Examinadora:

Prof. Dr. José Roberto Rodrigues Afonso
Instituto Brasileiro de Ensino, Pesquisa e Desenvolvimento

Prof. Dr. Celso Correia de Barros Neto
Instituto Brasileiro de Ensino, Pesquisa e Desenvolvimento

Prof. Dr. Luciano Felício Fuck
Instituto Brasileiro de Ensino, Pesquisa e Desenvolvimento

Profa. Dra. Hadassah Laís Santana
Fundação Getúlio Vargas

Prof. Dr. Jonathan Barros Vita
Universidade de Marília

RESULTADO:

Após o exame do trabalho e da apresentação oral do trabalho de Defesa de Tese e arguição do(a) candidato(a) a banca examinadora decidiu:

- PELA APROVAÇÃO
 PELA REFORMULAÇÃO
 PELA REPROVAÇÃO

Observações:

Recomenda publicação por decisão unânime da banca.





Assinaturas da Banca Examinadora:

JOSE ROBERTO RODRIGUES
AFONSO:01783816830

Assinado de forma digital por JOSE ROBERTO
RODRIGUES AFONSO:01783816830
Dados: 2021.12.23 11:50:52 Z

Prof. Dr. José Roberto Rodrigues Afonso

Prof. Dr. Celso de Barros Correia Neto

LUCIANO FELICIO
FUCK:92054692115

Assinado de forma digital por
LUCIANO FELICIO
FUCK:92054692115
Dados: 2021.12.23 15:23:02 -03'00'

Prof. Dr. Luciano Felício Fuck

Profa. Dra. Hadassah Laís Santana

Prof. Dr. Jonathan Barros Vita

20 de dezembro de 2021

À minha esposa Carmem.

Ao meu filho Daniel.

Aos meus pais José Evande e Maria da Graça (*in memoriam*).

AGRADECIMENTO

Uma tese de doutorado, além das inúmeras horas de trabalho individual, é fruto da colaboração, direta e indireta, de dezenas de pessoas e instituições, que merecem ser lembradas e agradecidas.

Pelo suporte, oportunidades, orientações e correções, agradeço ao meu orientador, professor José Roberto Afonso.

Pelo incentivo e indicações para começar a jornada e pelas orientações e revisões para concluí-la, bem como pelo suporte em toda minha caminhada de pesquisa, ao meu amigo e coorientador, professor Celso de Barros Correia Neto.

Pelas inúmeras conversas, revisões, incentivos e infinita paciência, ao meu amigo Murilo Soares.

Pelo ambiente acadêmico ao mesmo tempo desafiador e acolhedor, no qual tanto aprendi nos últimos três anos, e por todo o apoio institucional, a toda a equipe de professores, assistentes de pesquisa e funcionários do IDP.

Pelo acolhimento e suporte, e pela boa vontade em fazer acontecer o período como pesquisador visitante, ainda que de forma virtual, a toda a equipe do Instituto de Direito Tributário Austríaco e Internacional da WU - Universidade de Economia e Negócios de Viena, em especial ao professor Jeffrey Owens e às funcionárias Caroline Ristic e Eva Mader.

Pelo apoio institucional e pela confiança na concessão do período de licença para escrever a tese, à Consultoria Legislativa, ao Centro de Formação, Treinamento e Aperfeiçoamento (CEFOP) e à direção da Câmara dos Deputados.

Pelo compartilhamento da jornada, amizade e inúmeras horas de convivência, aos meus colegas de doutorado do IDP.

Pelas inúmeras sugestões e críticas construtivas que se mostraram fundamentais para moldar o trabalho final, aos membros da banca de qualificação.

Pela análise criteriosa, críticas, elogios e indicações para a publicação da tese e continuação da pesquisa, aos membros da banca de defesa.

Pela paciência e compreensão pelas muitas horas roubadas de nosso convívio familiar, pelo incentivo e carinho, à minha esposa Carmem.

Pelo apoio, incentivo e paciência, a meus familiares, amigos e colegas de trabalho.

E acima de tudo e de todos, a Deus, pela vida, pela saúde, e por todas as oportunidades e condições de concluir essa jornada.



Festina Lente¹

“Se você quiser se aprofundar em qualquer assunto, vai precisar de muito tempo e, principalmente, do privilégio de poder desperdiçar tempo. Terá de experimentar caminhos improdutivos, explorar becos sem saída, abrir espaço para as dúvidas e o tédio e permitir que pequenas sementes de ideia cresçam lentamente e floresçam. Se você não pode se dar ao luxo de perder tempo, nunca encontrará a verdade. [...]

O conhecimento revolucionário raramente chega ao centro, porque o centro está construído sobre um conhecimento já existente. [...]

É por isso que você precisa perder tanto tempo na periferia - ela pode conter algumas brilhantes ideias revolucionárias, mas está cheia de palpites desinformados, modelos desmascarados, dogmas supersticiosos e ridículas teorias conspiratórias.”

(Yuval Noah Harari – 21 Lições para o Século 21 – p. 275-277)

¹ Provérbio latino que pode ser traduzido como “Apressa-te devagar”. Adágio utilizado pelo imperador romano Augusto com o objetivo de alertar seus ministros e comandantes militares contra a precipitação, traz a ideia de que as atividades devem ser realizadas com a rapidez dos negócios eficientes, mas com a lentidão de uma reflexão cuidadosa. O símbolo do golfinho e da âncora já constava de moedas romanas e foi adotado como marca de impressão pelo tipógrafo renascentista Aldus Manutius. (FESTINALENTE, [2015]). Imagem disponível em: <https://en.wikipedia.org/wiki/File:AldusManutius.jpg#filehistory>. Licença Creative Commons. Fundo da imagem alterado para branco.

RESUMO

Esta tese analisa se, e em que medida, as diretrizes dos organismos internacionais para enfrentar os desafios trazidos pela economia digital à tributação geral do consumo podem ser aplicadas ao sistema tributário brasileiro. Para isso, a pesquisa primeiro analisa os problemas trazidos pela economia digital à tributação do consumo dos países de forma geral e as soluções que os organismos internacionais, capitaneados pela OCDE, propuseram para enfrentá-los. Em seguida, voltando os olhos para a realidade brasileira, verifica quais os problemas específicos que seu ordenamento tributário enfrenta em decorrência da economia digital e discute em que medida as recomendações internacionais podem a ele ser aplicadas. A metodologia adotada é essencialmente qualitativa e interdisciplinar, com o uso da técnica bibliográfica e documental. O estudo conclui que a economia digital, além de trazer ao Brasil os mesmos desafios gerais à tributação do consumo que impõe aos demais países do mundo, agrava problemas estruturais do ordenamento tributário brasileiro, que prejudicam sua eficiência e eficácia na tributação dos novos modelos de negócios. Apesar de as soluções para esses problemas só poderem se dar com alterações na estrutura dos tributos sobre o consumo brasileiros, as recomendações dos organismos internacionais para os desafios da digitalização podem ser internalizadas tanto no cenário atual quanto em diversas configurações de sistemas tributários mais próximos dos cânones internacionais, com resultados potenciais progressivamente melhores conforme o nível dos ajustes. A adaptação ao padrão internacional nos diversos cenários é possibilitada pelos avanços tecnológicos disponíveis aos fiscos, como as notas fiscais eletrônicas e ambientes de informática compartilhados para cumprimento de obrigações acessórias, que permitem sua atuação de forma integrada.

Palavras-chave: tributação do consumo, economia digital, diretrizes internacionais da OCDE para o IVA/IBS, sistema tributário brasileiro.

ABSTRACT

This thesis analyzes whether, and to what extent, the international organizations guidelines to overcome the challenges imposed by the digital economy to general consumption taxation can be applied to the Brazilian tax system. For this, the research first analyzes the problems brought by the digital economy to the consumption taxation of all countries in general and the solutions that international organizations, led by the OECD, proposed to face them. Then, it turns its eyes to the Brazilian reality, to verify the specific problems that its tax system faces because of the digital economy and to discuss to what extent international recommendations can be applied to it. The methodology adopted is essentially qualitative and interdisciplinary, using bibliographic and documentary techniques. The study concludes that the digital economy, in addition to bringing to Brazil the same general challenges to consumption taxation that it imposes to other countries in the world, aggravates structural problems in the Brazilian tax system, which undermine its efficiency and effectiveness in the taxation of new business models. Although the solutions to these problems can only take place with changes in the structure of the Brazilian consumption taxes, the international organizations guidelines for the challenges of digitalization can be internalized both in the current scenario as well as in various configurations of tax systems closer to the international canons, with progressively better potential results depending on the level of adjustments. Adaptation to the international standard in different scenarios is made possible by technological advances available to Brazilian tax authorities, such as electronic invoices and shared computer environments for the fulfillment of ancillary obligations, which allow them to operate in an integrated manner.

Keywords: consumption taxation, digital economy, OECD international VAT/GST guidelines, brazilian tax system.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 – Tributação no Varejo (<i>Sales Tax</i>)	47
Figura 2 – Tributação sobre o Valor Agregado	47
Figura 3 – Cadeia de Valor.....	57
Figura 4 – Rede de Valor.....	58
Figura 5 – Compra de Valor	59
Figura 6 – Modelo de negócio de um revendedor <i>online</i> de bens tangíveis de escala internacional	61
Figura 7 – Modelo de negócio de uma plataforma de economia compartilhada de transporte privado de passageiros.....	66
Figura 8 – Modelo de negócio de rede social financiada por receitas de publicidade	68
Figura 9 – Modelo de negócio de computação na nuvem	71
Figura 10 – Regime de Responsabilidade Total da Plataforma.....	105
Figura 11 – Regime de Responsabilidade Subsidiária da Plataforma.....	107
Figura 12 – Papel da Plataforma de Retenção do IVA/IBS do Pagamento Efetuado	108
Figura 13 – Regime Simplificado de Cobrança de IVA/IBS sobre Importação de Bens Tangíveis de Pequeno Valor	116

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Experiências dos Países com as Recomendações da OCDE para a Tributação Transfronteiriça de Intangíveis, Serviços e Bens Tangíveis de Pequeno Valor.....	128
--	-----

LISTA DE SIGLAS

- Anatel – Agência Nacional de Telecomunicações
- B2B – transações entre empresas (em inglês *business-to-business*)
- B2C – transações entre empresa e consumidor (em inglês *business-to-consumer*)
- BID – Banco Interamericano de Desenvolvimento
- BRASSCOM – Associação Brasileira das Empresas de Tecnologia da Informação e Comunicação
- C2C – transações entre consumidores (em inglês *consumer-to-consumer*)
- CBDC – moeda digital emitida por banco central (em inglês *central bank digital currency*)
- CBS – Contribuição sobre Bens e serviços
- CECA – Comunidade Europeia do Carvão e do Aço
- CEE – Comunidade Econômica Europeia
- CGOA – Comitê Gestor das Obrigações Acessórias do ISS
- CGV – Cadeia Global de Valor
- CIAT – Centro Interamericano de Administrações Tributárias
- CIDE-Digital – Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a Receita Bruta de Serviços Digitais Prestados pelas Grandes Empresas de Tecnologia
- CNS – Confederação Nacional dos Serviços
- Cofins – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
- CPMF – Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira
- CRS – Padrão de Declaração Comum (em inglês *Common Reporting Standard*)
- CTN – Código Tributário Nacional
- DBCFT – *Destination-Based Cash-Flow Tax*.
- DeFi - finanças descentralizadas (em inglês *decentralised finance*)
- DLT – Tecnologia de Registro Distribuído (em inglês *Distributed Ledger Technology*)
- Endereço IP – Endereço de Protocolo da Internet (em inglês *Internet Protocol address - IP address*)
- EUA – Estados Unidos da América
- Finsocial – Fundo de Investimento Social
- FMI – Fundo Monetário Internacional
- GATS – Acordo Geral sobre Comércio de Serviços (em inglês *General Agreement on Trade in Services*)

GATT – Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio (em inglês *General Agreement on Tariffs and Trade*)

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

IBS – Imposto sobre Bens e Serviços

IaaS – Infraestrutura como serviço (em inglês *Infrastructure-as-a-service*)

ICM – Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

IEDI – Instituto de Estudos para o Desenvolvimento Industrial

IIP – Imposto de Indústrias e Profissões

IOF – Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, e sobre Operações Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários

IOSS – Balcão Único de Importação do IVA (em inglês *Import One-Stop-Shop*)

IoT – Internet das Coisas (em inglês *Internet of Things*)

IPEA – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

IPTV – Televisão por protocolo de Internet

IR – Imposto de Renda

IRPJ – Imposto de Renda da Pessoa Jurídica

IRRF – Imposto de Renda Retido na Fonte

ISS – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza

ISTC – Imposto sobre Serviços de Transportes e Comunicações

IVA – Imposto sobre Valor Agregado

IVC – Imposto sobre Vendas e Consignações

MLE – Empresa com Múltiplos Estabelecimentos (em inglês *Multiple Location Entity*)

MOSS – Minibalcão Único do IVA (em inglês *Mini One-Stop-Shop*)

NF-e – Nota Fiscal Eletrônica

NFC-e – Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica

NFS-e – Nota Fiscal de Serviços Eletrônica

OCDE – Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico

OMA – Organização Mundial das Aduanas

OMC – Organização Mundial do Comércio

ONU – Organização das Nações Unidas

OSS – Balcão Único do IVA (em inglês *One-Stop-Shop*)

OTT – Serviços *Over The Top*

P2P – transações par a par ou ponto a ponto (em inglês *peer-to-peer*)

PaaS – Plataforma como serviço (em inglês *Platform-as-a-service*)

Pasep – Contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público

PEC - Proposta de Emenda à Constituição

PIB – Produto Interno Bruto

PIS – Contribuição ao Programa de Integração Social

PL – Projeto de Lei

PLP – Projeto de Lei Complementar

RKC – Convenção de Quioto Revisada (em inglês *Revised Kyoto Convention*)

RTS – Regime de Tributação Simplificada

SaaS – *Software* como serviço (em inglês *Software-as-a-service*)

SCM – Serviço de Comunicação Multimídia

SeAC – Serviço de Acesso Condicionado

SEPLAN – Secretaria de Planejamento

SLE – Empresa com um Único Estabelecimento (em inglês *Single Location Entity*)

STF – Supremo Tribunal Federal

STJ – Superior Tribunal de Justiça

SVA – Serviço de valor adicionado

TAG – Grupos Consultivos Técnicos (em inglês *Technical Advisory Group*)

TIC – Tecnologias da Informação e Comunicação

TRU – Tabela de Recursos e Usos

TVA - *Taxe sur la valeur ajoutée*

UNCTAD – Conferência das Nações Unidas sobre Comércio e Desenvolvimento (em inglês *United Nations Conference on Trade and Development*)

VoIP – Voz sobre IP

VPN – *Virtual Personal Network*

WP9 – Grupo de Trabalho do Comitê de Assuntos Fiscais da OCDE sobre impostos sobre o consumo (em inglês *Working Party No. 9*)

