



RELATÓRIO SOBRE A TRIBUTAÇÃO DA ECONOMIA DIGITAL A APRESENTAR AOS MINISTROS DAS FINANÇAS E AOS GOVERNADORES DOS BANCO CENTRAIS

Reunião Extraordinária do Comité Técnico Especializado (CTE) sobre finanças, assuntos monetários, planeamento económico e integração no debate sobre o imposto mundial; travando os fluxos financeiros ilícitos; e o desenvolvimento de um sistema continental de pagamentos para agilizar a ZCLCA

01 – 04 de Dezembro de 2020

Preparado pela Comissão da União Africana e o Fórum Africano das Administrações Tributárias

Índice

Acrónimos	2
SUMÁRIO EXECUTIVO	3
1. ANTECEDENTES	5
2. INTRODUÇÃO	6
3. PROJECTO DE DIGITALIZAÇÃO DO QUADRO INCLUSIVO	7
4. SITUAÇÃO ACTUAL DAS PROPOSTAS DO QUADRO INCLUSIVO	8
5. CONCLUSÕES DA 10ª REUNIÃO DO QUADRO INCLUSIVO.....	10
6. RISCOS PARA AS BASES TRIBUTÁRIAS AFRICANAS	11
7. POSIÇÕES A SEREM CONSIDERADAS PELOS PAÍSES AFRICANOS.....	12
8. ACÇÕES A SEREM PONDERADAS PELO CONTINENTE AFRICANO	15
9. CONCLUSÃO	16

Acrónimos

ATAF	Fórum Africano das Administrações Tributárias
BEPS	Erosão da base tributável e a transferência de lucros
CUA	Comissão da União Africana
EVC	Empresas voltadas para o consumidor
FFI	Fluxos Financeiros Ilícitos
IRS	Imposto sobre os rendimentos das pessoas colectivas
ISD	Imposto sobre os serviços digitais
MRI	Mobilização de recursos internos
OCDE	Organização de Cooperação e de Desenvolvimento Económicos
QI	Quadro Inclusivo
SDA	Serviço Digital Automatizado

SUMÁRIO EXECUTIVO

Um dos maiores desafios com que os países africanos se deparam é a incapacidade de tributar devidamente as multinacionais; os países enfrentam dificuldades em acompanhar o sistema tributário internacional que permitirá às suas administrações tributárias travar as técnicas de planeamento fiscal aplicadas pelas multinacionais. Nas últimas duas décadas, os países africanos têm demonstrado uma maior consciencialização e um maior empenho no sentido de mobilizar recursos internos (MRI) para financiar as despesas do Estado no desenvolvimento de infra-estruturas e na prestação de serviços para melhorar a vida dos cidadãos. Embora se registem progressos, a cobrança de impostos continua a níveis baixos; o rácio imposto/PIB médio para 34 países africanos em 2017 era de 15,2%¹ em comparação com a média de 34,2%² da Organização de Cooperação e de Desenvolvimento Económicos (OCDE). Com o aumento da digitalização no decorrer da 4ª revolução industrial, os países africanos assistiram a uma queda das receitas fiscais tradicionais, uma vez que as empresas multinacionais (MNE) no domínio digital sem presença física desempenham as suas actividades por via remota nas nossas jurisdições, embora criem valor e obtenham lucros significativos, graças à interacção com os nossos cidadãos.

Desde 2015, o Quadro Inclusivo da OCDE tem promovido uma maior cooperação internacional no domínio da erosão da base tributável e a transferência de lucros (BEPS), no âmbito do qual 137 países, entre eles 25 países africanos, procuram uma solução consensual com respeito a dois Pilares que prometem, pela primeira vez em mais de 100 anos, mudar as regras internacionais de tributação. No âmbito do Primeiro Pilar, está a ser explorada uma solução consensual relativa à atribuição de direitos de tributação na economia digitalizada, que ultrapassa as meras empresas altamente digitalizadas. No âmbito do Segundo Pilar, os decisores políticos discutem a possibilidade de impor uma taxa mínima de imposto sobre os rendimentos das pessoas colectivas (IRC).

Embora os países africanos tenham vindo a integrar este processo, muitos factores, a saber as tensões geopolíticas entre países e a ausência de direcção política, têm impedido o desenvolvimento de uma posição africana consensual no debate internacional em matéria tributária. Até à data, as actuais propostas, embora não haja consenso com respeito às mesmas, não respondem ao desequilíbrio que se regista em relação aos direitos de tributação que favorecem os países desenvolvidos em detrimento dos países em desenvolvimento. A decisão com respeito a estas propostas foi prostrergada até meados de 2021, o que permite que África se reúna e concorde sobre a melhor forma de assegurar que a sua voz seja ouvida, e que o resultado seja vantajoso para o continente.

Actualmente, as maiores preocupações dos países africanos, face ao aumento da digitalização das suas economias, são:

1. A repartição de direitos tributários entre os países de residência e de origem. Os países africanos são geralmente países de origem e tributam numa base de origem³. As actuais regras relativas ao

¹ *African Tax Outlook 2019* do Fórum Africano das Administrações Tributárias

² Estatísticas de receitas da OCDE para 2019

³ A tributação na origem significa que as receitas são tributadas no país onde advém, independentemente da residência fiscal do recipiente.

factor de conexão e de atribuição de lucros favorecem, de forma preponderante, as jurisdições de residência.

