MATEUS CALICCHIO BARBOSA

O Procedimento Amigável nos Acordos de Bitributação Brasileiros

Dissertação de Mestrado

Orientador: Professor Titular Dr. Luís Eduardo Schoueri

**UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO
FACULDADE DE DIREITO
SÃO PAULO – SP
2017**

MATEUS CALICCHIO BARBOSA

O Procedimento Amigável nos Acordos de Bitributação Brasileiros

Dissertação apresentada à Banca Examinadora do Programa de Pós-Graduação em Direito, da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, como exigência parcial para obtenção do título de Mestre em Direito, na área de concentração em Direito Econômico, Financeiro e Tributário, sob a orientação do Professor Titular Dr. Luís Eduardo Schoueri.

**UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO
FACULDADE DE DIREITO
SÃO PAULO – SP
2017**

BARBOSA, Mateus Calicchio.
O Procedimento Amigável nos Acordos de Bitributação
Brasileiros./ Mateus Calicchio Barbosa – 2017.
196 f.

Orientador: Luís Eduardo Schoueri.
Dissertação de mestrado (Mestrado em Direito) – Departamento
de Direito Econômico, Financeiro e Tributário da Faculdade de Direito,
Universidade de São Paulo, 2017.

1. Direito Tributário Internacional. 2. Acordos de Bitributação. 3.
Procedimento amigável. 4. Interpretação autêntica de acordos
internacionais. 5. *Treaty-making power*. 6. Acordos executivos ou em
forma simplificada. 7. Representatividade internacional.

Nome: Mateus Calicchio Barbosa

Título: O Procedimento Amigável nos Acordos de Bitributação Brasileiros

Dissertação apresentada à Banca Examinadora do Programa de Pós-Graduação em Direito da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, na área de concentração em Direito Econômico, Financeiro e Tributário, sob a orientação do Prof. Titular Dr. Luís Eduardo Schoueri.

Banca realizada em: _____

Resultado: _____

Banca Examinadora

Presidente

Prof. Titular Dr. Luís Eduardo Schoueri

Instituição: Universidade de São Paulo

Examinadores

Prof. Dr. _____ Instituição: _____

Julgamento: _____ Assinatura: _____

Prof. Dr. _____ Instituição: _____

Julgamento: _____ Assinatura: _____

Prof. Dr. _____ Instituição: _____

Julgamento: _____ Assinatura: _____

AGRADECIMENTOS

Ao meu orientador, Professor Titular Luís Eduardo Schoueri, prova de que a autoridade do mestre não se impõe, mas se inspira. A obediência dá lugar à confiança, e a deferência vem com a admiração deste aluno e discípulo.

A Pedro Guilherme Lindenberg Schoueri, prova de que a amizade não é fonte que se esgota, mas apreço que se prontifica a cada desafio.

A Clara Gomes Moreira e Roberto Codorniz Leite Pereira, pelo *esprit de corps* durante a pós-graduação na Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo.

À equipe de consultoria tributária de Lacaz Martins, Pereira Neto, Gurevich & Schoueri Advogados (Eduardo Arruda Madeira, Caio Caetano Luna, Thaís Chanes de Moraes, Patricia Martinuzzo, Natan Carbone Ghosn de Carvalho, Rafael Cunha Procópio, Beatriz Yoshie Tamaoki, Marcel Desmonts da Silva Filho, Ricardo André Galendi Júnior e Guilherme Silva Galdino Cardin), pela compreensão, convívio e incentivo durante a pesquisa.

À minha família, pelo apoio irrestrito.

Aos meus pais, Rúbria e Luiz Fernando,
à minha irmã, Lívia,
e aos meus avós, Zélia e Luiz Vicente, Lalá e Osmar,
a quem devo o que sou e o que posso almejar.

Resumo

BARBOSA, Mateus Calicchio. **O Procedimento Amigável nos Acordos de Bitributação Brasileiros**. 2017. 196 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, 2017.

Esta dissertação analisa o procedimento amigável nos acordos de bitributação brasileiros. Dada a influência dos Modelos OCDE e ONU sobre os acordos concluídos pelo Brasil, investiga o método para solução de controvérsias previsto naqueles modelos, com seu histórico e evolução em trabalhos institucionais, nas três modalidades que ali se identificam para o procedimento amigável. Delineado o método nos Modelos OCDE e ONU, adentra-se a prática no Brasil, registrando o formato dado ao procedimento amigável pela política brasileira de acordos e a sua custosa afirmação pela Administração Tributária, até que finalmente editada a Instrução Normativa nº 1.669/16. O estudo cuida, então, da natureza do acordo obtido pelas autoridades competentes em procedimento amigável, com a possibilidade de que se concluam acordos executivos ou em forma simplificada no Brasil e os poderes de representação com que contam as autoridades competentes. A natureza do procedimento amigável é relevante para enfrentar as dificuldades e incertezas colocadas para sua execução no Brasil, incluindo alegados impedimentos no ordenamento doméstico, a vinculação da Administração Tributária e do Judiciário ao acordo obtido e sua relação com remédios internos.