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	17
CONTEXTO DA TESE	17
DELIMITAÇÃO DOS OBJETIVOS DA PESQUISA E DA TESE A SER DEFENDIDA	21
METODOLOGIA	24
ESTRUTURA DA TESE	26
<u>1 ECONOMIA DIGITAL, GLOBALIZAÇÃO, NOVOS MODELOS DE NEGÓCIOS E DESAFIOS QUE IMPÕEM À TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO</u>	28
1.1 REVOLUÇÃO TECNOLÓGICA E ECONOMIA DIGITAL	29
1.2 A DIGITALIZAÇÃO DA ECONOMIA E A QUARTA FASE DA GLOBALIZAÇÃO	34
1.2.1 A EVOLUÇÃO DO PROCESSO DE GLOBALIZAÇÃO E AS NOVAS TECNOLOGIAS.....	34
1.2.2 NOVAS TENDÊNCIAS DAS CADEIAS GLOBAIS DE VALOR	37
1.2.3 GLOBALIZAÇÃO E TRIBUTAÇÃO	40
1.3 ECONOMIA DIGITAL E TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO	42
1.3.1 PRINCÍPIOS E MODELOS DE TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO	43
1.3.2 NOVOS MODELOS DE NEGÓCIOS E SEUS DESAFIOS À TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO	49
1.3.2.1 Escala Internacional sem Presença física.....	49
1.3.2.2 Fundamentação em Intangíveis.....	51
1.3.2.3 Mobilidade de Consumidores, Usuários e Partes dos Negócios	52
1.3.2.4 Dependência de Dados e da Participação dos Usuários e Efeitos de Rede.....	52
1.3.2.5 Modelos de Negócios Multilaterais.....	53
1.3.2.6 Tendência ao Monopólio ou Oligopólio e Volatilidade dos Mercados.....	54
1.3.3 CRIAÇÃO DE VALOR NOS NEGÓCIOS DIGITAIS E A TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO	55
1.3.4 MODELOS DE NEGÓCIOS DIGITAIS ESPECÍFICOS E A TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO	60
1.3.4.1 Comércio Eletrônico (<i>e-commerce</i>)	60
1.3.4.2 Plataformas de Economia Compartilhada (<i>Sharing and Gig Economy</i>)	63
1.3.4.3 Redes Sociais.....	68
1.3.4.4 Computação na nuvem (<i>Cloud Computing</i>).....	70
1.3.5 TECNOLOGIAS INOVADORAS E A TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO	73
1.3.5.1 Internet das Coisas.....	73
1.3.5.2 Impressão 3D	74
1.3.5.3 Moedas Virtuais	76
1.4 RESPOSTAS AOS OBJETIVOS ESPECÍFICOS DO CAPÍTULO	81

2	<u>RECOMENDAÇÕES INTERNACIONAIS DE POLÍTICA TRIBUTÁRIA PARA A TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO DA ECONOMIA DIGITAL</u>	84
2.1	DISCUSSÕES NOS ORGANISMOS INTERNACIONAIS	86
2.2	IMPLEMENTAÇÃO HARMONIZADA DO PRINCÍPIO DO DESTINO	90
2.2.1	DIRETRIZES PARA GARANTIR A NEUTRALIDADE E DETERMINAR O LOCAL DO CONSUMO	91
2.2.2	FORTELECIMENTO DA CAPACIDADE IMPOSITIVA DO FISCO DO DESTINO	99
2.2.2.1	Obrigação de Registro dos Provedores Estrangeiros no País do Destino	101
2.2.2.2	Atribuição de Responsabilidade a Terceiros	103
2.2.2.2.1	Responsabilidade das Plataformas Digitais	104
2.2.2.2.2	Responsabilidade de Outros Intermediários e dos Adquirentes	112
2.2.2.3	Cooperação Internacional em Matéria Fiscal	113
2.2.3	IMPORTAÇÃO DE BENS DE PEQUENO VALOR	114
2.3	EXPERIÊNCIAS RECENTES DE ADAPTAÇÕES DE SISTEMAS TRIBUTÁRIOS �S RECOMENDAÇÕES DOS ORGANISMOS INTERNACIONAIS	117
2.3.1	AUSTRÁLIA E NOVA ZELÂNDIA: O ENCAIXE DOS IVAS MODERNOS	119
2.3.2	UNIÃO EUROPEIA: A HARMONIZAÇÃO DO IVA EM PAÍSES COM COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS PRÓPRIAS ...	121
2.3.3	AMÉRICA LATINA: AS EXPERIÊNCIAS PARTICULARES DE NOSSOS VIZINHOS	124
2.4	RESPOSTAS AOS OBJETIVOS ESPECÍFICOS DO CAPÍTULO	132
3	<u>A TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO NO BRASIL DIANTE DOS DESAFIOS DA ECONOMIA DIGITAL</u>	135
3.1	A CONSTRUÇÃO E A DESCONSTRUÇÃO DA TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO NO BRASIL	137
3.1.1	DA PROCLAMAÇÃO DA REPÚBLICA ATÉ A REFORMA TRIBUTÁRIA DE 1965	138
3.1.2	A TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO NA REFORMA TRIBUTÁRIA DE 1965	141
3.1.3	O DESGASTE DO MODELO E A OPORTUNIDADE PERDIDA NA ASSEMBLEIA CONSTITUINTE DE 1987-88	146
3.1.4	A DESCONSTRUÇÃO DO MODELO DE 1965 NO PÓS-1988	150
3.2	O ENFRAQUECIMENTO DO MODELO DIANTE DA ECONOMIA DIGITAL	156
3.2.1	CREDITAMENTO LIMITADO	157
3.2.2	HÍBRIDO DO PRINCÍPIO DA ORIGEM E DO DESTINO	160
3.2.3	CONFLITOS DE COMPETÊNCIAS	160
3.2.3.1	A Tributac�o de Mercadorias e Serviços (ICMS-Mercadorias vs ISS)	161
3.2.3.1.1	Evolução Jurisprudencial no STF sobre a Dicotomia Mercadorias e Serviços	162
3.2.3.1.1.1	ICMS sobre Bens Incorpóreos	162
3.2.3.1.1.2	ISS e Obrigac�o de Fazer	166
3.2.3.1.1.3	Demais Casos sobre a Matéria no STF	168
3.2.3.1.2	Evolução Legislativa e Disputa entre os Entes	169

3.2.3.1.3	Possíveis Consequências do Julgamento sobre a Tributação do <i>Software</i>	171
3.2.3.2	A Tributação de Serviços de Comunicação e Transporte Não Locais e dos Demais Serviços (ICMS-Comunicação e Transporte vs ISS)	172
3.2.4	ESTREITAMENTO DA BASE TRIBUTÁVEL DOS SERVIÇOS (ISS VS NÃO INCIDÊNCIA)	176
3.2.5	TRIBUTAÇÃO DE CONTRATOS MISTOS	181
3.2.6	TRIBUTAÇÃO DOS MODELOS DE NEGÓCIOS E TECNOLOGIAS DIGITAIS ANALISADOS	182
3.3	RESPOSTAS AOS OBJETIVOS ESPECÍFICOS DO CAPÍTULO	185
4	<u>POSSIBILIDADES DE INCORPORAÇÃO DAS RECOMENDAÇÕES INTERNACIONAIS PARA A TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO NO BRASIL.....</u>	186
4.1	BREVES ANOTAÇÕES SOBRE OS CENÁRIOS A SEREM ANALISADOS E SOBRE O ATUAL GRAU DE INTEGRAÇÃO DAS ADMINISTRAÇÕES TRIBUTÁRIAS	190
4.2	CENÁRIO 1: MANUTENÇÃO DA ESTRUTURA TRIBUTÁRIA ATUAL	194
4.2.1	ENFRENTAMENTO DOS PROBLEMAS ESTRUTURAIS DO ORDENAMENTO BRASILEIRO	195
4.2.2	RECOMENDAÇÕES INTERNACIONAIS RELACIONADAS A SERVIÇOS E INTANGÍVEIS	196
4.2.3	RECOMENDAÇÕES INTERNACIONAIS RELACIONADAS A BENS TANGÍVEIS DE PEQUENO VALOR	207
4.3	CENÁRIO 2: AJUSTES INFRACONSTITUCIONAIS NOS TRIBUTOS EXISTENTES.....	209
4.3.1	ENFRENTAMENTO DOS PROBLEMAS ESTRUTURAIS DO ORDENAMENTO BRASILEIRO	209
4.3.2	RECOMENDAÇÕES INTERNACIONAIS RELACIONADAS A SERVIÇOS E INTANGÍVEIS	215
4.3.3	RECOMENDAÇÕES INTERNACIONAIS RELACIONADAS A BENS TANGÍVEIS DE PEQUENO VALOR	216
4.4	CENÁRIO 3: CRIAÇÃO DE UM NOVO TRIBUTO PARA A ECONOMIA DIGITAL	217
4.5	CENÁRIO 4: REFORMA CONSTITUCIONAL DOS TRIBUTOS EXISTENTES	219
4.5.1	ENFRENTAMENTO DOS PROBLEMAS ESTRUTURAIS DO ORDENAMENTO BRASILEIRO	221
4.5.2	RECOMENDAÇÕES INTERNACIONAIS RELACIONADAS A SERVIÇOS E INTANGÍVEIS	222
4.5.3	RECOMENDAÇÕES INTERNACIONAIS RELACIONADAS A BENS TANGÍVEIS DE PEQUENO VALOR	222
4.6	CENÁRIO 5: UNIFICAÇÃO DOS TRIBUTOS SOBRE O CONSUMO EM UM IVA NACIONAL OU DUAL	223
4.6.1	ENFRENTAMENTO DOS PROBLEMAS ESTRUTURAIS DO ORDENAMENTO BRASILEIRO	225
4.6.2	RECOMENDAÇÕES INTERNACIONAIS RELACIONADAS A SERVIÇOS E INTANGÍVEIS	228
4.6.3	RECOMENDAÇÕES INTERNACIONAIS RELACIONADAS A BENS TANGÍVEIS DE PEQUENO VALOR	231
4.7	COOPERAÇÃO INTERNACIONAL EM MATÉRIA FISCAL E A REALIDADE BRASILEIRA.....	231
4.8	RESPOSTAS AOS OBJETIVOS ESPECÍFICOS DO CAPÍTULO	232
	<u>CONCLUSÃO</u>	237
	<u>REFERÊNCIAS.....</u>	242

INTRODUÇÃO

CONTEXTO DA TESE

O historiador israelense Yuval Noah Harari elenca a **revolução tecnológica**, representada pela fusão da tecnologia da informação com a biotecnologia, como um dos desafios globais do século XXI que ameaça os valores centrais de nossa sociedade e adverte que, para superá-lo, só existe solução por meio de cooperação global (HARARI, 2018, p. 114). Na Economia, diversos autores ressaltam que as novas tecnologias estão alterando de modo radical como produzimos, trabalhamos e consumimos, a ponto de estarmos no início de uma nova revolução industrial, com consequências importantes na distribuição de riquezas, no nível de emprego e na arrecadação tributária (BRYNJOLFSSON; MCAFEE, 2016, p. 4-10; SCHWAB, 2019, p. 16-17).

Aos modelos de negócios potencializados pelas novas tecnologias costuma-se denominar de “**economia digital**” (OECD, 2020b, p. 5). Devemos, contudo, evitar a ideia, passível de advir da adjetivação do nome “economia”, de que se trata de uma parcela separada ou complementar da economia tradicional. Atualmente é cada vez mais difícil se traçar alguma fronteira entre o digital e o tradicional, na medida em que a grande maioria das transações econômicas passa progressivamente a se sustentar, ainda que parcialmente, sobre a estrutura dos computadores e da Internet (OECD, 2015a, p. 54). Na verdade, é razoável supor que, em pouco tempo, os negócios totalmente apartados do mundo digital é que serão a exceção.

A velocidade de digitalização da economia já surpreendia e preocupava o mundo. Mas a pandemia da Covid-19 acelerou muito o processo, acrescentando nova camada de complexidade ao fenômeno. Da noite para o dia, todas as nações tiveram que se reorganizar para adotar o teletrabalho, o ensino à distância e as compras *online*, em uma tendência que, tudo indica, veio para ficar, e catapultou, na mesma proporção, outras mazelas que precisarão ser igualmente enfrentadas, como a desigualdade econômica e a vulnerabilidade social (UNCTAD, 2021b, p. xiii).

Nesse contexto, a **tributação da economia digital** não poderia deixar de ser um tema atual e inevitável. Afinal, tributar é retirar parte da riqueza privada para sustentar o Estado, e se a forma como essa riqueza se manifesta é alterada de forma substantiva, a tributação precisa a ela se adaptar. Isso se tornou especialmente relevante porque o arcabouço tributário atual foi pensado para uma economia estruturada na troca de bens físicos, mas se mostrou extremamente falho para detectar e taxar fatos econômicos que se passam totalmente no mundo digital.

Na verdade, as mudanças econômicas e sociais decorrentes da digitalização ainda estão em curso, com grande indefinição sobre o futuro de muitas variáveis ou tendências (como novas profissões e novos negócios), o que torna também difícil uma análise e recomendação mais conclusiva de como adaptar o sistema tributário a esse novo cenário. Usando de metáfora comum na linguagem popular, o processo se assemelha a trocar a roda do carro com ele em movimento.

Os **desafios** trazidos pelas novas tecnologias aos sistemas tributários se estendem a todas as suas bases econômicas. Na tributação do consumo, a maior dificuldade é controlar e tributar os fornecimentos de bens e as prestações de serviços realizados por empresas não residentes, em especial para as transações que se passam totalmente no mundo digital e são direcionadas para consumidores privados (OECD, 2015a, p. 120). A preocupação decorre tanto da possível diminuição de receita tributária nas operações não detectadas pelo fisco quanto da perda de competitividade dos negócios tradicionais locais, que continuam obrigados a pagar os tributos devidos e não conseguem fazer frente a quem não o faz.

A tributação do consumo sobre o valor agregado — aquela em que se cobra apenas o imposto sobre o valor adicionado em cada etapa da cadeia produtiva sem a incidência em cascata de impostos (não cumulatividade), — é a mais difundida no mundo, adotada atualmente por 170 países na forma de impostos com diversos nomes, predominando “Imposto sobre Valor Agregado (IVA)” e “Imposto sobre Bens e Serviços (IBS)” (OECD, 2020a, p. 18; VARSANO, 2014, p. 20). Nesse contexto de predominância do IVA/IBS pelo mundo, não é surpresa que a busca de respostas para os desafios da economia digital para a tributação do consumo da economia digital se concentre nessa modalidade.

Em fórum de discussão global na Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) com a maioria dos países do mundo, chegou-se à conclusão de que a **solução** poderia se dar com os atuais ordenamentos estruturados sobre impostos sobre o valor agregado, desde que adotadas algumas adaptações que garantissem a efetiva tributação dos serviços e bens digitais no local em que forem prestados ou consumidos e a cobrança do imposto sobre bens importados de pequeno valor (OECD, 2015a, p. 147-148). Isso possibilitou a criação de um conjunto de recomendações que terminou por se tornar **praticamente consensual internacionalmente**, o que se demonstra tanto pelos demais organismos internacionais ou o terem chancelado explicitamente ou não apresentado alternativas quanto pela sua rápida adoção, com maior ou menor grau de aderência, por mais de 70 países (OECD/WBG/CIAT/IDB, 2021, p. 140).

É verdade que esse **consenso é desafiado** pela maior economia do mundo, os Estados Unidos da América (EUA), que não adotou um IVA/IBS e continua centrando sua tributação do consumo em impostos estaduais e locais que incidem, em regra, apenas sobre bens tangíveis e poucos serviços e somente nas vendas no varejo (AVI-YONAH, 2020; VAZQUEZ, 2017), e que, quando discute a matéria, encaminha soluções no sentido de adoção de formas híbridas de tributação da renda e do consumo (AUERBACH, 2017). A contestação vem também daqueles que defendem que a tributação atual não pode se sustentar em impostos concebidos para uma realidade em que a economia se baseava em bens físicos, sendo necessário ousar soluções disruptivas, baseadas em novos tributos, ainda que cobrados de forma complementar aos atualmente existentes (CINTRA, 2018; CORREIA NETO; AFONSO; FUCK, 2019, p. 157-158; SOETE; KAMP, 1996). Entretanto, diante da compreensão de que o problema da tributação da economia digital possui uma dimensão essencialmente global, a existência de divergências não afasta a necessidade de que os países avaliem os prós e os contras de se alinharem ao consenso internacional.