2. As bases tributárias dos países africanos estão a ser corroídas pelos Fluxos Financeiros Ilícitos (FFI) em virtude de as EMN transferirem artificialmente os lucros para jurisdições onde estão sujeitas a um imposto baixo, se algum. O Relatório de 2020 sobre o Desenvolvimento Económico em África da CNUCED estimou que os países africanos perdem anualmente 89 mil milhões de USD devido aos FFI. As medidas previstas no projecto BEPS da OCDE/G20 não estão à altura de conter adequadamente estes FFI, uma vez que são demasiado complexas para administrar eficazmente e não são suficientemente abrangentes para os países africanos.

Neste contexto, este documento de política realça as questões vitais relativas ao debate mundial em matéria tributária de importância crucial para os países africanos. O documento pretende informar os ministros das finanças sobre o estado das negociações e sobre o que está em jogo para o continente; e, com base nisto, irá orientar os ministros das finanças a fornecerem orientações políticas sobre a posição que África deve assumir com respeito às questões críticas do debate, de modo a garantir os direitos tributários de África para as próximas décadas.

1. ANTECEDENTES

Em 2013, o G20 instou a Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Económicos (OCDE) a analisar as regras fiscais internacionais que se mantêm inalteradas há quase 100 anos. O projecto, intitulado Erosão da Base Tributável e a Transferência de Lucros (BEPS), continha 15 pontos de acção centrados em questões relativas à tributação internacional, e visava alinhar a tributação com as realidades de uma economia moderna globalizada.

O processo começou com os países da OCDE e os países do G20 a analisarem as normas fiscais internacionais e a desenvolver e definir uma nova norma. Tornou-se imediatamente evidente que muitas das questões de ordem tributária, causadas pelas EMN que retiram os lucros dos países em desenvolvimento, não estavam a ser abordadas. O processo abarcou apenas países altamente desenvolvidos. Um ano após o início do projecto, a OCDE concedeu o estatuto de observador a um pequeno número de países em desenvolvimento, a organizações tributárias regionais como o Fórum Africano das Administrações Tributárias (ATAF), o Centro Interamericano de Administradores Tributários (CIAT) e o Centro de Intercâmbio e Investigação para Líderes de Administrações Tributárias (CREDAF).

O Projecto BEPS visava ainda responder a novos aspectos resultando da maior digitalização da economia. Estes elementos não foram completados no decorrer do Projecto BEPS, e a Acção 1 do projecto passou pela criação de um Quadro Inclusivo sobre a BEPS, que visava ainda implementar as quatro normas mínimas do Projecto BEPS. Estas normas mínimas visam combater as práticas fiscais prejudiciais (Acção 5), combater o abuso das convenções em matéria fiscal (Acção 6), preparar documentação em matéria dos preços de transferência e relatórios país por país (PpP) (Acção 13) e melhorar os mecanismos de resolução de litígios (Acção 14).

O Quadro Inclusivo integra vinte e cinco países africanos⁴; isto significa que mais de metade do continente não participa no processo de definição de normas. Além disso, vários países aderiram ao Quadro Inclusivo como forma de evitar a lista negra do Conselho da União Europeia.

Os debates no Quadro Inclusivo centram-se na elaboração de novas regras para a tributação das empresas digitalizadas. Isto não só abarcará empresas altamente digitalizadas ou serviços digitais automatizados (SDA) como o Facebook, o Google e o Airbnb, mas também as empresas voltadas para o consumidor (EVC), como as empresas que vendem bens e serviços aos consumidores, ao procurar ajustar as regras que estipulam quando alguns dos lucros de uma EMN podem ser tributados pela jurisdição em que os bens ou serviços são consumidos ou usufruídos.

Os desafios fiscais decorrentes da digitalização levaram a OCDE a avançar a um ritmo acelerado na formulação de novas regras para lidar com estas situações. Neste contexto, os países da OCDE revelam-se prontos e bem preparados para isolar as questões essenciais para as suas economias, enquanto que, em larga medida, os países africanos revelam-se descoordenados. Além disso, os países africanos não têm contribuído de forma substancial para o Quadro Inclusivo. O ATAF tem trabalhado

⁴ Angola, Benim, Botswana, Burkina Faso, Cabo Verde, Cameroon, Congo, Côte d'Ivoire, República Democrática do Congo, Djibouti, Egipto, Eswatini, Gabon, Quénia, Libéria, Maurícias, Marrocos, Namíbia, Nigéria, Senegal, Serra Leoa, Seicheles, África do Sul, Tunísia, Zâmbia.

com países africanos no sentido de os exortar a lidar com os aspectos de ordem técnica, ao fornecer-lhes notas informativas para as reuniões.

As alterações do foro económico levantam questões fundamentais no que diz respeito à atribuição de direitos de tributação, aos conceitos de tributação no país de origem ou no país de residência e às oportunidades susceptíveis de dar aso à evasão fiscal internacional e aos fluxos financeiros ilícitos. Historicamente, os direitos de tributação entre jurisdições eram repartidos na base da origem e ou de residência. Ou seja, o direito de tributar recai sobre o país onde o rendimento origina ou alternativamente, sobre o país do beneficiário do rendimento. Outra hipótese é que este direito de tributação seja partilhado entre os dois países. Este sistema pressupõe que apenas dois países contribuem para a criação de valor.