Até o momento, referimo-nos à **tributação geral do consumo**, isto é, à incidência tributária sobre os gastos com os bens e serviços da economia com objetivos principalmente arrecadatórios. Todavia, além de manterem um imposto sobre o consumo geral com a função precípua de arrecadar, muitos países implementam tributos específicos com funções diversas, em especial para sobretaxar produtos e serviços com externalidades negativas (*excise taxes*) (OECD, 2020a, p. 24-25). A economia digital trouxe a discussão sobre a viabilidade de se implementarem **impostos específicos** sobre o faturamento das grandes empresas de tecnologia, como forma de compensar parte dos lucros que muitos países julgam que deveriam ter sido tributados em seus territórios (ASEN, 2021).

Essas preocupações com os efeitos da economia digital sobre a tributação ganham relevo no **Brasil**, com seu sistema de impostos e contribuições considerado por muitos como inadequado para as necessidades de uma sociedade em acelerada digitalização (BRASIL, 2017b, p. 42). Na base consumo, entregamos, grosso modo, a incidência de mercadorias e de serviços para entes federados diversos, o que gerou inúmeros conflitos de competências, que foram agravados quando os novos modelos de negócios digitais passaram a esmaecer ainda mais a divisão dos conceitos de mercadoria e serviço. Nesse cenário, grande parte do debate tributário sobre a economia digital se foca em saber qual imposto deveria incidir sobre essa base: o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), cobrado pelos estados e

Distrito Federal, ou o Imposto sobre Serviços (ISS), exigido pelos municípios (GOMES, D., 2019, p. 32; GOMES, E.; DIAS; FROTA, 2019; SZELBRACIKOWSKI, 2017).

Essas e outras disfunções já existiam antes da economia digital, o que fez com que a **reforma da tributação do consumo** tenha permeado o debate nacional dos últimos 30 anos em diversas propostas discutidas, mas não aprovadas, no Congresso Nacional (LUKIC, 2014, p. 255-363). Mais recentemente, o tema voltou a ocupar o centro das discussões em novas propostas de reforma tributária em apreciação pelo Parlamento, agora também impulsionado pelo contexto digital (ARAÚJO; CORREIA NETO, 2019, p. 41-48).

Especialistas divergem sobre soluções para os problemas do ordenamento brasileiro. Alguns insistem que a única saída está na unificação dos tributos sobre o consumo em um IVA/IBS de abrangência nacional (CCIF, 2019). Pelas dificuldades de adoção dessa proposta, outros defendem a unificação dos tributos federais de um lado, com a junção do ICMS com o ISS de outro (IVA/IBS dual) (ROCHA, M., 2021). Há os que argumentem que qualquer unificação de tributos não é recomendada, pugnando apenas pela harmonização das regras do ICMS e do ISS, com o gerenciamento do sistema por meio de um sistema eletrônico automatizado baseado em notas fiscais eletrônicas (MACEDO, 2021). E ainda existem aqueles que afirmam ser desnecessário se promoverem alterações significativas na estrutura dos impostos e contribuições em vigor, devendo-se concentrar esforços na consolidação de regras interpretativas e em reformas do processo tributário (MACIEL, 2020, p. 37).

Em paralelo a esse debate voltado à tributação geral do consumo no Brasil, é importante destacar que, em nossas terras, existe forte defesa de adoção de um imposto sobre transações financeiras, seja no modelo em que substitui a maioria dos tributos existentes (conhecido como imposto único), seja em uma versão mais contida que substitui apenas as contribuições sociais sobre a folha de pagamentos (CINTRA, 2018), embasada na experiência exitosa da Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF) no país. Aqui também já chegou a discussão sobre a viabilidade de adoção de tributos específicos sobre o faturamento das grandes empresas de tecnologia para compensar suposta tributação insuficiente de seus lucros (PEROBA, 2019).

DELIMITAÇÃO DOS OBJETIVOS DA PESQUISA E DA TESE A SER DEFENDIDA

Nesse contexto, o **objetivo** desta pesquisa é analisar se, e em que medida, as recomendações da OCDE para os desafios tributários trazidos pela economia digital à tributação geral do consumo podem ser aplicadas ao Brasil diante de suas peculiaridades, tanto para o ordenamento vigente quanto para alguns modelos de tributação de consumo diversos estabelecidos em propostas de reforma tributária em discussão.

A princípio, não se pretende, com isso, apontar qualquer um desses modelos como a melhor opção. Possivelmente, a unificação total dos tributos em um IVA/IBS nacional seria a solução que melhor se adequa às recomendações internacionais, pois elas foram desenvolvidas tendo em foco esse modelo. Mas um IVA/IBS único tem consequências muito além da economia digital, em termos jurídicos e, em especial, políticos, que escapam ao escopo deste estudo. É por isso que, em vez de nos concentrarmos em apenas um dos modelos, pretendemos verificar se, e até que ponto, as recomendações internacionais podem ser aplicadas às demais soluções pensadas pelos especialistas brasileiros, propondo, quando cabível, sugestões de alterações jurídicas que possibilitem essa adaptação.

Para balizar a pesquisa, elencamos os seguintes **objetivos específicos**:

- (i) Entender os desafios impostos à tributação do consumo pela economia digital, com especial atenção aos novos modelos de negócios digitais;
- (ii) Estudar as recomendações propostas pela OCDE para os desafios trazidos pela economia digital à tributação do consumo;
- (iii) Avaliar as experiências dos países que reformaram suas legislações de acordo com as recomendações da OCDE, em busca de lições que possam ser aproveitadas na discussão sobre nosso país;
- (iv) Observar se a tributação do consumo brasileira, além dos desafios gerais impostos a todos os países pela economia digital, enfrenta problemas específicos decorrentes de suas peculiaridades;
- (v) Conhecer as soluções de reforma da tributação de consumo propostas pelos especialistas brasileiros para ajustar nosso sistema tributário de consumo à economia digital;
- (vi) Para cada uma dessas soluções, verificar como se adequam aos desafios da economia digital, bem como de que modo as recomendações dos organismos internacionais podem a elas ser adaptadas para aprimorar a incidência sobre os novos negócios.

O **recorte da pesquisa** inclui apenas o estudo da tributação geral do consumo, o que se justifica pela (i) arrecadação dos impostos e contribuições incidentes sobre o consumo ser extremamente importante no Brasil, tendo correspondido a 39,5% de toda a receita tributária em 2018 (BRASIL, 2020c, p. 4, 15), merecendo uma análise mais cuidadosa das consequências que as novas tecnologias podem exercer sobre seu montante; (ii) necessidade de mudanças desses tributos diante dos problemas trazidos pela economia digital estar no cerne dos debates das reformas tributárias discutidas no Congresso Nacional em 2021, sendo tema especialmente relevante para o país; (iii) discussão sobre os impactos das novas tecnologias sobre as demais bases de tributação, tais como a renda e a propriedade, envolver temas e perspectivas bastante diversas, o que ampliaria por demais o escopo da pesquisa; e (iv) inclusão de tributos específicos sobre o consumo no estudo, em especial os incidentes sobre o faturamento das grandes empresas de tecnologia para compensar lucros pouco tributados, trazer à baila a ótica da tributação da renda e não da do consumo.

Ainda quanto aos limites da pesquisa, ressaltamos que, ao nos dedicarmos à base consumo, em momento algum afirmamos que ela é superior e que deve ser privilegiada com relação às outras. Um sistema tributário baseia-se em uma cesta de tributos escorada em diversas bases econômicas indicativas da capacidade contributiva dos contribuintes, sendo as mais comuns a renda, o consumo, a propriedade e a folha de salários. A composição e calibragem dessa cesta varia de país a país em função de uma série de decisões políticas derivada de fatores históricos, sociais e econômicos, cuja discussão, apesar de relevante, escapa ao objeto desta tese.

Nossa **hipótese de pesquisa inicial** era que a economia digital, além de trazer ao Brasil os mesmos desafios gerais que estabelece aos demais países do mundo, impunha problemas próprios ao ordenamento tributário brasileiro decorrentes de sua estrutura, que prejudicavam a eficiência e a eficácia da tributação do consumo². Contudo, ponderávamos que somente seria possível adotar as recomendações internacionais caso alterássemos a estrutura de nosso sistema, unificando os tributos existentes em um IVA/IBS nacional. Isso porque essas orientações foram elaboradas tendo em vista sistemas assentados em impostos sobre o valor agregado cobrados no destino, o que não ocorre com nossos impostos e contribuições em vigor, e devido aos

² Nesta tese, utilizaremos a palavra “eficiência” no sentido de eficiência econômica produtiva ou técnica, conceito que busca avaliar quão bem o resultado foi obtido diante de meios alternativos considerando a minimização de custos ou a maximização de benefícios. Já “eficácia” será empregada para representar a capacidade de se produzir determinado resultado. (BOGT, 2013, p. 675-677; STIGLITZ, 2000, p. 63).

inúmeros conflitos de competências entre alguns desses tributos, o que dificultava até mesmo a definição de qual deles deveria ser cobrado em transações internacionais.

A pesquisa, contudo, demonstrou que as diretrizes internacionais poderiam também ser incorporadas em versões do ordenamento de consumo menos centralizadas, com melhorias no resultado da arrecadação tributária, o que recomendava o estudo da adaptação dessas medidas em diversos cenários de configuração de nosso sistema.

Nesse contexto, a **tese defendida** pelo estudo se escora nas seguintes conclusões. Os problemas estruturais do sistema tributário brasileiro identificados na pesquisa foram agravados com a economia digital, prejudicando sua eficiência e eficácia. Apesar de as soluções para esses problemas só poderem se dar com alterações na estrutura dos tributos sobre o consumo brasileiros, as recomendações internacionais podem ajudar no enfrentamento dos desafios gerais enfrentados pelos demais países. Essas diretrizes podem ser internalizadas tanto no cenário atual, sem alterações significativas na estrutura tributária, quanto em diversas configurações de sistemas tributários mais próximos dos cânones internacionais, com resultados potenciais progressivamente melhores conforme o nível dos ajustes. A adaptação ao padrão internacional nos diversos cenários, mesmo naqueles com tributos pouco integrados, é possibilitada pelos avanços tecnológicos disponíveis aos fiscos, como as notas fiscais eletrônicas e ambientes de informática compartilhados para cumprimento de obrigações acessórias.

Quanto à **originalidade da tese**, a possibilidade de incorporação das recomendações internacionais ao ordenamento brasileiro tem tido pouco espaço tanto interna, com poucos artigos acadêmicos avaliando essa hipótese (IEDI, 2021, p. 27-44; PISCITELLI, 2019, p. 543), e mesmo assim de forma parcial, quanto externamente, com os relatórios dos organismos internacionais deixando de apreciar possíveis adaptações do ordenamento brasileiro sob o argumento de que não temos um IVA/IBS na esfera federal (OECD/WBG/CIAT/IDB, 2021, p. 151-153). A avaliação de como adaptar essas diretrizes para diversos cenários de ordenamentos tributários de consumo no Brasil, inclusive para os tributos em vigor, consiste no principal resultado do estudo, tratando-se de contribuição inédita ao debate jurídico.

Além disso, o enfrentamento das críticas sobre o possível desgaste da tributação sobre o valor agregado e do princípio do destino na economia digital a partir do estudo de como os negócios digitais criam valor (capítulo 1); a análise de quais desafios da economia digital são de fato enfrentados pelas recomendações internacionais e da possibilidade de essas orientações serem aproveitadas, ainda que de forma parcial, mesmo por países que não possuem um

IVA/IBS (capítulo 2); bem como a avaliação aprofundada de como os problemas estruturais do ordenamento brasileiro foram agravados pela economia digital, com destaque à recente evolução jurisprudencial sobre os conflitos de competências entre ISS e o ICMS pelas bases da economia digital (capítulo 3) podem ser considerados como resultados inéditos deste estudo³.

METODOLOGIA

A pesquisa será essencialmente **qualitativa**, descrevendo o tema, construindo hipóteses e chegando a conclusões, e **interdisciplinar**, como não poderia deixar de ser em um trabalho que trata de tributação, assim entendida como um fenômeno social abordado por um conjunto de ciências, como o Direito, a Economia, a Administração Pública e a Ciência Política, entre outras. A técnica adotada será a **bibliográfica e documental**, em especial uma ampla revisão da literatura nacional e estrangeira sobre a tributação de novas tecnologias, bem como de textos elaborados por organismos internacionais (OCDE, União Europeia, FMI, CIAT etc.) e de estudos comparativos da legislação dos países que reformaram recentemente seus ordenamentos tendo em vista os desafios da economia digital.

Quanto à **interdisciplinaridade**, julgamos importante tecer esclarecimentos complementares, por entendermos haver, em nosso país, uma certa resistência a abordagens multidisciplinares do fenômeno tributário, mais voltadas para sua finalidade do que para sua forma. Com forte influência dos sistematizadores do Direito Tributário no Brasil, nos anos 1960 e 1970, em especial Alfredo Augusto Becker, Geraldo Ataliba e Paulo de Barros Carvalho, fortaleceu-se em nossas terras uma prática de estudos centrada nos aspectos formais das normas jurídicas em detrimento dos substanciais (FOLLONI; SIMM, 2016, p. 51 a 54). Alinhamo-nos, contudo, com aqueles que entendem que essa abordagem é insuficiente para resolver os desafios enfrentados pelo Direito em nossa sociedade complexa.

A teoria dos sistemas de Niklas Luhmann demonstra claramente a interdisciplinaridade do fenômeno tributário. Esse autor oferece um modelo de compreensão da sociedade como um sistema de comunicações, fundado em diversos subsistemas que exercem funções segundo

³ A pesquisa se encaixa na **Iniciativa Governance 4.0**, da qual o IDP faz parte, projeto que, entre outros objetivos, busca estratégias institucionais de adequação do sistema tributário às transformações tecnológicas de nosso tempo. O objetivo geral do empreendimento é refletir e identificar ações estratégicas para a definição de um ambiente institucional conectado com o novo contexto do século XXI e capaz de lidar com as novas demandas e necessidades nas diversas sociedades diante das exigências da nova onda de globalização. Também fazem parte do projeto a Fundação Getúlio Vargas (FGV), a Universidade de São Paulo (USP) e a Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa (FDUL).

lógica e linguagem próprias, mas que se interpenetram, na proporção em que executam operações sobre os mesmos valores, ou sobre valores complementares, nos denominados “acoplamentos estruturais” (VIANA, 2015, p. 158). Nesse contexto, Luhmann identifica a tributação como um acoplamento estrutural entre a Política e a Economia (LUHMANN, 1990, p. 26), porque, mediada pelo Direito, estabelece limites ao poder político na extração de recursos das famílias e empresas (SOARES, 2006, p. 17 e 18)^{4,5}.

Destacamos, ainda, que o recurso à interdisciplinaridade não implicará qualquer espécie de “**sincretismo metodológico**” (KELSEN, 2019, p. 1-2; MONEBHURRUN; VARELLA, 2013, p. 430-431; OLIVEIRA, L., 2004, p. 13). Entendemos que a complexidade do mundo somente pode ser enfrentada pela abertura da ciência a essa realidade por meio de um conhecimento multidimensional, que exige o diálogo do Direito com outras ciências. A fronteira entre as disciplinas, contudo, não desaparece; apenas relações impensadas em seu interior são destacadas (FOLLONI; SIMM, 2016, p. 57-58). Nesse contexto, a perspectiva da pesquisa é jurídica, e jurídicos serão os métodos adotados. As demais ciências são utilizadas somente para qualificar os fatos analisados pelo Direito (GRECO, 2011, p. 171).

Esclareça-se, ainda, que não se postula o simples **transplante de ordenamentos estrangeiros** para o Brasil (VITA, 2019, p. 521), o que muitas vezes se faz quando se analisam recomendações de organismos internacionais de forma acrítica. Tal atitude se mostra inadequada, pois os sistemas tributários de cada país representam escolhas e estados de desenvolvimento próprios de determinado tempo e lugar. Busca-se, ao contrário, beber das experiências internacionais, entendendo seu contexto próprio, e adaptá-las, na medida do possível, à nossa realidade particular. Isto é, entender o processo de “difusão do direito” sem dar preponderância excessiva ao local de forma a negar a globalização, nem adotar uma perspectiva “globalista” que descarte o local como irrelevante (WESTBROOK, 2006, p. 492).

⁴ No mesmo texto, Luhmann descreve outro acoplamento estrutural de interesse a este trabalho, ao definir a Constituição como um acoplamento estrutural entre o Direito e a Política. Argumenta que o Direito necessita da Constituição para fundar sua validade por meio de uma referência ao próprio Direito; a Política precisa da Constituição para justificar a soberania; e o acoplamento estrutural entre o sistema jurídico e o político ocorre quando a Constituição se utiliza de termos como povo, eleitor, partidos, Estado etc. (LUHMANN, 1990, p. 16).

⁵ Em tempo, cabe-nos esclarecer que Luhmann não servirá de base teórica para esta tese, tendo sido citado apenas para ilustrar a interdisciplinaridade do fenômeno tributário.

ESTRUTURA DA TESE

Para atingir os objetivos geral e específicos anteriormente listados, esta tese conterà, além desta introdução, quatro capítulos de conteúdo e um de conclusão dos resultados obtidos.

O **capítulo 1** explora as dificuldades trazidas pela economia digital à tributação do consumo. Para isso, além de tratar dos aspectos mais técnicos de tributação, busca situar o tema dentro de uma visão global, no contexto dos debates internacionais sobre os efeitos da tecnologia na economia mundial, em especial das revoluções por que passam o processo de industrialização e as cadeias globais de valor, com o objetivo de demonstrar que se trata de um problema mundial, que precisa de uma resposta também em escala planetária.

O capítulo se aprofunda nos problemas que os novos modelos de negócios digitais trouxeram para os impostos sobre o consumo. Primeiro destaca os desafios gerais trazidos à tributação dessas empresas. Em seguida, analisando os diferentes modelos de criação de valor, enfrenta as críticas de que a economia digital teria tornado os tributos sobre o valor agregado inadequados para extrair receitas da base consumo. Finalmente, estudando de modo mais detalhado exemplos de negócios digitais (comércio eletrônico, plataformas de economia compartilhada, redes sociais e computação na nuvem) e de tecnologias disruptivas (internet das coisas, impressão 3D e moedas virtuais), confronta o modo como alteram a cadeia de produção e a forma como as receitas são neles geradas com os desafios gerais e as críticas anteriormente levantadas.

O **capítulo 2** analisa as soluções que a OCDE propôs para os problemas causados pela economia digital à tributação do consumo, que consistem, em suma, em recomendações de política tributária voltadas à adoção harmonizada do princípio do destino entre os países, divididas em três dimensões: (i) definição harmonizada do local do consumo nas operações com bens intangíveis e serviços, (ii) estratégias para aumentar o poder de *enforcement* das administrações tributárias com relação às prestações imateriais, e (iii) procedimentos para garantir a tributação de bens importados tangíveis de pequeno valor. Além disso, verifica como essas propostas têm sido adotadas na prática por outros países, em busca de lições que possam ser aproveitadas na discussão sobre o Brasil.

O **capítulo 3** discorre sobre as características básicas de nosso ordenamento tributário do consumo, destacando seus principais problemas, em especial aqueles trazidos ou agravados pelas características da economia digital descritas no capítulo 1, para verificar se outros desafios são impostos ao nosso sistema devido às suas características particulares.

O capítulo inicia discutindo a evolução de nossa tributação do consumo, desde a Proclamação da República até os dias de hoje, com o objetivo de conhecer as origens dos defeitos hoje apontados em nosso ordenamento. Detectados os problemas estruturais mais relevantes, em seguida, analisa como cada um deles foi agravado pela economia digital. Especial atenção é dedicada aos conflitos decorrentes da divisão da competência tributária sobre mercadorias e serviços (ICMS-Mercadorias e ISS) e sobre serviços de comunicação e de transporte e demais serviços (ICMS-Comunicação e Transporte vs ISS), e às disputas relativas à incidência ou não de ISS por inclusão de serviço em lista descritiva. Finaliza aplicando as conclusões dessa análise aos contratos mistos e operações complexas e aos modelos de negócios e tecnologias digitais discutidos no capítulo 1.

O **capítulo 4** discute as possibilidades de adaptação das recomendações internacionais para a tributação do consumo ao ordenamento brasileiro, levando em conta nossos desafios particulares. Como essas diretrizes não foram concebidas para nossos problemas específicos, é necessário acoplar o estudo das soluções da OCDE com o de respostas às disfunções do ordenamento brasileiro. Por isso, a análise se dá não só quanto ao sistema tributário atual, mas também para os principais projetos de alterações dessa estrutura.

São analisados cinco cenários com graus crescentes de mudanças legislativas: (i) manutenção dos tributos sobre o consumo existentes, sem alterações em sua estrutura, (ii) ajustes infraconstitucionais na estrutura dos impostos e contribuições atuais, (iii) criação de um novo imposto para tributar a economia digital, (iv) ajustes constitucionais no ICMS e no ISS e (v) unificação dos tributos sobre o consumo em um IVA nacional ou dual.

Para cada uma dessas alternativas, o capítulo verifica em que medida resolvem os problemas estruturais de nosso ordenamento, bem como de que modo as recomendações dos organismos internacionais podem a elas ser adaptadas para aprimorar a incidência sobre os novos negócios.

A conclusão sustenta a tese defendida com base nas premissas lançadas nos capítulos de conteúdo.

REFERÊNCIAS

- AFONSO, José Roberto. Transfigurações. *In*: AFONSO, José Roberto R.; LUKIC, Melina Rocha; ORAIR, Rodrigo Octávio; SILVEIRA, Fernando Gaiger (org.). **Tributação e desigualdade**. Belo Horizonte, MG: Letramento: Casa do Direito: IPEA: FGV Direito, 2017. p. 625–670.
- AFONSO, José Roberto; FERREIRA, Sérgio Guimarães; VARSANO, Ricardo. Fiscal competition: decentralization. *In*: MENDES, Constantino Cronemberger; CHEBENOVA, Diana; LORENA, Ana Carolina (ed.). **30 Years of the Brazilian Federal Constitution: perspectives for Brazilian federalism..** Brasília: Ipea - Forum of Federations, 2019. p. 75-94. Disponível em: https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/livros/livros/190129_30_years_of_the_brazilian_federal_constitution.pdf. Acesso em: 21 jan. 2021.
- AGÊNCIA NACIONAL DE TELECOMUNICAÇÕES. **Resolução nº 614, de 28 de maio de 2013**. Brasília: ANATEL, 2013 Disponível em: <https://informacoes.anatel.gov.br/legislacao/resolucoes/2013/465-resolucao-614>. Acesso em: 20 fev. 2021.
- AINSWORTH, Richard T. *et al.* A VATCoin solution to MTIC fraud: past efforts, present technology, and the EU's 2017 proposal. **Boston University School of Law Law & Economics Series Paper**, Boston, n. 18-08. 2018. Disponível em: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3151394. Acesso em: 1 maio 2021.
- ALVES, Eder Eustáquio. **A tributação da economia digital no Brasil e na União Europeia: Uma Análise do Processo de Agendamento e Formulação de Políticas Públicas**. 2021. Tese (Doutorado em Administração Pública, Especialidade em Administração e Políticas Públicas) - Instituto Superior de Ciências Sociais e Políticas, Universidade de Lisboa, Lisboa, 2021. Disponível em: <https://joserobertoafonso.com.br/tributacao-da-economia-digital-alves/>. Acesso em: 28 abr. 2021.
- ARAUJO, José Evande Carvalho; AFONSO, José Roberto. A tributação dos lucros das gigantes de tecnologia: possibilidades para o Brasil. *In*: AFONSO, José Roberto; SANTANA, Hadassah Laís (org.). **Tributação 4.0**. 1. ed. São Paulo: Almedina, 2020. p. 411–427.
- ARAUJO, José Evande Carvalho; CORREIA NETO, Celso de Barros. Tributação: debates e perspectivas na 56ª Legislatura (2019-2023). **Cadernos ASLEGIS**, Brasília, v. 56, p. 35–61, 2019. Disponível em: <http://aslegis.org.br/files/cadernos/caderno56/4-Legislacao-tributaria-Debates-e-perspectivas-para-a-56-legislatura-Aslegis56-35-62.pdf>. Acesso em: 9 mar. 2021.
- ARAUJO, José Evande Carvalho; SILVA, Jules Michelet Pereira Queiroz e. A Constituição tributária: passado, presente e futuro. *In*: SILVA, Rafael Silveira e (org.). **30 anos da Constituição: evolução, desafios e perspectivas para o futuro**. 1. ed. Brasília: Senado Federal, 2018. v. 1, p. 164–203. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/outras-publicacoes/30-anos-da-constituicao-evolucao-desafios-e-perspectivas-para-o-futuro-vol.-i/30-anos-da-constituicao-vol.-i>. Acesso em: 9 mar. 2021.
- AREDDY, James T. China creates its own digital currency, a first for major economy. **The Wall Street Journal**, Brasília, 2021. Disponível em: <https://www.wsj.com/articles/china-creates-its-own-digital-currency-a-first-for-major-economy-11617634118>. Acesso em: 1 maio 2021.

ARIAS E., Isaác G.; ZAMBRANO, Raúl. La imposición indirecta de transacciones digitales. La porción que nos falta recaudar en tiempos de crisis (the indirect imposition of digital transactions. the portion that we need to collect in times of crisis). **Revista Derecho Fiscal**, [s. l.], v. 18, p. 7–17, 2021. Disponível em: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3771542. Acesso em: 30 abr. 2021.

ARRETCHE, Marta. Quem Taxa e Quem Gasta: A Barganha Federativa na Federação Brasileira. **Revista de Sociologia e Política**, Curitiba, n. 24, pp. 69-86, 2005. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0104-44782005000100006&lng=en&nrm=iso. Acesso em: 4 jan. 2021.

ASEN, Elke. What European OECD Countries Are Doing about Digital Services Taxes. **Tax Foundation**. [S. l.], 25 Mar. 2021. Disponível em: <https://taxfoundation.org/digital-tax-europe-2020>. Acesso em: 1 abr. 2021.

AUER, Raphael; HAENE, Philipp; HOLDEN, Henry. Multi-CBDC arrangements and the future of crossborder payments. **Bis Papers**, Basileia, n. 115, 2021. Disponível em: <https://www.bis.org/publ/bppdf/bispap115.pdf>. Acesso em: 1 maio 2021.

AUERBACH, Alan. **Demystifying the Destination-Based Cash-Flow Tax**. Cambridge, MA: National Bureau of Economic Research, 2017. Disponível em: <https://doi.org/10.3386/w23881>. Acesso em: 1 abr. 2021.

AVI-YONAH, Reuven S. Taxation for a New “New Deal”: Short-, Medium-, and Long-Term Options. **U of Michigan Public Law Research Paper**, Michigan, n. 688, 2020. Disponível em: <https://doi.org/10.2139/ssrn.3603397>. Acesso em: 1 abr. 2021.

BACACHE, Maya *et al.* **Taxation and the digital economy: a survey of theoretical models: final report**. Paris: France Stratégie, 2015. Disponível em: https://ec.europa.eu/futurium/en/system/files/ged/ficalite_du_numerique_9_mars_13_h.pdf. Acesso em: 29 abr. 2021.

BACHUR, João Paulo. Federalismo fiscal, atribuições fiscais constitucionais e equalização regional: EUA, Alemanha e Brasil em perspectiva comparada. **Revista do Serviço Público**, Brasília, v. 56, n. 4, p. 377-401, out./dez. 2005. Disponível em: <http://repositorio.enap.gov.br/handle/1/2028>. Acesso em: 21 jan. 2021.

BAL, Aleksandra. European VAT and the Digital Economy. *In*: FARIA, Renato Vilela; SILVEIRA, Ricardo Maitto; MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo (org.). **Tributação da economia digital: desafios no Brasil, experiência internacional e novas perspectivas**. São Paulo: Saraiva Jur, 2018. p. 1057–1069.

BALDWIN, Richard E. **The great convergence: information technology and the new globalization**. Cambridge, Massachusetts: The Belknap Press of Harvard University Press, 2016.

BANCO CENTRAL DO BRASIL. **BCB established study group on issuance of central bank digital currency**. Brasília, set. 2020. Disponível em: <https://www.bcb.gov.br/en/pressdetail/2349/nota>. Acesso em: 1 maio 2021.

BANK OF CANADA *et al.* **Central bank digital currencies: foundational principles and core features.** (Report no. 1 in a series of collaborations from a group of central banks). Brasília: Bank for International Settlements, 2020. Disponível em: <https://www.bis.org/publ/othp33.pdf>. Acesso em: 1 maio 2021.

BARRETO, Aires Fernandino. **ISS, IOF e instituições financeiras.** São Paulo: Noeses, 2016.

BARRETO, Paulo Ayres; TAKANO, Caio Augusto. Tributação na Economia Digital: Limites e Desafios. In: SOUZA, Priscila de (org.). **XVI Congresso Nacional de Estudos Tributários: constructivismo lógico-semântico e os diálogos entre teoria e prática.** São Paulo: Instituto Brasileiro de Estudos Tributários - IBET, 2019. p. 1.007-1.034.

BIRD, Richard M. The GST/HST: Creating an Integrated Sales Tax in a Federal Country. **The School of Public Policy**, [s. l.], v. 5, issue 12, Mar. 2012. Disponível em: <http://www.policyschool.ca/wp-content/uploads/2016/03/bird-gst-hst.pdf>. Acesso em: 25 jan. 2021.

BIRD, Richard M.; GENDRON, Pierre-Pascal. **Is VAT the best way to impose a general consumption tax in developing countries?** Atlanta: Andrew Young School of Policy Studies, Georgia State University, 2006. (International Studies Program Working Paper, 06-18). Disponível em: <https://icepp.gsu.edu/files/2015/03/ispwp0618.pdf>. Acesso em: 22 out. 2021.

BOAR, Codruta; WEHRLI, Andreas. Ready, steady, go? Results of the third BIS survey on central bank digital currency. **Bis Papers**, Brasília, n. 114, 2013. Disponível em: <https://www.bis.org/publ/bppdf/bispap114.pdf>. Acesso em: 1 maio 2021.