Os países africanos, excepto a África do Sul, representam tipicamente países de origem. Este debate levanta questões de carácter fundamental sobre o direito de tributação do país de origem e o que se entende por país de origem. Por exemplo, será o Estado A onde os utilizadores estão localizados um tipo de país de origem? É vital que os países africanos participem activamente na apreciação das consequências destas questões no contexto dos debates em matéria fiscal, tanto a nível mundial como continental. Devem igualmente considerar a necessidade de tomar medidas unilaterais no sentido de tributar empresas altamente digitalizadas, conforme já implementadas nalguns países, como a França e o Reino Unido.

Ainda não existe um consenso no debate internacional sobre estas questões no contexto do Imposto sobre os Rendimentos das Pessoas Colectivas, embora o debate esteja a avançar rapidamente. Os ministros das Finanças da OCDE e do G20 anunciaram, em Outubro de 2020, após a última ronda de reuniões do Quadro Inclusivo, que o objectivo passa por encontrar uma solução consensual até meados de 2021. Posto isto, é fundamental que África influencie proactivamente a solução mundial de 2021 para garantir que se adequa às finalidades africanas.

Os países devem também decidir se devem tomar quaisquer medidas provisórias unilaterais, como a introdução de um Imposto sobre os Serviços Digitais (ISD) para travar a perda de receitas fiscais, agora ao invés de esperar até que seja encontrada uma solução a nível mundial, o que poderá não suceder em 2021. Em Setembro de 2020, como parte do seu apoio aos países africanos, o ATAF publicou uma “Abordagem sugerida à elaboração de legislação em matéria da tributação dos serviços digitais”.

2. INTRODUÇÃO

- 2.1 Muitos países africanos têm-se pronunciado sobre os receios que alimentam em relação aos desafios fiscais que enfrentam com a maior digitalização das suas economias. A digitalização permite às empresas multinacionais (EMN) exercer actividades nos países africanos sem qualquer, ou pouca, presença física, o que condiciona a capacidade dos países africanos no sentido de tributar os lucros gerados pelas EMN a partir das suas actividades nesses países.
- 2.2 As actuais regras fiscais internacionais conferem o direito de tributação ao país onde uma empresa não residente cria uma presença física suficiente, ou seja, cria um “nexo” com esse país. Os modelos de negócio que permitem às EMN exercer actividades num país africano com pouca ou sem qualquer presença nesse país, representa um risco fiscal importante.

- 2.3 As plataformas de redes sociais, os motores de busca e os mercados em linha são os exemplos mais vulgarmente citados pelos comentadores de tais modelos de negócio. No entanto, a digitalização da economia levanta uma série de desafios de carácter fiscal, relacionados com a economia em geral, uma vez que a digitalização está a ter um impacto crescente nas cadeias de valor de uma vasta gama de empresas, cujos impactos têm levantado a necessidade de introduzir mudanças profundas aos dois princípios fundamentais subjacentes às regras fiscais internacionais. Estas são as regras relativas ao factor de conexão acima referidas e as regras de repartição de lucros (que determinam a forma como os lucros globais das EMN são repartidos entre jurisdições, aplicando-se principalmente as regras de preços de transferência).
- 2.4 Em especial, a digitalização levanta a questão de como os direitos de tributação dos rendimentos gerados a partir de transacções transfronteiriças devem ser repartidos entre jurisdições. A atribuição de direitos de tributação entre as jurisdições de residência e a de origem é um assunto que há muitos anos tem vindo a preocupar os países africanos. Regra geral, os países africanos são países de origem e tributam nessa base. Os membros do ATAF relatam frequentemente que consideram as actuais regras de determinação da conexão e de repartição de lucros demasiado enviesadas a favor da jurisdição de residência em detrimento da jurisdição de origem (africana).
- 2.5 Os países africanos também se preocupam com a erosão das suas bases tributárias pelos Fluxos Financeiros Ilícitos por parte das EMN, ao transferirem artificialmente os lucros para jurisdições onde esses lucros estão sujeitos a pouco ou nenhum imposto. Avançam a opinião que o projecto BEPS da OCDE/G20 não permite estancar adequadamente os FFI, pois é demasiado complexo para administrar e não é suficientemente abrangente para responder à transferência artificial de lucros em África.

3. PROJECTO DE DIGITALIZAÇÃO DO QUADRO INCLUSIVO

- 3.1 O Quadro Inclusivo propõe alterações às regras fiscais internacionais, o que implica uma solução consensual para os desafios acima referidos, assente em dois pilares. O primeiro pilar centra-se na atribuição de direitos de tributação, e o segundo visa combater as estratégias artificiais de transferência de lucros, aplicadas pelas EMN e que, até à data, ainda não foram ultrapassadas pelos resultados do BEPS
- 3.2 No âmbito do Primeiro Pilar, serão revistas as actuais regras de atribuição de lucros (preços de transferência) que em quase todos os países, a saber nos países africanos, se baseiam no princípio de plena concorrência. O pilar propõe revisões que conduzirão à atribuição de mais lucros às jurisdições de mercado⁵

⁵ Uma jurisdição de mercado é a jurisdição onde os bens ou serviços são consumidos. Isto inclui as jurisdições onde os utilizadores de serviços digitais, como redes sociais e motores de busca, recebem os serviços a título gratuito, mas criam valor para o fornecedor dos serviços digitais ao, por exemplo, visualizarem os anúncios em relação aos quais o fornecedor recebe taxas de publicidade.