BOGT, Henk J. ter. Efficiency, Types of. In: BACKHAUS J. (ed.). **Encyclopedia of Law and Economics.** New York, NY: Springer New York, 2013. p. 675–680. Disponível em: https://doi.org/10.1007/978-1-4614-7883-6_43-1. Acesso em: 29 nov. 2021.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **PEC nº 45, de 2019.** Autor: Deputado Baleia Rossi e outros. Brasília, 10 abr. 2019a. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1728369&filenome=PEC+45/2019. Acesso em: 16 jan. 2021

BRASIL. Câmara dos Deputados. **PL nº 3.887, de 2020.** Brasília, 21 jul. 2020a. Autor: Poder Executivo: Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1914962&filenome=PL+3887/2020. Acesso em: 10 set. 2021.

BRASIL. Constituição (1946). **Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965.** Brasília: Presidência da República, 1965. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc_anterior1988/emc18-65.htm. Acesso em: 9 mar. 2021.

BRASIL. Constituição (1967). **Constituição da República Federativa do Brasil.** Brasília: Assembleia Nacional Constituinte, 24 jan. 1967. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao67.htm. Acesso em: 9 mar. 2021.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Assembleia Nacional Constituinte, 5 out. 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 10 fev. 2021.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Código Tributário Nacional (CTN). Brasília: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 20 fev. 2021.

BRASIL. **Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975**. Brasília: Presidência da República, 1975. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp24.htm#:~:text=Disp%C3%B5e%20sobre%20os%20conv%C3%AAnios%20para,mercadorias%2C%20e%20d%C3%A1%20outras%20pravid%C3%AAncias. Acesso em: 12 mar. 2021.

BRASIL. **Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir)**. Brasília: Presidência da República, 1996a. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm. Acesso em: 30 jul. 2021.

BRASIL. **Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003**. Brasília: Presidência da República, 2003. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm. Acesso em: 20 fev. 2021.

BRASIL. **Lei Complementar nº 157, de 29 de dezembro de 2016**. Brasília: Presidência da República, 2016a. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm. Acesso em: 20 fev. 2021.

BRASIL. **Lei Complementar nº 175, de 23 de setembro de 2020**. Brasília: Presidência da República, 2020b. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp175.htm. Acesso em: 6 set. 2021.

BRASIL. **Lei nº 9.472, de 16 de julho de 1997**. Brasília: Presidência da República, 1997. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9472.htm. Acesso em: 15 mar. 2021.

BRASIL. **Lei nº 9.609, de 19 de fevereiro de 1998**. Brasília: Presidência da República, 1998a. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9609.htm. Acesso em: 3 ago. 2021.

BRASIL. **Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004**. Brasília: Presidência da República, 2004. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/110.865.htm. Acesso em: 19 ago. 2021.

BRASIL. **Lei nº 12.485, de 12 de setembro de 2011**. Brasília: Presidência da República, 2011a. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12485.htm. Acesso em: 30 jul. 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. Conselho Nacional de Política Fazendária. **Ajuste SINIEF 07/05, de 30 de setembro de 2005**. Brasília: CONFAZ/RFB, 2005. Disponível em: https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/ajustes/2005/AJ007_05. Acesso em: 10 set. 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. Conselho Nacional de Política Fazendária. **Ajuste SINIEF 19/16, de 9 de dezembro de 2016**. Brasília: CONFAZ/RFB, 2016b. Disponível em: https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/ajustes/2005/AJ007_05. Acesso em: 10 set. 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. Conselho Nacional de Política Fazendária. **Convênio ICMS nº 106, de 29 de setembro de 2017**. Brasília: CONFAZ, 2017a. Disponível em: https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2017/CV106_17. Acesso em: 20 fev. 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. Conselho Nacional de Política Fazendária. **Convênio ICMS 181, de 28 de dezembro de 2015**. Brasília: CONFAZ, 2015. Disponível em: https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2015/CV181_15. Acesso em: 20 fev. 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. Conselho Nacional de Política Fazendária. CONFAZ. **Histórico**. Brasília, 2021a. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/menu-de-apoio/historico>. Acesso em: 29 set. 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. Receita Federal. **Acordos para evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal**. Brasília, 2021b. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/legislacao/acordos-internacionais/acordos-para-evitar-a-dupla-tributacao/acordos-para-evitar-a-dupla-tributacao>. Acesso em: 21 set. 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. Receita Federal. **Acordos para intercâmbio de informações relativas a tributos**. Brasília, 2019b. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/legislacao/acordos-internacionais/acordos-para-intercambio-de-informacoes-relativas-a-tributos/acordos-para-intercambio-de-informacoes-relativas-a-tributos>. Acesso em: 21 set. 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. Receita Federal. **Carga Tributária no Brasil – 2018 (Análise por Tributo e Bases de Incidência)**. Brasília, mar. 2020c. Disponível em: <https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2018-publicacao-v5.pdf>. Acesso em: 13 mar. 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. Receita Federal. **Conheça o Sped**. Brasília, 2021c. Disponível em: <http://sped.rfb.gov.br/pasta/show/10>. Acesso em: 23 set. 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. Receita Federal. **Dúvidas - Perguntas e Respostas - Remessa Postal**. Brasília, 2020d. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/aduana-e-comercio-exterior/remessas-internacionais/remessas-postais/duvidas-perguntas-e-respostas-remessa-postal>. Acesso em: 21 set. 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. Receita Federal. **Não Tributação**. Brasília, 2020e. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/aduana-e-comercio-exterior/manuais/remessas-postal-e-expressa/topicos/nao-tributacao>. Acesso em: 21 set. 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. Receita Federal. **NFS-e**. Brasília, 2021d. Disponível em: <http://sped.rfb.gov.br/pagina/show/488>. Acesso em: 10 set. 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. Receita Federal. **Receita Federal publica comentários sobre a implementação do Padrão de Declaração Comum (Common Reporting Standard - CRS)**. Brasília, 2018a. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/noticias/2018/fevereiro/receita-federal-publica-comentarios-sobre-a-implementacao-do-padrao-de-declaracao-comum-common-reporting-standard-crs>. Acesso em: 27 set. 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. Receita Federal. **Remessa Internacional**. Brasília, 2020f. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/aduana-e-comercio-exterior/manuais/remessas-postal-e-expressa/topicos/remessa-inter>. Acesso em: 21 set. 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. Receita Federal. **Sobre a NF-e**. Brasília, 2021e.

Disponível em:

<http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/sobreNFe.aspx?tipoConteudo=HaV+iXy7HdM=>.

Acesso em: 10 set. 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. Receita Federal. **Tributação**. Brasília, 2020g. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/aduana-e-comercio-exterior/manuais/remessas-postal-e-expressa/topicos/tributacao>. Acesso em: 21 set. 2021.

BRASIL. Senado Federal. Comissão de Assuntos Econômicos. **Relatório do grupo de trabalho destinado a avaliar a funcionalidade do Sistema Tributário Nacional**. Relator:

Senador Ricardo Ferraço. Brasília, DF, out. 2017b. Disponível em:

<https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=7229607&disposition=inline>. Acesso

em: 04 jan. 2021.

BRASIL. Senado Federal. **Emenda nº 146 à PEC nº 110, de 2019**. Autor: Senador Giordano e outros. Brasília, 19 ago. 2021f. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9005852&disposition=inline>. Acesso em: 16 set. 2021.

BRASIL. Senado Federal. **PEC nº 110, de 2019**. Autor: Senador Davi Alcolumbre e outros.

Brasília, 9 jul. 2019c. Disponível em: [https://legis.senado.leg.br/sdleg-](https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=7977850&ts=1630534301880&disposition=inline)

[getter/documento?dm=7977850&ts=1630534301880&disposition=inline](https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=7977850&ts=1630534301880&disposition=inline). Acesso em: 9 set.

2021.

BRASIL. Senado Federal. **Relatório da PEC nº 110, de 2019: Complementação de Voto e Substitutivo**. Relator: Senador Roberto Rocha. Brasília, 2 dez. 2019d. Disponível em:

[https://legis.senado.leg.br/sdleg-](https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=8050102&ts=1630534319727&disposition=inline)

[getter/documento?dm=8050102&ts=1630534319727&disposition=inline](https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=8050102&ts=1630534319727&disposition=inline). Acesso em: 9 set.

2021.

BRASIL. Senado Federal. **Relatório da PEC nº 110, de 2019: Complementação de Voto e Substitutivo**. Relator: Senador Roberto Rocha. Brasília, 5 out. 2021g. Disponível em:

[https://legis.senado.leg.br/sdleg-](https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9026308&ts=1633718468248&disposition=inline)

[getter/documento?dm=9026308&ts=1633718468248&disposition=inline](https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9026308&ts=1633718468248&disposition=inline). Acesso em: 19 out.

2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 456650/PR**. Relator: Min. José Delgado. Red. p/ o Ac.: Min. Franciulli Netto, 20 mar. 2006a. Disponível em:
https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=2027255&num_registro=200302234620&data=20060320&tipo=5&formato=PDF. Acesso em: 30 jul. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 719.635/RS**. Relator: Min. Mauro Campbell Marques, 10 mar. 2009a. Disponível em:
https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=200500163382&dt_publicacao=07/04/2009. Acesso em: 30 jul. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 1.111.234/PR**. Relatora: Min. Eliana Calmon, 23 set. 2009b. Disponível em:
https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=915229&num_registro=200900158189&data=20091008&peticao_numero=-1&formato=PDF. Acesso em: 20 fev. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 1.221.170/PR**. Relator: Min. Napoleão Nunes Maia Filho, 24 abr. 2018b. Disponível em:
https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&sg_classe=REsp&num_processo_classe=1221170. Acesso em: 5 ago. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 1.254.944/SC**. Relator: Min. Arnaldo Esteves Lima, 18 maio 2012a. Disponível em:
https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=MON&sequencial=20284904&tipo_documento=documento&num_registro=201101135772&data=20120518&formato=PDF. Acesso em: 30 jul. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Súmula 334. PRIMEIRA SEÇÃO. Julgado em 13 dez 2006b, **DJ**, Brasília, 14 fev. 2007, p. 246.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.659/MG**. Relator: Min. Dias Toffoli, 24 fev. 2021h. Disponível em:
<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=755910810>. Acesso em: 27 maio 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.835/DF**. Relator: Min. Alexandre de Moraes, 23 mar. 2018c. Disponível em:
<http://stf.jus.br/portal/diarioJustica/verDiarioProcesso.asp?numDj=63&dataPublicacaoDj=04/04/2018&incidente=5319737&codCapitulo=6&numMateria=40&codMateria=2>. Acesso em: 6 set. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.958/DF**. Relatora: Min. Cármen Lúcia, 9 mar. 2021i. Disponível em:
<http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15345857226&ext=.pdf>. Acesso em: 27 mar. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 6.034/RJ**. Relator: Min. Luiz Fux, 26 nov. 2018d. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15339125582&ext=.pdf>. Acesso em: 30 jul. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Andamento Processual da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.576/SP**. 2021j. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5034199>. Acesso em: 27 jul. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Embargos de Declaração em Recurso Extraordinário nº 651.703/PR**. Relator: Min. Luiz Fux, 28 fev. 2019e. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=749745629>. Acesso em: 20 fev. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Medida Cautelar em Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.945/MT**. Relator: Min. Octavio Gallotti. Red. p/ o Ac.: Min. Gilmar Mendes, 26 maio. 2010a. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=620411>. Acesso em: 20 fev. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Medida Cautelar em Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4.389/DF**. Relator: Min. Joaquim Barbosa, 13 abr. 2011b. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=1185299>. Acesso em: 31 jul. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Medida Cautelar em Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.576/SP**. Relator: Min. Roberto Barroso, 6 out. 2016c. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=310477835&ext=.pdf>. Acesso em: 20 fev. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Repercussão Geral no Recurso Extraordinário nº 688.223/PR**. Relator: Min. Luiz Fux, 4 out. 2012b. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=2875294>. Acesso em: 20 fev. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 116.121/SP**. Relator: Min. Octavio Gallotti. Red. p/ o Ac.: Min. Marco Aurélio, 11 out. 2000. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=206139>. Acesso em: 20 fev. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 176.626/SP**. Relator: Min. Sepúlveda Pertence, 10 nov. 1998b. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=222535>. Acesso em: 20 fev. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 592.905/SC**. Relator: Min. Eros Grau, 2 dez. 2009c. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=609078>. Acesso em: 20 fev. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 603.136/RJ**. Relator: Min. Gilmar Mendes, 29 maio. 2020h. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=752973152>. Acesso em: 20 fev. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 628.122/SP**. Min. Gilmar Mendes, 19 jun. 2013a. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=4589538>. Acesso em: 18 ago. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 651.703/PR**. Relator: Min. Luiz Fux, 29 set. 2016d. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=12788517>. Acesso em: 20 fev. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 784.439/DF**. Relator: Min. Rosa Weber, 29 jun. 2020i. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=753823135>. Acesso em: 20 fev. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Súmula Vinculante nº 31**. Brasília, 4 fev. 2010b. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/seq-sumula779/false>. Acesso em: 20 fev. 2021.

BRONDOLO, John; KONZA, Mark. **Administering the value-added tax on imported digital services and low-value imported goods**: Technical Notes and Manuals n. 2021/004. Washington, D.C: International Monetary Fund, 2021. Disponível em: <https://www.imf.org/en/Publications/TNM/Issues/2021/05/21/Administering-the-Value-Added-Tax-on-Imported-Digital-Services-and-Low-Value-Imported-Goods-50332>. Acesso em: 23 jun. 2021.

BRUN, Lukas; GEREFFI, Gary; ZHAN, James. The “lightness” of Industry 4.0 lead firms: implications for global value chains. In: BIANCHI, Patrizio; DURÁN, Clemente; LABORY, Sandrine. **Transforming industrial policy for the digital age**. Cheltenham/Reino Unido: Edward Elgar Publishing, 2019. p. 37–67. Disponível em: <https://doi.org/10.4337/9781788976152.00008>. Acesso em: 7 abr. 2021.

BRYNJOLFSSON, Erik; MCAFEE, Andrew. **The second machine age**: work, progress, and prosperity in a time of brilliant technologies. 2. ed. Nova York - Londres: W.W. Norton & Company, 2016.

CANNAS, Francesco. The new models of the digital economy and new challenges for VAT Systems. In: LANG, Michael; LEJEUNE, Ine (org.). **VAT/GST in a global digital economy**. Holanda: Wolters Kluwer, Law & Business, 2015. p. 1–13. (EUCOTAX series on European taxation, v. 43).

CARVALHO, Alexandre X. Y. C. *et al.* Uma Reforma Dual e Modular da Tributação Sobre o Consumo No Brasil. In: Adolfo SACHSIDA; SIMAS, Erich Endrillo Santos (org.). **Reforma tributária**: Ipea-OAB/DF. Rio de Janeiro: Ipea, OAB/DF, 2018. p. 95-108.

CAVALCANTI, Eduardo Muniz Machado; OLIVEIRA, Luciana Marques Vieira da Silva. Pensando a reforma tributária pós-pandemia: a regra da não cumulatividade. **JOTA**, São Paulo, 7 jul. 2020. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/pensando-a-reforma-tributaria-pos-pandemia-a-regra-da-nao-cumulatividade-07072020>. Acesso em: 26 jul. 2021.

CCIF. **Reforma do Modelo Brasileiro de Tributação de Bens e Serviços**. São Paulo: Centro de Cidadania Fiscal, 2019. Disponível em: https://www.ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/06/NT-IBS-v2_2.pdf. Acesso em: 1 abr. 2021.

CHARLET, Alain; OWENS, Jeffrey. An International Perspective on VAT. **Tax Notes International**, [s. l.], v. 20, p. 943–954, 2010. Disponível em: <https://www.oecd.org/ctp/consumption/46073502.pdf>. Acesso em: 8 jul. 2021.

CIAT. **Las TIC como herramienta estratégica para potenciar la eficiencia de las administraciones tributarias**: 2020. Panama: CIAT, 2020.

CINTRA, Marcos. “Imposto único” é incompatível com características do mundo digital. **CONJUR**, [s. l.], 17 set. 2018. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2018-set-17/marcos-cintra-imposto-unico-incompativel-mundo-digital>. Acesso em: 13 mar. 2021.

CNOSSEN, Sijbren. Global Trends and Issues in Value Added Taxation. **International Tax and Public Finance**, Holanda, v. 5, n. 3, p. 399–428, 1998. Disponível em: <http://link.springer.com/10.1023/A:1008694529567>. Acesso em: 21 out. 2021.

COCKFIELD, Arthur J. **Tax law and technological change**. Oxford: Oxford University Press, 2016. v. 1 Disponível em: <http://oxfordhandbooks.com/view/10.1093/oxfordhb/9780199680832.001.0001/oxfordhb-9780199680832-e-48>. Acesso em: 21 out. 2021.

COMISSÃO EUROPEIA. **COM(2011) 851**: Comunicação da Comissão ao Parlamento Europeu, ao Conselho e ao Comité Económico e Social Europeu sobre o futuro do IVA - Para um sistema de IVA mais simples, robusto e eficaz à medida do mercado único. Bruxelas: Comissão Europeia, 6 dez. 2011. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/ALL/?uri=CELEX%3A52011DC0851>. Acesso em: 8 jul. 2021.

CORREIA NETO, Celso de Barros; AFONSO, José Roberto Rodrigues; FUCK, Luciano Felício. A Tributação na Era Digital e os Desafios do Sistema Tributário no Brasil. **Revista Brasileira de Direito**, Passo Fundo, v. 15, n. 1, p. 145-167, 2019. Disponível em: <https://doi.org/10.18256/2238-0604.2019.v15i1.3356>. Acesso em: 13 mar. 2021.

CORREIA NETO, Celso de Barros; MONTENEGRO, Evanderson R Pina; CORDEIRO, Kamila de Araújo. A guerra fiscal em ICMS e o papel do Supremo Tribunal Federal: precedentes e desafios atuais. **Economic Analysis of Law Review**, Brasília, v. 9, n. 2, p. 35–56, maio/ago. 2018. Disponível em: <https://portalrevistas.ucb.br/index.php/EALR/article/view/9345>. Acesso em: 30 jan. 2021.

DE LA FERIA, Rita. The Definitive VAT System: Breaking with Transition. **EC Tax Review**, Holanda, v. 27, n. 3, p. 122–126, 2018. Disponível em: <https://kluwerlawonline.com/api/Product/CitationPDFURL?file=Journals\ECTA\ECTA2018013.pdf>. Acesso em: 8 jul. 2021.

DE LA FERIA, Rita; WALPOLE, Michael. The Impact of Public Perceptions on General Consumption Taxes. **British Tax Review**, Londres, v. 5, p. 637–669, 2020. Disponível em: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3723750. Acesso em: 22 out. 2021.

DIAS, Karem Jureidini; BARBOSA, Fernanda Posseibon. Publicidade em aplicativos e jogos: tributação. In: PISCITELLI, Tathiane (org.). **Tributação da economia digital**. São Paulo: Thomson Reuters: Revista dos Tribunais, 2018. p. 144–159.

DOMINGUES, Edson Paulo; CARDOSO, Debora Freire. **Nota técnica**: simulações dos impactos macroeconômicos, setoriais e distributivos da PEC 45/2019. São Paulo: Centro de Cidadania Fiscal, 2020. Disponível em: https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/10/CCiF_NT_Impactos.pdf. Acesso em: 26 jul. 2021.

EBRILL, Liam *et al.* **The Modern VAT**. Washington, DC: International Monetary Fund, 2001.

ENGLISCH, Joachim. ‘Hybrid’ forms of taxing consumption: a viable alternative to EU VAT? **World Journal of VAT/GST Law**, Londres, v. 4, n. 2, p. 119–131, 2015. Disponível em: <http://www.tandfonline.com/doi/full/10.1080/20488432.2015.1120027>. Acesso em: 21 out. 2021.

ESPOSITO, Anthony; RENTERIA, Nelson. El Salvador se torna primeiro país a adotar bitcoin como moeda legal. **Folha de São Paulo**, São Paulo, 2021. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/tec/2021/09/el-salvador-se-torna-primeiro-pais-a-adotar-bitcoin-como-moeda-legal.shtml?origin=uol>. Acesso em: 16 nov. 2021.

FALCÃO, Tatiana. Tributação das criptomoedas: uma perspectiva comparada. In: PISCITELLI, Tathiane (org.). **Tributação da economia digital**. São Paulo: Thomson Reuters: Revista dos Tribunais, 2018. p. 211–242.

FARIA, Renato Vilela. Regime Jurídico do VoIP. In: FARIA, Renato Vilela; SILVEIRA, Ricardo Maitto; MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo (org.). **Tributação da economia digital**: desafios no Brasil, experiência internacional e novas perspectivas. São Paulo: Saraiva Jur, 2018. p. 588–650.

FERREIRA, Luiz Guilherme de Medeiros; NOBREGA, Marcos. Tributação na economia digital e o conflito de competência. In: AFONSO, José Roberto; SANTANA, Hadassah Laís (org.). **Tributação 4.0**. 1. ed. São Paulo: Almedina, 2020. p. 97–120.

FESTINA LENTE. **The philological museum**. Birmingham, [2015]. Disponível em: <http://www.philological.bham.ac.uk/speude/trans.html>. Acesso em: 30 jul. 2021.

FGV. Comissão de Reforma do Ministério da Fazenda. **Reforma tributária nacional**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1966. v. 17.

FGV. Comissão de Reforma do Ministério da Fazenda. **A reforma do Ministério da Fazenda e sua metodologia**: relatório final. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1967. v. 35

FGV EESP. **Zona Franca de Manaus: impactos, efetividade e oportunidades.** São Paulo: FGV EESP, 2019. Disponível em: https://eesp.fgv.br/sites/eesp.fgv.br/files/estudos_fgv_zonafranca_manaus_abril_2019v2.pdf. Acesso em: 30 jan. 2021.

FINANCIAL STABILITY BOARD. **Enhancing Cross-border Payments: Stage 3 roadmap.** Basiléia: Financial Stability Board, 2020. Disponível em: <https://www.fsb.org/wp-content/uploads/P131020-1.pdf>. Acesso em: 1 maio 2021.

FOLLONI, André; SIMM, Camila Beatriz. Direito Tributário, complexidade e análise econômica do Direito. **Revista Eletrônica do Curso de Direito da UFSM**, Santa Maria, v. 11, n. 1, p. 49, 2016. Disponível em: <https://doi.org/10.5902/1981369419726>. Acesso em: 13 mar. 2021.

FORTALEZA. Secretaria Municipal das Finanças. **Parecer de 15 de fevereiro de 2018, no processo 2017/046039.** Fortaleza, 15 fev. 2018. Disponível em: <https://www.sefin.fortaleza.ce.gov.br/anexoCT/28/ftzozjxlg.qhe553/pdf/Consulta%20-%20Incidencia%20de%20ISSQN%20sobre%20provedor%20de%20acesso%20a%20Internet%20-%20Provedornet%20Telecomunicacoes%20e%20Servios%20de%20Interne>. Acesso em: 30 jul. 2021.

GOBETTI, Sérgio Wulff. **É verdade que o ISS é o “imposto do futuro”? Análise de sua trajetória e base de cálculo em comparação ao ICMS.** Rio de Janeiro, 1 dez. 2020. Disponível em: <https://observatorio-politica-fiscal.ibre.fgv.br/reformas/tributacao/e-verdade-que-o-iss-e-o-imposto-do-futuro-analise-de-sua-trajetoria-e-base-de>. Acesso em: 26 jul. 2021.

GODOI, Marciano Seabra de. **Justiça, igualdade e direito tributário.** São Paulo: Dialética, 1999.

GOMES, Daniel de Paiva. Uma análise pragmática da tributação indireta do software no Brasil: o conflito de competência entre ICMS e ISSQN. **FGV Direito SP Research Paper Series**, São Paulo, n. TL018, 2019. Disponível em: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3332812. Acesso em: 20 fev. 2021.

GOMES, Eduardo de Paiva; DIAS, Felipe Wagner de Lima; FROTA, Phelipe Moreira Souza. **A disputa entre estados e municípios pela tributação do streaming.** *CONJUR*, [s. l.], 8 abr. 2019. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2019-abr-08/opiniao-disputa-entre-estados-municipios-tributacao-dostreaming>. Acesso em: 20 fev. 2021.

GRECO, Marco Aurélio. Sobre o futuro da tributação: a figura dos intangíveis. **Revista Direito Tributário Atual**, São Paulo, n. 20, p. 166–178, 2006.

GRECO, Marco Aurélio. **Planejamento tributário.** 3 ed. São Paulo: Dialética, 2011.

HARARI, Yuval Noah. **21 lições para o Século XXI.** Tradução: Paulo Geiger. São Paulo: Companhia das Letras, 2018.

HOJNIK, Janja; WEINGERL, Petra. **Sharing economy in Europe: opportunities and challenges.** Ljubljana: Zavod 14, 2018. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/328772944_Sharing_Economy_in_Europe_-_Opportunities_and_Challenges. Acesso em: 29 abr. 2021.

HOLLAND, Márcio. Reforma tributária e os riscos de piorar. *In*: REZENDE, Fernando *et al.* (org.). **Caminhos para a reforma tributária**: onde estamos, o que queremos e qual é o caminho para avançar na direção desejada. Rio de Janeiro: Observatório da Reforma Tributária, 2020. p. 60–85. Disponível em: <https://eesp.fgv.br/sites/eesp.fgv.br/files/relatoriogrupoacompanhamentoreformatributariav005.pdf>. Acesso em: 22 out. 2021.

HOLLWEG, Claire H.; ROCHA, Nadia. **GVC Participation and Deep Integration in Brazil**. Washington: World Bank Group, 2018. (Policy Research Working Paper, n. 8646). Disponível em: <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/30874>. Acesso em: 8 abr. 2021.

IEDI. **Sistema Tributário Brasileiro**: divergências e convergências em relação à OCDE e temas de debate. São Paulo: IEDI, 2021. Disponível em: <https://joserobertoafonso.com.br/wp-content/uploads/2021/07/IEDI-STN-OECD.pdf>. Acesso em: 13 ago. 2021.

IGLESIAS, Tadeu Puretz. O conflito de competências tributárias sobre o consumo na era das novas tecnologias: uma reflexão sobre a tributação dos softwares. **Revista Direito Tributário Atual**, São Paulo, v. 44, p. 426–454, 2020. Disponível em: <https://ibdt.org.br/RDTA/wp-content/uploads/2020/04/tadeu.pdf>. Acesso em: 17 ago. 2021.

INDIA. Ministry Of Finance. **Goods and Service Tax (GST): Concept & Status** (as on 01st August, 2019). Disponível em: <http://gstcouncil.gov.in/sites/default/files/GST-Concept%20and%20Status01072019n.pdf>. Acesso em: 6 jan. 2021.

INTERNATIONAL POST CORPORATION. **IPC Cross-border E-commerce Shopper Survey 2020**. Bélgica: International Post Corporation, 2021. Disponível em: <https://www.ipc.be/-/media/documents/public/publications/ipc-shoppers-survey/ipc-cross-border-e-commerce-shopper-survey-2020.pdf>. Acesso em: 28 abr. 2021.

INTERNATIONAL POST CORPORATION. **About us**: serving the postal industry. Bélgica, c2021. Disponível em: <https://www.ipc.be/en/about-ipc>. Acesso em: 23 jun. 2021.

JAMES, Kathryn. **The rise of the value-added tax**. New York: Cambridge University Press, 2015. Disponível em: <https://doi.org/10.1017/CBO9781107358522>. Acesso em: 8 fev. 2021.

JIMÉNEZ, Juan Pablo; PODESTÁ, Andrea. **Tributación indirecta sobre la economía digital y su potencial recaudatorio en América Latina**: Emparejando la cancha en tiempos de crisis. Panamá: Centro Interamericano de Administraciones Tributarias - CIAT, 2021. Documentos de Trabajo DT-02-2021. Disponível em: <https://biblioteca.ciat.org/opac/book/5754>. Acesso em: 29 abr. 2021.

JORRATT, Michel. **Experiencias internacionales en la tributación de la economía digital**: Nota Técnica IDB-TN-1939. Washington: Banco Interamericano de Desenvolvimento, 2020. Disponível em: <https://publications.iadb.org/es/experiencias-internacionales-en-la-tributacion-de-la-economia-digital>. Acesso em: 8 jul. 2021.

KEEN, Michael; LOCKWOOD, Ben. **Value-Added Tax**: its causes and consequences. Washington, D.C: International Monetary Fund, 2007. (IMF Working Paper No. 07/183). Disponível em: <https://www.imf.org/en/Publications/WP/Issues/2016/12/31/The-Value-Added-Tax-Its-Causes-and-Consequences-21121>. Acesso em: 22 out. 2021.

KEEN, Michael; SLEMROD, Joel. **Rebellion, rascals, and revenue: tax follies and wisdom through the ages**. 1 ed. Princeton: Princeton University Press, 2021.

KELSEN, Hans. **Teoria pura do Direito**. Tradução: João Baptista Machado. 8. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2019.

LAMENSCH, Marie. The OECD International VAT/GST Guidelines: Completion of a (First) Major Step towards Global Coordination of Value-Added-Tax Systems. **Intertax**: Kluwer Law International BV, Holanda, v. 44, n. 5, p. 360–373, 2016. Disponível em: <https://kluwerlawonline.com/journalarticle/Intertax/44.5/TAXI2016029>. Acesso em: 19 maio 2021.

LARA, Daniela Silveira. Tributação da Internet das Coisas. *In*: PISCITELLI, Tathiane (org.). **Tributação da Economia Digital**. São Paulo: Thomson Reuters: Revista dos Tribunais, 2018. p. 109–126.

LARA, Daniela Silveira *et al.* IAAS, PAAS e SAAS: como tributar? *In*: PISCITELLI, Tathiane; BOSSA, Gisele Barra; BERGAMINI, Adolpho (org.). **Tributação da nuvem: conceitos tecnológicos, desafios internos e internacionais**. São Paulo, SP: Thomson Reuters: Revista dos Tribunais, 2018. p. 395–428.

LEWGOY, Júlia. Bitcoin alcança novo recorde antes da estreia histórica da Coinbase na bolsa. **Valorinveste**, São Paulo, 2021. Disponível em: <https://valorinveste.globo.com/mercados/cripto/noticia/2021/04/14/bitcoin-alcanca-novo-recorde-antes-da-estreia-historica-da-coinbase-na-bolsa.ghtml>. Acesso em: 1 maio 2021.

LUHMANN, Niklas. A Constituição como Aquisição Evolutiva. [Tradução realizada a partir do original “Verfassung als evolutionäre Errungenschaft, cotejada com a tradução italiana de F. Fiore “La costituzione come acquisizione evolutiva”]. *In*: ZAGREBELSKY, Gustavo. PORTINARO, Pier Paolo. LUTHER, Jörg. *Il Futuro della Costituzione*. Tradução: Menelick de Carvalho Netto, Giancarlo Corsi e Raffaele De Giorgi. Torino: Einaudi, 1996. **Rechtshistorisches Journal**, Frankfurt, v. 9, p. 176-220, 1990. Notas de rodapé traduzidas da versão em italiano por Paulo Sávio Peixoto Maia (texto não revisado pelo tradutor). Disponível em: <https://pt.scribd.com/document/31253250/LUHMANN-Niklas-A-constituicao-como-aquisicao-evolutiva>. Acesso em: 13 mar. 2021.