- 3.3 De modo a alcançar este resultado, o Primeiro Pilar consiste em três novas regras: estas são designadas de Montante A, Montante B e mecanismos reforçados de prevenção e resolução de litígios.
- 3.4 O Segundo Pilar aborda as restantes questões relativas à BEPS ao assegurar que os lucros de uma EMN sejam tributados a, pelo menos, uma taxa mínima efectiva.
- 3.5 Os principais elementos do Segundo Pilar consistem em quatro regras interligadas destinadas a garantir que todos os lucros globais das grandes EMN sejam tributados, pelo menos, à taxa mínima efectiva de imposto. Estas regras são (a) a regra de inclusão de rendimentos, (b) a regra de transição, (c) a regra dos pagamentos subtributados, e (d) a regra de sujeição a imposto.

4. SITUAÇÃO ACTUAL DAS PROPOSTAS DO QUADRO INCLUSIVO

Primeiro Pilar

- 4.1 Este pilar consiste em três elementos principais. O primeiro, a chamada regra do Montante A atribui parte do *lucro residual* global das grandes MNE a jurisdições de mercado para fins tributários, ou seja, às jurisdições onde os bens ou serviços, incluindo os serviços digitais, são consumidos. A regra só se aplicará às grandes multinacionais que sejam prestadoras de serviços digitais automatizados (p. ex. plataformas de redes sociais) ou que sejam um negócio voltado para o consumidor (p. ex. venda de alimentos e bebidas). O Montante A representa um novo direito de tributação que atribui direitos de tributação adicionais às jurisdições de mercado, *além* do imposto a ser cobrado por essa jurisdição ao abrigo das actuais regras de atribuição de lucros no âmbito do princípio da plena concorrência.
- 4.2 Em Dezembro de 2019, o Secretário do Tesouro dos EUA comunicou à OCDE que os EUA consideram que a regra do Montante A deve ser implementada numa base de porto seguro, segundo a qual as EMN podem optar por aderir ou renunciar à aplicação da regra do Montante A. Quase todos os restantes membros do Quadro Inclusivo opõem-se a esta proposta por considerarem que tornaria as regras do Montante A inexecutáveis. Esta questão mantém-se por resolver e o Quadro Inclusivo concordou em rever a proposta se, e quando, houver consenso sobre os outros aspectos das regras relativas ao Montante A.
- 4.3 O segundo elemento consiste numa simplificação das actuais regras em matéria dos preços de transferência, no sentido que esta regra atribui um rendimento fixo para efeitos tributários a actividades de rotina de distribuição e de comercialização exercidas na jurisdição de mercado. Este designa-se de Montante B.
- 4.4 O terceiro elemento consiste em mecanismos novos e mais eficazes de prevenção e resolução de litígios. No que respeita à nova regra do Montante A, a actual proposta é que este seria um mecanismo obrigatório e vinculativo. Para os litígios relacionados com convenções de dupla tributação além da regra do Montante A, não há acordo sobre o tipo de mecanismo de resolução de litígios que seria aplicado, embora exista uma proposta de que, nos países de pequena dimensão com menos litígios relacionados com convenções, ou seja, um número

reduzido de litígios associados ao Procedimento de Assistência Mútua (PAM), o país poderá optar por aderir, ou não, a um mecanismo vinculativo.

Segundo Pilar

- 4.5 Os principais elementos deste pilar consistem em quatro regras de interface destinadas as assegurar que os lucros globais de grandes EMN sejam tributados a, pelo menos, uma taxa mínima efectiva. Estas são:
- 4.6 A **regra de inclusão de rendimentos (RIR)**, que equivale a um imposto mínimo, ao exigir que o(s) acionista(s) de uma sociedade declarem uma parte proporcional dos rendimentos dessa sociedade se esse rendimento não estivesse sujeito a uma taxa de imposto efectiva superior a uma taxa mínima. Esta regra favorece as jurisdições de residência.
- 4.7 A **regra da transição (RT)**. Esta simplesmente visa a aplicação da regra de inclusão de rendimentos de sucursais estrangeiras isentas ao abrigo de convenções para evitar a dupla tributação. Aplicar-se-ia apenas aos países cujas convenções prevejam um regime de isenção.
- 4.8 A **regra dos pagamentos subtributados (RPS)**. Enquanto que a regra de inclusão de rendimentos tributa o(s) accionista(s) sobre os rendimentos sujeitos a um baixo nível de tributação, a regra dos pagamentos subtributados impede a aplicação de deduções ou ajustamentos equivalentes em relação aos pagamentos intra-grupo tributados na jurisdição da parte destinatária a uma taxa inferior à taxa mínima efectiva de imposto. Esta regra favorece as jurisdições de origem.
- 4.9 A **regra de sujeição a imposto (RSI)** aplicaria um imposto de retenção na fonte ao negar os benefícios previstos numa convenção a determinados tipos de pagamentos que não são sujeitos a uma taxa mínima efectiva de imposto. Esta regra também favorece as jurisdições de origem.
- 4.10 A maioria dos países africanos representam jurisdições de origem e, como tal, uma regra dos pagamentos subtributados, ou uma regra de sujeição a imposto, ao contrário de uma regra de inclusão de rendimentos permitiria corrigir o actual desequilíbrio na repartição de direitos de tributação entre jurisdições de residência e de origem, o que favorece injustamente as jurisdições de residência
- 4.11 A actual proposta do Quadro Inclusivo sobre a ordem de aplicação das regras consiste na aplicação, em primeiro lugar, da regra de sujeição a imposto, seguida da regra de inclusão de rendimentos em combinação com a regra da transição e, por último, a regra dos pagamentos subtributados. Uma tal ordem de aplicação das regras só favoreceria as jurisdições de origem se os membros do Quadro Inclusivo se comprometessem a incluir a regra de sujeição a imposto em todas as suas convenções de dupla tributação sempre que solicitado pelo outa parte à convenção e se o âmbito da regra fosse alargado, abrangendo todos os pagamentos previstos na convenção.

5. CONCLUSÕES DA 10ª REUNIÃO DO QUADRO INCLUSIVO

- 5.1 A 10.ª reunião do Quadro Inclusivo decorreu nos dias 8 e 9 de Outubro de 2020. Nessa reunião, o Quadro Inclusivo concordou com o relatório do modelo do Primeiro Pilar, o relatório do modelo do Segundo Pilar e uma declaração abrangente sobre os dois relatórios. Estes relatórios foram disseminados para comentário público a 12 de Outubro e enviados aos ministros das finanças do G20 para apreciação na sua reunião de 14 de Outubro de 2020, onde os ministros das finanças do G20 aprovaram o calendário revisto para um acordo até meados de 2021.
- 5.2 Estes documentos indicam a convergência de opiniões com respeito a várias características e princípios importantes de cada pilar. Também identificam as muitas questões de carácter político e técnico, objecto de divergências entre os membros do Quadro Inclusivo.
- 5.3 A reunião do Quadro Inclusivo também analisou o relatório da OCDE sobre a avaliação do impacto económico dos desafios fiscais decorrentes da digitalização. O relatório analisa as implicações económicas e fiscais de ambos os Pilares, tal como expostos nos modelos. Estima que as regras previstas nos Primeiro e Segundo Pilares poderiam aumentar as receitas do imposto sobre os rendimentos das pessoas colectivas em cerca de 60 -100 mil milhões de USD por ano a nível mundial, ou até cerca de 4% das receitas mundiais do IRC, tendo em conta o efeito combinado destas reformas e do regime GILTI dos EUA que os EUA pretendem que seja aplicado em simultâneo com a regra do Segundo Pilar.
- 5.4 Na reunião, o ATAF e muitos delegados africanos observaram que a declaração abrangente deixa claro que, de momento, nada está acordado e manifestaram as suas dúvidas de que seja possível chegar a uma solução consensual em 2021. Durante a participação de África em reuniões do Quadro Inclusivo nos últimos dois anos, tornou-se claro que, à medida que as questões-chave se cristalizam, as opiniões dos países estão a tornar-se cada vez mais divergentes e as lacunas a colmatar estão a aumentar. Isto é tipificado pela proposta apresentada pelos EUA em Dezembro de 2019 no sentido que a chamada modalidade de “porto seguro” seja aplicada na tributação das empresas digitais (as chamadas regras do Primeiro Pilar). Esta proposta é objecto de fortes contestações por parte de muitos outros países que a consideram equivalente a um imposto voluntário, assim pondo em causa a eficácia da regra.
- 5.5 Nem que seja possível chegar a um consenso, o ATAF e muitos países africanos consideram que as actuais propostas ficam muito aquém de uma solução que permita ultrapassar as principais questões em matéria tributária com que África se confronta. Em particular, o actual desequilíbrio na atribuição de direitos de tributação, que favorece, injustamente, as jurisdições de residência, em forte detrimento das jurisdições de origem, não é abordado na proposta apesar das promessas em contrário de alguns dos maior países desenvolvidos no início dos trabalhos.
- 5.6 De igual modo, nem o ATAF nem muitos países africanos alimentam a esperança de que as regras propostas no Segundo Pilar contribuam para travar os fluxos financeiros ilícitos de África em virtude da evasão fiscal das empresas. Em particular, a taxa mínima de imposto efetiva prevista na regra será provavelmente muito inferior à taxa legal de imposto sobre os

rendimentos das pessoas colectivas na maioria dos países africanos, pelo que não eliminará o incentivo à transferência de lucros para fora de África. Além disso, a menos que o âmbito da regra de sujeição a imposto seja suficientemente lato e abranja todos os pagamentos previstos nas convenções e os membros do Quadro Inclusivo se comprometam a incluir a regra em todos as convenções conforme solicitado pela outra parte, a regra não trará os pagamentos para fora dos países africanos que contribuem para a erosão da base tributária.