LUKIC, Melina de Souza Rocha. **Reforma tributária no Brasil: ideias, interesses e instituições**. Curitiba: Juruá; Rio de Janeiro: FGV Direito Rio, 2014.

LUZ, Victor Lyra Guimarães. Impressão 3D: entre IPI, ICMS e ISS. **Revista Direito Tributário Atual**, São Paulo, v. 45, p. 473–498, 2020. Disponível em: <https://ibdt.org.br/RDTA/wp-content/uploads/2020/08/Victor-Lyra-Guimaraes-Luz.pdf>. Acesso em: 30 jul. 2021.

MACEDO, Alberto. Impressão 3D e a tributação do consumo no Brasil. *In*: PISCITELLI, Tathiane (org.). **Tributação da Economia Digital**. São Paulo: Thomson Reuters: Revista dos Tribunais, 2018a. p. 175–192.

MACEDO, Alberto. Tributação de atividades de *streaming* de áudio e vídeo: guerra fiscal entre ISS e ICMS. *In*: FARIA, Renato Vilela; SILVEIRA, Ricardo Maitto; MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo (org.). **Tributação da economia digital: desafios no Brasil, experiência internacional e novas perspectivas**. São Paulo: Saraiva Jur, 2018b. p. 504–521.

MACEDO, Alberto. Simplifica já: uma alternativa viável no debate da reforma tributária. **Jota**, [s. l.], 2 ago. 2020. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/simplifica-ja-uma-alternativa-viavel-no-debate-da-reforma-tributaria-02082020>. Acesso em: 26 jul. 2021.

MACEDO, Alberto. Tributação do consumo: o Brasil precisa de reforma “pé no chão”. **Conjur**, [s. l.], 1 set. 2021. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2021-set-01/macedo-tributacao-consumo-brasil-reforma-pe-chao>. Acesso em: 8 set. 2021.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Malheiros, 2003.

MACIEL, Everardo. Breves reflexões sobre as reformas tributárias. In: REZENDE, Fernando *et al.* (org.). **Caminhos para a reforma tributária**: onde estamos, o que queremos e qual é o caminho para avançar na direção desejada. Rio de Janeiro: Observatório da Reforma Tributária, 2020. p. 35–50. Disponível em: <https://eesp.fgv.br/sites/eesp.fgv.br/files/relatoriogrupoacompanhamentoreformatributariav005.pdf>. Acesso em: 1 abr. 2021.

MARQUES, Alexandre. Provedor de internet: ISS, ICMS ou nenhum dos dois?. **Foco Tributário**, [s. l.], 2018. Disponível em: <https://www.focotributario.com.br/provedor-de-internet-iss-icms-ou-nenhum-dos-dois/>. Acesso em: 30 jul. 2021.

MARQUES NETO, Floriano; FREITAS, Rafael Vêras de. Uber, Whatsapp, Netflix: os novos quadrantes da *publicatio* e da assimetria regulatória. In: FREITAS, Rafael Vêras de; RIBEIRO, Leonardo Coelho; FEIGELSON, Bruno (org.). **Regulação e novas tecnologias**. Belo Horizonte: Fórum, 2017. p. 17–48

MERKX, Madeleine. VAT and Blockchain: Challenges and Opportunities Ahead. **EC Tax Review**, Holanda, v. 28, n. 2, p. 83–89, 2019. Disponível em: hdl.handle.net/1765/115403. Acesso em: 20 out. 2021.

MERRIAM-WEBSTER DICTIONARY. **Gig**. [S. l.], c2021. Disponível em: <https://www.merriam-webster.com/dictionary/gig>. Acesso em: 29 abr. 2021.

MIGUEL, Luciano Garcia. Impressão 3D: um novo desafio para o ICMS? In: PISCITELLI, Tathiane (org.). **Tributação da economia digital**. São Paulo: Thomson Reuters: Revista dos Tribunais, 2018. p. 175–192.

MIGUEZ, Santiago Díaz de Sarralde. **Tributación, digitalización de la economía y Economía Digital**. Panamá: Centro Interamericano de Administraciones Tributarias - CIAT, 2018. Documentos de Trabajo DT-06-2018. Disponível em: <https://biblioteca.ciat.org/opac/book/5626>. Acesso em: 1 maio 2021.

MONEBHURRUN, Nitish; VARELLA, Marcelo D. O que é uma boa tese de doutorado em Direito? **Revista Brasileira de Políticas Públicas**, Brasília, v. 3, n. 2, p. 423–443, 2013. Disponível em: <https://doi.org/10.5102/rbpp.v3i2.2730>. Acesso em: 13 mar. 2021.

MÜLLER, Robert. Building a Blockchain for the EU VAT. **Tax Notes International**, [s. l.], v. 100, p. 1043–1050, 2020. Disponível em: <https://www.taxnotes.com/tax-notes-international/value-added-tax/building-blockchain-eu-vat/2020/11/23/2d6nl?highlight=blockchain>. Acesso em: 27 out. 2021.

NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina, 1998.

NAKAMOTO, Satoshi. **Bitcoin**: a peer-to-peer electronic cash system. [S. l.], 2008. Disponível em: <https://bitcoin.org/bitcoin.pdf>. Acesso em: 30 abr. 2021.

OECD. **Action plan on base erosion and profit shifting**. Paris: OECD, 2013a. Disponível em: <https://doi.org/10.1787/9789264202719-en>. Acesso em: 19 maio 2021.

OECD. **Addressing the tax challenges of the digital economy, action 1 - 2015 final report**. Paris: OECD, 2015a. (OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project). Disponível em: <https://doi.org/10.1787/9789264241046-en>. Acesso em: 14 mar. 2021.

OECD. **Composition of the Steering Group of the OECD/G20 inclusive framework on Beps (as at April 2021)**. Paris, 2021a. Disponível em: <https://www.oecd.org/tax/beps/steering-group-of-the-inclusive-framework-on-beps.pdf>. Acesso em: 21 maio 2021.

OECD. **Consumption tax trends 2020**: VAT/GST and excise rates, trends and policy issues. Paris: OECD, 2020a. Disponível em: <https://doi.org/10.1787/152def2d-en>. Acesso em: 1 abr. 2021.

OECD. **Economic policy reforms 2011**: going for growth. Paris: OECD, 2011. (Economic Policy Reforms). Disponível em: <https://doi.org/10.1787/growth-2011-en>. Acesso em: 28 jan. 2021.

OECD. **Economic policy reforms 2013**: going for growth. Paris: OECD, 2013b. (Economic Policy Reforms). Disponível em: <https://doi.org/10.1787/growth-2013-en>. Acesso em: 28 jan. 2021.

OECD. **Economic policy reforms 2015**: going for growth. Paris: OECD, 2015b. (Economic Policy Reforms). Disponível em: <https://doi.org/10.1787/growth-2015-en>. Acesso em: 28 jan. 2021.

OECD. **Economic policy reforms 2017**: going for growth. Paris: OECD, 2017a. (Economic Policy Reforms). Disponível em: <https://doi.org/10.1787/growth-2017-en>. Acesso em: 28 jan. 2021.

OECD. **Economic policy reforms 2019**: going for growth. Paris: OECD, 2019a. (Economic Policy Reforms). Disponível em: <https://doi.org/10.1787/aec5b059-en>. Acesso em: 28 jan. 2021.

OECD. **Electronic commerce**: taxation framework conditions. A Report by the OECD Committee on Fiscal Affairs, as presented to Ministers at the OECD Ministerial Conference “A Borderless World: Realising the Potential of Electronic Commerce” on 8 October 1998. Ottawa: OECD, 1998. Disponível em: <https://www.oecd.org/ctp/consumption/1923256.pdf>. Acesso em: 19 maio 2021.

OECD. **International VAT/GST guidelines**. Paris: OECD, 2017b. Disponível em: <https://doi.org/10.1787/9789264271401-en>. Acesso em: 14 mar. 2021.

OECD. **Jurisdictions Participating in The Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters - STATUS – 20 September 2021**. Paris, 2021b. Disponível em: https://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/Status_of_convention.pdf. Acesso em: 17 nov.2021.

OECD. **Mechanisms for the Effective Collection of VAT/GST**. Paris: OECD, 2017c. Disponível em: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/mechanisms-for-the-effective-collection-of-VAT-GST.pdf>. Acesso em: 14 mar. 2021.

OECD. **Members of the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS (Updated: February 2021)**. Paris, 2021c. Disponível em: <https://www.oecd.org/tax/beps/inclusive-framework-on-beps-composition.pdf>. Acesso em: 21 maio 2021.

OECD. **Model Tax Convention on Income and on Capital: condensed version 2017**. Paris: OECD, 2017d. Disponível em: https://doi.org/10.1787/mtc_cond-2017-en. Acesso em: 19 maio 2021.

OECD. **Roadmap toward a common framework for measuring the digital economy: report for the G20 digital economy task force**. Arábia Saudita: OECD, 2020b. Disponível em: <https://www.oecd.org/digital/ieconomy/roadmap-toward-a-common-framework-for-measuring-the-digital-economy.pdf>. Acesso em: 1 abr. 2021.

OECD. **Statement on a two-pillar solution to address the tax challenges arising from the digitalisation of the economy**. Paris, 2021d. Disponível em: <https://www.oecd.org/tax/beps/statement-on-a-two-pillar-solution-to-address-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-october-2021.pdf>. Acesso em: 17 nov. 2021.

OECD. **Tax challenges arising from digitalisation: interim report 2018: inclusive framework on BEPS**. Paris: OECD, 2018. (OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project). Disponível em: <https://doi.org/10.1787/9789264293083-en>. Acesso em: 14 mar. 2021.

OECD. **Taxation and electronic commerce: implementing the Ottawa taxation framework conditions**. Paris: OECD, 2001. Disponível em: <https://doi.org/10.1787/9789264189799-en>. Acesso em: 21 maio 2021.

OECD. **Taxing virtual currencies: An overview of tax treatments and emerging tax policy issues**. Paris: OECD Publishing, 2020c. Disponível em: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/taxing-virtual-currencies-an-overview-of-tax-treatments-and-emerging-tax-policy-issues.pdf>. Acesso em: 30 abr. 2021.

OECD. **The impact of the growth of the sharing and gig economy on vat/gst policy and administration**. Paris: OECD, 2021e. Disponível em: <https://doi.org/10.1787/51825505-en>. Acesso em: 29 abr. 2021.

OECD. **The role of digital platforms in the collection of VAT/GST on online sales**. Paris: OECD, 2019b. Disponível em: <https://doi.org/10.1787/e0e2dd2d-en>. Acesso em: 14 mar. 2021.

OECD. **The sharing and gig economy: effective taxation of platform sellers: Forum on Tax Administration.** Paris: OECD, 2019c. Disponível em: <https://doi.org/10.1787/574b61f8-en>. Acesso em: 29 abr. 2021.

OECD/WBG/CIAT/IDB. **VAT digital toolkit for Latin America and the Caribbean.** Paris: OECD, 2021. Disponível em: <https://www.oecd.org/tax/consumption/vat-digital-toolkit-for-latin-america-and-the-caribbean.pdf>. Acesso em: 24 jun. 2021.

OLBERT, Marcel; SPENGLER, Christoph. **Taxation in the digital economy: Recent policy developments and the question of value creation.** ZEW Discussion Papers, No. 19-010. Mannheim: ZEW - Leibniz Centre for European Economic Research, 2019. Disponível em: <http://hdl.handle.net/10419/194870>. Acesso em: 29 abr. 2021.

OLBERT, Marcel; WERNER, Ann-Catherin. **Consumption Taxes and Corporate Tax Planning: Evidence from European Service Firms.** 2020. Disponível em: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3330523. Acesso em: 29 abr. 2021.

OLIVEIRA, Cristiano Aguiar de. O Direito e a revolução de credibilidade laureada com o Nobel de Economia. **Jota**, [s. l.], 19 out. 2021. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/coluna-da-abde/direito-nobel-de-economia-19102021>. Acesso em: 27 out. 2021.

OLIVEIRA, Fabrício A. **Uma pequena história da tributação e do federalismo fiscal no Brasil: a necessidade de uma reforma tributária justa e solidária.** São Paulo: Contracorrente, 2020.

OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de; PINTO, Felipe Kertesz Renault. Tax challenges of the digital economy in Brazil. **Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário - RDIET**, Brasília, v. 13, n. 1, p. 449–466, Jan/Jun 2018. Disponível em: <https://portalrevistas.ucb.br/index.php/RDIET/article/view/10262>. Acesso em: 20 out. 2021.

OLIVEIRA, Luciano. Não fale do código de Hamurábi! A pesquisa sociojurídica na pós-graduação em Direito. *In*: OLIVEIRA, Luciano (org.). **Sua excelência o comissário: e outros ensaios de sociologia jurídica.** Rio de Janeiro: Letra Legal, 2004. Disponível em: https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/5177401/mod_resource/content/1/OLIVEIRA%20%20Hamurabi.pdf. Acesso em: 14 mar. 2021.

OWENS, Jeffrey; CARDOSO, Gabriela Capristano. The Future of International Tax. **Tax Notes International**, [s. l.], v. 103, p. 731–738, 2021. Disponível em: <https://www.taxnotes.com/tax-notes-international/tax-policy/future-international-tax/2021/08/09/76zhv>. Acesso em: 26 out. 2021.

OWENS, Jeffrey; DE JONG, Julia. Taxation on the Blockchain: Opportunities and Challenges. **Tax Notes International**, [s. l.], v. 87, p. 601–612, 2017. Disponível em: https://www.wu.ac.at/fileadmin/wu/d/i/taxlaw/institute/WU_Global_Tax_Policy_Center/Articles_by_Owens/Owens_de_Jong__2017__Taxation_on_the_Blockchain.pdf. Acesso em: 26 out. 2021.

OWENS, Jeffrey; TAVARES, Romero J.S. **Global value chain policy series: taxation.** Genebra: World Economic Forum, 2018. (White Papers). Disponível em: http://www3.weforum.org/docs/WP_Global_Value_Chain_Policy_Series_Taxation_report_2018.pdf. Acesso em: 19 maio 2021.

PADILHA, Maria Ângela Lopes Paulino. **Tributação de software**: exame da constitucionalidade da incidência do ISS e do ICMS-Mercadoria sobre a licença de uso de programa de computador disponibilizado eletronicamente. 2016. Tese (Doutorado em Direito) - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo - PUC/SP, São Paulo, 2016. Disponível em: <https://sapientia.pucsp.br/bitstream/handle/19637/2/Maria%20%c3%82ngela%20Lopes%20Paulino%20Padilha.pdf>. Acesso em: 17 ago. 2021.

PEROBA, Luiz Roberto. Digital tax: faz sentido tributar a tecnologia no Brasil?. **Valor Econômico**, São Paulo, 10 out. 2019. Disponível em: <https://valor.globo.com/reforma-tributaria/artigo/digital-tax-faz-sentido-tributar-a-tecnologia-no-brasil.ghtml>. Acesso em: 28 set. 2021.

PIERSON, P. Increasing returns, path dependency, and study of politics. **American Political Science Review**, v. 94, n. 2, p. 251–267, 2000.

PISCITELLI, Tathiane. Tributação da Economia Compartilhada: Caso das plataformas digitais de transporte e hospedagem sob a perspectiva do ISS. *In*: PISCITELLI, Tathiane (org.). **Tributação da Economia Digital**. São Paulo: Thomson Reuters: Revista dos Tribunais, 2018. p. 416–429.