- 5.7 As negociações do Quadro Inclusivo deixaram claro que os países desenvolvidos não estão a dar ouvidos às preocupações dos países em desenvolvimento e não têm qualquer intenção de responder, de forma significativa, ao desequilíbrio dos direitos de tributação. Cabe a África mobilizar-se a nível político se quiser mudar a postura dos países desenvolvidos e resolver estas questões fundamentais em matéria tributária.

6. RISCOS PARA AS BASES TRIBUTÁRIAS AFRICANAS

Primeiro Pilar

- 6.1 Com base nos valores fornecidos pela OCDE, o imposto que será imputado às jurisdições de mercado no âmbito do Montante A será relativamente reduzido, e quanto mais pequeno o mercado, menos será o valor do imposto.
- 6.2 É provável que os rendimentos fixos definidos no Montante B produzam impostos reduzidos se o âmbito da nova regra for demasiado estreito, o que parece ser provável.
- 6.3 Em matéria da arbitragem obrigatória e vinculativa em relação a outros diferendos de carácter fiscal e não fiscal, a experiência dos membros do ATAF revela que, se os países africanos se comprometerem a aceitar um mecanismo vinculativo obrigatório, é provável que a perda de impostos causada pela aplicação desse mecanismo venha a ser significativamente superior ao imposto adicional recebido ao abrigo das duas regras acima referidas.

Segundo Pilar

- 6.4 A OCDE prevê que o valor dos impostos imputado ao abrigo do Segundo Pilar será muito superior ao valor imputado ao abrigo do Primeiro Pilar, restando decidir como o imposto adicional será repartido entre as jurisdições de residência e de origem.
- 6.5 *Prima facie*, se a regra de sujeição a imposto for aplicada antes das demais, as jurisdições de origem deverão ser as principais beneficiárias. Porém, a menos que seja obrigatório para todos os membros do QI (a) inclui-la em qualquer convenção sempre que solicitado pela outra parte, e (b) que a regra seja amplamente abrangente para incluir todos os tipos de pagamentos susceptíveis de contribuir para a erosão da base tributária, tais como dividendos, juros, *royalties*, taxas de serviço e mais-valias - na prática, a regra será, em grande medida, ineficaz.
- 6.6 Isto significa que o imposto será imputado aos países de residência em conformidade com a regra de inclusão de rendimentos, sendo muito pouco imposto imputado às jurisdições de origem.

Questões enfrentadas pelos delegados africanos no Grupo Director

- África corre o risco de se tornar um dano colateral neste processo. Os EUA, a UE e outros países de grande dimensão têm as suas próprias prioridades, tais como a questão da arbitragem vinculativa obrigatória (AVO) em relação a todos os litígios relativos aos preços de transferência em que os EUA e a UE insistem, mas a China, a Índia e os países africanos não querem. Já que o QI exige uma solução consensual, os países africanos são parte deste impasse.
- O Grupo Director do QI, que desempenha um papel fundamental no trabalho, integra quatro países africanos, designadamente, a África do Sul, a Nigéria, Cote D'Ivoire e o Senegal. Todos participam activamente, mas consideram que as suas opiniões, embora são ouvidas pelo Secretariado da OCDE, estão a ser ignoradas pelos países de maior dimensão.
- As decisões são referidas como tendo sido acordadas, quando, na realidade, não o foram, e os países de maior dimensão devem ser continuamente lembrados que o processo deve decorrer “sem prejuízo”.
- Muitos dos países de maior dimensão não demonstram qualquer inclinação para chegar a uma solução de compromisso e simplesmente reiteram as suas posições, insistindo sobre as mesmas.

7. POSIÇÕES A SEREM CONSIDERADAS PELOS PAÍSES AFRICANOS

Aspectos a serem defendidos por África

Primeiro Pilar

- Os limiares do Montante A devem assegurar que as economias mais pequenas não são excluídas de receber o imposto relativo ao Montante A
- O âmbito Montante B deve ser suficientemente amplo para providenciar um nível significativo de imposto para África
- Nenhum mecanismo obrigatório e vinculativo de resolução de litígios que não os litígios relativos ao Montante A

Segundo Pilar

- Uma regra baseada na origem deve ser a regra principal para o Segundo Pilar, quer seja uma regra de sujeição a imposto obrigatória ou uma regra dos pagamentos subtributados.

7.1 **Montante A**

- 7.1.1 As versões iniciais para discussão do Primeiro Pilar propunham um limiar de receita global de 750 milhões de euros para a efeitos de determinação das empresas multinacionais (EMN) que se enquadram no Montante A. O ATAF e muitos dos seus membros observam que este limiar deve ser reduzido para pelo menos 500 milhões de euros para os países africanos poderem tirar melhor partido do Montante A.
- 7.1.2 O recente *Blueprint Report* sobre o Primeiro Pilar indica que existe uma proposta de aplicar uma abordagem faseada na fixação do limiar mundial de receitas, que poderia começar com um limiar ainda mais elevado e que este poderá vir a vigorar durante vários anos. A adopção desta abordagem reduziria significativamente a quantia disponível ao abrigo do Montante A para atribuição a jurisdições elegíveis, sendo esta uma questão a ser contestada pelos países africanos.
- 7.1.3 O limiar do factor de conexão assume maior importância para os países africanos que o limiar das receitas globais do grupo, uma vez que, se for fixado num montante fixo para todas as jurisdições, muitas economias africanas e em desenvolvimento de menor dimensão não receberão nada do Montante A. O ATAF considera que a definição deste limiar deve considerar as dimensões relativas das economias para garantir a equidade na atribuição dos novos direitos de tributação.
- 7.1.4 A proposta de factores suplementares, tais como a presença física ou as despesas de publicidade alvo sustentadas na jurisdição do mercado, não é apropriada, pois irá complicar a implementação das regras. Além disso, os factores suplementares em apreço poderão ser afectados pela digitalização dos modelos de negócio, levando à falta de presença física numa jurisdição de mercado e causando, em última análise, a exclusão de muitos países africanos da repartição das receitas no âmbito do Montante A.
- 7.1.5 A exclusão do sector financeiro do Montante A pode não ser apropriada, pois este é um sector importante em África. O facto de o sector ser regulado não é razão para a sua exclusão, uma vez que os aspectos de carácter tributário não competem às entidades reguladoras. Foi notado que estes regulamentos exigem a presença física do sector no país, mas surge a preocupação que, com maior frequência, os serviços são prestados por via remota.

7.2 **Montante B**

- 7.2.1 O Montante B destina-se a simplificar a administração dos preços de transferência em relação aos distribuidores que exerçam as chamadas actividades de comercialização e distribuição de base. Assegura essa simplificação ao propor uma remuneração fixa para as actividades em apreço.
- 7.2.2 A definição actividades de comercialização e distribuição de base abrange os distribuidores que (i) efectuem compras de partes relacionadas para revenda a partes não relacionadas; e (ii) possuem um perfil que corresponde a uma função rotineira de distribuição.
- 7.2.3 O ATAF é da opinião que, embora o objectivo político do Montante B possa ser benéfico para os países africanos, o âmbito proposto é demasiado restrito, uma vez que apenas abrange os

distribuidores de risco limitado que adquirem bens de partes relacionadas para distribuição posterior num país.

- 7.2.4 Os agentes comerciais devem inserir-se no âmbito do Montante B, pois, se excluídos, manter-se-ão as dificuldades de aferimento dos lucros imputáveis ao estabelecimento estável, susceptíveis de serem criadas pelas actividades dos agentes comerciais. O aferimento dos lucros é frequentemente problemático devido à falta de informação em África e à complexidade da aplicação das regras de preços de transferência (por analogia) nestas transacções.
- 7.2.5 O perfil de funcionalidade de distribuidor rotineiro é demasiado restrito, uma vez que em algumas jurisdições de origem não é invulgar encontrar um distribuidor que realize actividades de vendas e de comercialização e que explore intangíveis do grupo. Além disso, o distribuidor pode estar a realizar actividades que melhorem o intangível existente ou que conduzam à criação de novos intangíveis de comercialização, como listas de clientes. Neste contexto, ao excluir todos os distribuidores que exerçam quaisquer actividades de Desenvolvimento, Valorização, Manutenção, Protecção e Exploração (DEMPE) em bens incorpóreos, o seu âmbito será demasiado restrito.
- 7.2.6 Além disso, se os distribuidores forem excluídos do âmbito de aplicação do Montante B por apresentarem riscos economicamente significativos, um grande número de distribuidores africanos pode vir a ser excluído, já que, frequentemente, os distribuidores assumem riscos cambiais e outros riscos empresariais significativos, tais como riscos de mercado e de inventário.
- 7.2.7 A actual proposta de uma definição baseada num distribuidor de risco limitado seria demasiado estreita para assegurar a eficácia da certeza tributária nos países africanos.
- 7.2.8 A actual proposta para calcular o Montante B assenta em aplicar uma percentagem das vendas como rendimento fixo para as actividades de comercialização e distribuição. O rendimento fixo será determinado de acordo com o princípio de plena concorrência, tendo em conta ainda as diferenças regionais, industriais e funcionais.

7.3 ***Certeza fiscal para os Montantes A e além dos Montantes A***

- 7.3.1 A certeza fiscal é uma das principais componentes do Primeiro Pilar, ao prever mecanismos inovadores de prevenção e resolução de litígios.
- 7.3.2 Para efeitos do Montante A, o mecanismo de prevenção de litígios deverá ser implementado através de um mecanismo de painel. Este painel seria composto de administrações fiscais a trabalhar com as EMN em matéria do âmbito, com o intuito de proporcionar a chamada segurança fiscal antecipada, ao acordar: (i) a base tributária, sobretudo face à segmentação das linhas de negócio; (ii) o resultado da aplicação da fórmula, e (iii) qualquer outra característica do novo direito de tributação, a saber os sujeitos passivos e a eliminação da dupla tributação.