PISCITELLI, Tathiane. Tributação Indireta da Economia Digital: o Brasil está pronto para aderir às Orientações da OCDE?. **Revista Direito Tributário Atual**, São Paulo, v. 43, p. 527–547, 2019. Disponível em: <https://ibdt.org.br/RDTA/wp-content/uploads/2019/11/Tathiane-Piscitelli.pdf>. Acesso em: 10 ago. 2021.

PUPPO, Fábio; CUCOLO, Eduardo. PIB mostra queda recorde de 4,5% do setor de serviços e retração de 3,5% da indústria. **Folha de São Paulo**, São Paulo, 3 mar. 2021. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2021/03/pib-mostra-queda-recorde-do-setor-de-servicos-e-recuperacao-da-industria.shtml?origin=uol>. Acesso em: 9 mar. 2021.

REZENDE, Fernando. **ICMS, gênese, mutações, atualidade e caminhos para a recuperação**. Rio de Janeiro: FGV, 2012. (FGV Projetos/ IDP; v. 2). Disponível em: <https://repositorio.idp.edu.br/handle/123456789/1540>. Acesso em: 24 fev. 2021.

REZENDE, Fernando. Atenção: o que está na mesa não é o que dizem. *In*: REZENDE, Fernando *et al.* (org.). **Caminhos para a reforma tributária**: onde estamos, o que queremos e qual é o caminho para avançar na direção desejada. Rio de Janeiro: Observatório da Reforma Tributária, 2020. p. 9–33. Disponível em: <https://eesp.fgv.br/sites/eesp.fgv.br/files/relatoriogrupoacompanhamentoreformatributariav005.pdf>. Acesso em: 1 abr. 2021.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. A reforma tributária do IBS à luz dos princípios federativos e da capacidade contributiva. **Revista Fórum de Dir. Tributário**: RFDT, Belo Horizonte, ano 17, n. 99, p. 63-81, maio/jun. 2019.

ROCHA, Melina. IVA em Países Federativos: o Caso do GST/HST Canadense. *In*: SCAFF, Fernando Facury *et al.* (org.). **A crise do federalismo em estado de pandemia**. Belo Horizonte: Editora Letramento, Casa do Direito, 2021. v. 1, p. 300–320. (Direito tributário & financeiro).

ROCHA, Sergio André. **Política fiscal internacional brasileira**. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2017.

ROCHA, Sergio André; CASTRO, Diana Rodrigues Prado de. Plano de Ação 1 do BEPS e as Diretrizes Gerais da OCDE. *In*: PISCITELLI, Tathiane (org.). **Tributação da Economia Digital**. São Paulo: Thomson Reuters: Revista dos Tribunais, 2018. p. 15–38.

ROCHA, Sergio André; ROCHA, Melina. A inadequação do fato gerador da CBS incidente no mercado interno. **Jota**, [s. l.], 5 ago. 2020. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/a-inadequacao-do-fato-gerador-da-cbs-incidente-no-mercado-interno-05082020>. Publicado em: 5 ago. 2020. Acesso em: 30 jul. 2021.

SANTOS, Ricardo Augusto Alves dos. Tributação das Aplicações *Over-The-Top* no Brasil: visão geral e análise das atividades de transmissão de conteúdo audiovisual, envio de mensagens e realização de chamadas de voz por meio de internet. *In*: FARIA, Renato Vilela; SILVEIRA, Ricardo Maitto; MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo (org.). **Tributação da economia digital: desafios no Brasil, experiência internacional e novas perspectivas**. São Paulo: Saraiva Jur, 2018. p. 692–710.

SÃO PAULO. **Parecer Normativo nº 1, de 18 de julho de 2017**. São Paulo: Secretaria Municipal da Fazenda, 2017. Disponível em: <http://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/parecer-normativo-secretaria-municipal-da-fazenda-sf-1-de-18-de-julho-de-2017>. Acesso em: 20 fev. 2021.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. 1. ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2005.

SCHOUERI, Luís Eduardo; GALDINO, Guilherme. Internet das Coisas à luz do ICMS e do ISS: entre mercadoria, prestação de serviço de comunicação e serviço de valor adicionado. *In*: FARIA, Renato Vilela; SILVEIRA, Ricardo Maitto; MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo (org.). **Tributação da economia digital: desafios no Brasil, experiência internacional e novas perspectivas**. São Paulo: Saraiva jur, 2018. p. 245–268.

SCHUMPETER, Joseph. **Capitalismo, socialismo e democracia**. Tradução: Ruy Jungmann. 83. ed. Rio de Janeiro: Editora Fundo de Cultura, 1961.

SCHWAB, Klaus. **A quarta revolução industrial**. Tradução: Daniel Moreira Miranda. 1. ed. São Paulo: Edipro, 2019.

SECO, Antonio. **Blockchain: conceptos y aplicaciones potenciales en el área tributaria**. Panamá, 2017. Disponível em: <https://www.ciat.org/blockchain-conceptos-y-aplicaciones-potenciales-en-el-area-tributaria-13/>. Acesso em: 27 out. 2021.

SILVA, Miguel; DE CASTRO, Paulo Rabelo. **Proposta Luiz C. Haully: análise da PEC 110/2019**. São Paulo: Atlântico Instituto de Ação Cidadã, 2019. Disponível em: <https://atlantico.org.br/wp-content/uploads/2020/09/Luiz-C.-Haully-Final-Total.pdf>. Acesso em: 30 jan. 2021.

SIM, Sim *et al.* **Blockchain, transfer pricing, customs valuations, and indirect taxes: transforming the global tax environment**. tax and accounting center. Bloomberg BNA. 2017. Disponível em: https://www.wu.ac.at/fileadmin/wu/d/i/taxlaw/institute/WU_Global_Tax_Policy_Center/Tax___Technology/BNA_WU_Blockchain_article_June17_final_online_version.pdf. Acesso em: 26 out. 2021.

SIMÕES, Luiz Felipe. 1º ETF de criptomoedas do Brasil estreia no dia 22 de abril na B3. **Estadão**, São Paulo, 2021. Disponível em: <https://investidor.estadao.com.br/investimentos/primeiro-etf-de-criptomoedas-brasil>. Acesso em: 1 maio 2021.

SOARES, Murilo Rodrigues da Cunha. **Dogmática jurídica entre reflexão e redundância: uma análise luhmanniana da produção acadêmica na área do Direito Tributário**. 2006. Monografia de final de curso (Faculdade de Direito da Universidade de Brasília). Brasília, 2006.

SOETE, Luc; KAMP, Karin. The ‘bit tax’: The case for further research. **Science and Public Policy**, Oxford, v. 23, n. 6, p. 353–360, 1996. Disponível em: <https://EconPapers.repec.org/RePEc:oup:scippl:v:23:y:1996:i:6:p:353-360>. Acesso em: 21 abr. 2021.

STIGLITZ, Joseph E. **Economics of the public sector**. 3. ed. New York: W. W. Norton, 2000.

SZELBRACIKOWSKI, Daniel Corrêa. Novas tecnologias e a necessidade de reforma tributária. **Conjur**, [s. l.], 28 jan. 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-jan-20/daniel-correa-novas-tecnologias-exigem-reforma-tributaria>. Acesso em: 20 fev. 2021.

TAHAN, Malba. **O homem que calculava**. 83. ed. Rio de Janeiro: Record, 2013.

TAXAMO. Canada to tax cross-border supplies of digital services from July 2021. Publicado em: 01 dec. 2020. Disponível em: <https://blog.taxamo.com/insights/canada-tax-cross-border-digital-services>. Acesso em: 25 jan. 2021.

TER-MINASSIAN, Teresa. Intergovernmental Fiscal Cooperation and Subnational Revenue Autonomy. **Inter-American Development Bank**. [S. l.], Mar. 2020. (Discussion Paper nº IDB-DP-748). Disponível em: https://publications.iadb.org/publications/english/document/Intergovernmental_Fiscal_Cooperation_and_Subnational_Revenue_Autonomy.pdf. Acesso em: 21 jan. 2021.

THOMAS, Alastair. **Reassessing the regressivity of the VAT**. Paris: OECD Publishing, 8 fev. 2020. (OECD Taxation Working Papers, n. 49). Disponível em: <https://www.oecd-ilibrary.org/content/paper/b76ced82-en>. Acesso em: 22 out. 2021.

TORRES, Heleno Taveira. Constituição Financeira e o Federalismo Cooperativo Brasileiro. *In*: SCAFF, Fernando F. *et al.* (Coord.). **Federalismo (S)em juízo**. 1. ed. São Paulo: Noeses, 2019. p. 287-333.

TORRES, Heleno Taveira. ICMS sobre a divulgação de material publicitário na internet por provedor. *In*: FARIA, Renato Vilela; SILVEIRA, Ricardo Maitto; MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo (org.). **Tributação da economia digital: desafios no Brasil, experiência internacional e novas perspectivas**. São Paulo: Saraiva Jur, 2018. p. 480–503.

TORRES, Ricardo Lobo. **Planejamento tributário: elisão abusiva e evasão fiscal**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.

TROIANELLI, Gabriel Lacerda; GUEIROS, Juliana. O ISS e Exportação e Importação de Serviços. *In*: MARTINS, Ives Gandra da Silva; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (org.). **ISS: LC 116/2003 à luz da doutrina e da jurisprudência**. 2. ed. São Paulo: MP Editora, 2008. p. 197–204.

UHDRE, Dayana de Carvalho. **Blockchain, tokens e criptomoedas: análise jurídica**. São Paulo, Brasil: Almedina, 2021. (Coleção Manuais profissionais).

UNCTAD. **Estimates of global e-commerce 2019 and preliminary assessment of Covid-19 impact on online retail 2020**: UNCTAD Technical Notes on ICT for Development n. 18. Nova York: United Nations Publications, 2021a. Disponível em: https://unctad.org/system/files/official-document/tn_unctad_ict4d18_en.pdf. Acesso em: 29 jun. 2021.

UNCTAD. **The technology and innovation report 2021**. Nova York: United Nations Publications, 2021b. Disponível em: <https://doi.org/10.1787/e0e2dd2d-en>. Acesso em: 1 abr. 2021.

UNITED NATIONS. Committee of Experts on International Cooperation in Tax Matters. **UN Tax Expert Committee**: Subcommittee on Tax Challenges related to the Digitalisation of the Economy. E/C.18/2018/CRP.12. Seventeenth session. Geneva, 16-19 October 2018. Disponível em: https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2020-04/17STM_CRP12_digitalisation.pdf. Acesso em: 28 maio 2021.

UNITED NATIONS. **Tax issues related to the digitalization of the economy**: E/C.18/2019/CRP.12. Eighteenth session. New York, 23-26 April 2019. Disponível em: https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td_0106.pdf. Acesso em: 15 mar. 2021.

UNIÃO EUROPEIA. **Directiva 2006/112/CE do Conselho**. Bruxelas: 28 nov. 2006. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/PDF/?uri=CELEX:32006L0112&from=EN>. Acesso em: 3 fev. 2021.

VARSANO, Ricardo. **Estudos para a reforma tributária**: tomo 3, tributação de mercadorias e serviços. Rio de Janeiro: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada - IPEA, 1987. (Texto para Discussão; n. 106). Disponível em: https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td_0106.pdf. Acesso em: 2 mar. 2021.

VARSANO, Ricardo. **Evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século**: anotações e reflexões para futuras reformas. Rio de Janeiro: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada - IPEA, 1996. (Texto para Discussão; n. 405). Disponível em: https://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=3564. Acesso em: 24 fev. 2021.

VARSANO, Ricardo. Subnational taxation and the treatment of interstate trade in Brazil: problems and a proposed solution. *In*: BURKI, Shahid Javed; PERRY, Guillermo (eds.). **Decentralization and accountability of the public sector**. Proceedings of the Annual World Bank Conference on Development in Latin America and the Caribbean 1999. 1. printed. Washington, DC: World Bank, 2000. p. 339–355.

VARSAÑO, Ricardo. **A tributação do valor adicionado, o ICMS e as reformas necessárias para conformá-lo às melhores práticas internacionais**. Washington: Banco Interamericano de Desenvolvimento, 2014. (Documento para Discussão # IDB-DP-335). Disponível em: <https://publications.iadb.org/pt/tributacao-do-valor-adicionado-o-icms-e-reformas-necessarias-para-conforma-lo-melhores-praticas>. Acesso em: 3 fev. 2021.

VAZQUEZ, Juan Manuel. Indirect taxation of digital services after Beps: an multilateral instrument to achieve harmonization and effective enforcement. **International Tax Journal**, [s. l.], v. 43, n. 5, p. 19–72, 2017. Disponível em: <https://heinonline.org/HOL/P?h=hein.journals/intaxjo43&i=251>. Acesso em: 28 abr. 2021.

VEITZMAN, Flavio. Impressão 3D e o sistema tributário disfuncional. *In*: PISCITELLI, Tathiane (org.). **Tributação da economia digital**. São Paulo: Thomson Reuters: Revista dos Tribunais, 2018. p. 161–174.

VERDI, Márcio F. **The digital economy, the norwegian cooperation and ciat. an essential tool**. Panamá, 2021. Disponível em: https://www.ciat.org/ciatblog-the-digital-economy-the-norwegian-cooperation-and-ciat-an-essential-tool/?lang=en#utm_source=WebBlog&utm_medium=Blog&utm_campaign=la-economia-digital-la-cooperacion-noruega-y-el-ciat-una-herramienta-clave&utm_content=abril2021. Acesso em: 1 maio 2021.

VIANA, Ulisses Schwarz. **Direito e justiça em Niklas Luhmann: complexidade e contingência no sistema jurídico**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Ed., 2015.

VITA, Jonathan Barros. As convenções para evitar a dupla tributação brasileiras: técnicas de negociação e análise estrutural segundo os Modelos OCDE e ONU. **Revista Direito Tributário Atual**, São Paulo, v. 24, p. 303–319, 2010.

VITA, Jonathan Barros. BEPS 2.0, Digital Service Tax- DST e perspectivas no direito brasileiro. *In*: SOUZA, Priscila de (org.). **XVI Congresso nacional de estudos tributários: constructivismo lógico-semântico e os diálogos entre teoria e prática**. São Paulo: Instituto Brasileiro de Estudos Tributários - IBET, 2019. p. 519–547.

WESTBROOK, David A. keynote address theorizing the diffusion of law: conceptual difficulties, unstable imaginations, and the effort to think gracefully nonetheless. **Harvard Law School**, Cambridge, MA, v. 47, n. 2, 2006. Disponível em: <https://web.archive.org/web/20080904200712/http://www.harvardilj.org/attach.php?id=50>. Acesso em: 15 mar. 2021.

WORLD BANK. **World development report 2020: trading for development in the age of global value chains**. Washington: World Bank Group, 2020.

WORLD ECONOMIC FORUM. **3D printing: a guide for decision-makers**. Genebra: World Economic Forum, 2020. (White Paper). Disponível em: <https://www.weforum.org/whitepapers/3d-printing-a-guide-for-decision-makers>. Acesso em: 30 abr. 2021.

WTO. World Trade Organization. **Global value chain development report 2019: technological innovation, supply chain trade, and globalized world**. Genebra: World Trade Organization, 2019.

WU, Tim. Taking innovation seriously: antitrust enforcement if innovation mattered most. **Antitrust Law Journal**, [s. l.], v. 78, p. 313–328, 2012. Disponível em: https://scholarship.law.columbia.edu/faculty_scholarship/1767/. Acesso em: 28 abr. 2021.