- 7.3.3 Na eventualidade de um litígio a respeito do Montante A que não seja acautelado pelo processo de prevenção de litígios previsto ao abrigo do Montante A, a proposta passa pela introdução de um mecanismo obrigatório e vinculativo para a resolução de litígios relacionados com uma convenção de dupla tributação, como preços de transferência e estabelecimento estável.
- 7.3.4 A maioria dos países africanos opõe-se veemente a qualquer forma de mecanismos obrigatórios e vinculativos de resolução de litígios em matéria de preços de transferência e de estabelecimento estável que não no âmbito do Montante A. A principal preocupação aqui é o facto de estes países terem um número muito limitado de litígios em matéria de preços de transferência e de estabelecimento estável ao abrigo do Procedimento de Assistência Mútua (PAM); por conseguinte, ao exigir-lhes que enveredam um processo oneroso e dispendioso seria contraproducente.
- 7.3.5 Posto isto, os países africanos devem apoiar a nova proposta de que, para os países de menor dimensão objecto de pouco litígios relacionados com uma convenção de dupla tributação, ou seja, um número reduzido de processos relativos ao Procedimento de Assistência Mútua (PAM) ou um risco reduzido em matéria da dupla tributação, o país poderá optar por aderir a um mecanismo vinculativo.

8. ACÇÕES A SEREM PONDERADAS PELO CONTINENTE AFRICANO

- 8.1 Parece existir um fraco conhecimento a nível político em África a respeito do trabalho desenvolvido pelo Quadro Inclusivo ou do seu eventual impacto para as receitas fiscais em África. É imprescindível criar essa consciência e assegurar uma posição pan-africana sobre as questões acima referidas, a serem apresentadas às economias de maior dimensão.
- 8.2 O prazo para os membros do Quadro Inclusivo chegarem a um acordo sobre as regras do Primeiro Pilar e do Segundo Pilar foi prorrogado até meados de 2021. O tempo escasseia, e África deve agir agora a nível político para garantir que as novas regras se adequam às condições no continente.
- 8.3 Com vista a estimular a consciência política, o ATAF apoiará a Comissão da União Africana na convocação de uma reunião extraordinária do CTE de 1 a 3 de Dezembro, onde os ministros das finanças africanos poderão se debruçar sobre a elaboração de uma posição pan-africana sobre estas questões para acautelar os riscos para as bases tributárias africanas.
- 8.4 As questões que deverão ser discutidas e resolvidas centrar-se-ão nos resultados previstos e articuladas no 4º Diálogo de Alto Nível sobre Política Fiscal realizado em Agosto de 2020. Modo geral, estes resultados estão associados à mobilização de uma voz política unificada através da União Africana como forma de contrabalançar o actual estado dos debates no QI.
- 8.5 De igual modo, o quadro político relativo aos fluxos financeiros ilícitos deve ser baseado numa agenda que consista não só num prisma normativo, mas também num prisma político, assim assegurando a vontade política necessária para implementar reformas
- 8.6 Outras acções a serem tomadas pelo continente encontram-se resumidas de seguida:

- 8.6.1 Os países africanos devem falar a uma só voz em defesa de uma abordagem coesa para uma solução mundial. A este respeito, a União Africana (UA) deve desempenhar um papel crítico na prestação do tão necessário apoio político e liderança nas discussões em curso sobre soluções baseadas no consenso.
- 8.6.2 A UA deve promover um Diálogo Fiscal Continental sobre os Impostos, reunindo principalmente os Ministros das Finanças da UA, com o apoio técnico do ATAF, para assegurar que sejam identificadas posições africanas importantes a respeito das soluções propostas.
- 8.6.3. Uma vez realizada a referida reunião dos Ministros das Finanças africanos, a UA deverá prestar apoio político às posições assumidas, ao levar a cabo, entre outras acções; declarações políticas sobre questões críticas nas propostas; diálogo com outros órgãos políticos a nível mundial, como as Nações Unidas, e blocos económicos como a UE para negociações políticas sobre os novos direitos de tributação e medidas para corrigir o actual desequilíbrio na repartição de direitos de tributação entre os Estados de origem e de residência.
- 8.6.4. O continente deve empenhar-se num esforço concertado e coordenado no sentido de sistemicamente introduzir os actores do sector informal na rede tributária através de programas de inclusão financeira, programas de educação cívica, incluindo educação fiscal, educação empresarial com enfoque na manutenção de registos básicos e processos de licenciamento empresarial ou comercial que não imponham um encargo indevido aos operadores do sector informal. As melhorias na eficiência incluirão também a minimização das oportunidades de evasão ou ilação fiscal através da implementação de um quadro forte de avaliação do risco de conformidade, reformas legislativas para fechar as lacunas que permitem a Erosão da base tributável e a transferência de lucros (BEPS) e a devida aplicação eficaz de todos os mecanismos disponíveis de troca de informações (EOI)
- 8.6.5. Impõe-se um foco sobre o desenvolvimento de capacidades internas para mitigar os desafios que se avistam no domínio da tributação. Em certa medida, o ATAF pode apoiar este objectivo através do reforço das capacidades de várias administrações tributárias em África, ora em curso.

9. CONCLUSÃO

Neste momento crítico da nossa recuperação pós-COVID-19, esta reunião Extraordinária do Comité Técnico Especializado Extraordinário (CTE) sobre finanças, assuntos monetários, planeamento económico e integração, oferece uma oportunidade única aos Ministros das Finanças africanos para influenciarem as questões de importância crítica em torno do debate fiscal global.

Está previsto que os ministros das finanças africanos forneçam uma orientação política consentânea com uma solução pan-africana que promova os nossos interesses e assegure direitos de tributação equitativos para as décadas vindouras.