Palavras-chaves: Direito Tributário Internacional. Acordos de bitributação. Procedimento amigável. Interpretação autêntica de acordos internacionais. *Treaty-making power*. Acordos executivos ou em forma simplificada. Poderes de representatividade internacional.

Abstract

BARBOSA, Mateus Calicchio. **The Mutual Agreement Procedure in Brazilian Tax Treaties**. 2017. 196 p. Master's Degree – Law School, University of São Paulo, 2017.

This study examines the mutual agreement procedure in Brazilian tax treaties. Given the influence of the OECD and UN Models on Brazilian tax treaties, it analyses the three types of mutual agreement procedure referred to in the models, their historical background and the works carried by both Organizations on the issue. After presenting the mutual agreement procedure in the models, it investigates the Brazilian practice, showing the standard provision adopted by Brazilian tax treaties and the problematic acceptance of the procedure by tax authorities before the enactment of Ruling No. 1,669/16. The study examines the nature of the mutual agreement, considering the possibility of executive agreements or agreements in simplified form under Brazilian treaty-making power and the delegation of powers to the competent authorities. The nature of the agreement concluded is important to deal with certain difficulties and uncertainties related to the implementation of the agreement in Brazil, as the alleged violation of legal concepts, its binding effect on tax authorities and courts and its relationship to domestic remedies.

Keywords: International Tax Law. Tax treaties. Mutual agreement procedure. Authentic interpretation of treaties. *Treaty-making power*. Executive or simplified agreements. Powers to conclude treaties.

ACORDOS DE BITRIBUTAÇÃO BRASILEIROS CONSULTADOS

ACORDO BRASIL-ÁFRICA DO SUL. Decreto nº 5.922, de 03.10.2006. DOU de 04.10.2006.

ACORDO BRASIL-ARGENTINA. Decreto nº 87.976, de 22.12.1982. DOU de 23.12.1982.

ACORDO BRASIL-ÁUSTRIA. Decreto nº 78.107, de 22.07.1976. DOU de 30.07.1976.

ACORDO BRASIL-BÉLGICA. Decreto nº 72.542, de 30.07.1973. DOU de 09.08.1973.

ACORDO BRASIL-CANADÁ. Decreto nº 92.318, de 23.01.1986. DOU de 27.01.1986.

ACORDO BRASIL-CHILE. Decreto nº 4.852, de 02.10.2003. DOU de 03.10.2003.

ACORDO BRASIL-CHINA. Decreto nº 762, de 19.02.1993. DOU de 20.02.1993.

ACORDO BRASIL-CORÉIA DO SUL. Decreto nº 354, de 02.12.1991. DOU de 03.12.1991.

ACORDO BRASIL-DINAMARCA. Decreto nº 75.106, de 20.12.1974. DOU de 08.01.1975.

ACORDO BRASIL-EQUADOR. Decreto nº 95.717, de 11.02.1988. DOU de 12.02.1988.

ACORDO BRASIL-ESPANHA. Decreto nº 76.975, de 02.01.1976. DOU de 05.01.1976.

ACORDO BRASIL-FILIPINAS. Decreto nº 241, de 25.02.1991. DOU de 28.10.1991.

ACORDO BRASIL-FINLÂNDIA. Decreto nº 2.465, de 19.01.1998. DOU de 20.01.1998.

ACORDO BRASIL-FRANÇA. Decreto nº 70.506, de 12.05.1972. DOU de 16.05.1972.

ACORDO BRASIL-HOLANDA. Decreto nº 355, de 02.12.1991. DOU de 03.12.1991.

ACORDO BRASIL-HUNGRIA. Decreto nº 53, de 08.03.1991. DOU de 11.03.1991.

ACORDO BRASIL-ÍNDIA. Decreto nº 510, de 27.04.1992. DOU de 28.04.1992.

ACORDO BRASIL-ISRAEL. Decreto nº 5.576, de 08.11.2005. DOU de 09.11.2005.

ACORDO BRASIL-ITÁLIA. Decreto nº 85.985, de 06.05.1981. DOU de 08.05.1981.

ACORDO BRASIL-JAPÃO. Decreto nº 61.899, de 14.12.1967. DOU de 22.12.1967.

ACORDO BRASIL-LUXEMBURGO. Decreto nº 85.051, de 18.08.1980. DOU de 20.08.1980.

ACORDO BRASIL-MÉXICO. Decreto nº 6.000, de 26.12.2006. DOU de 27.12.2006.

ACORDO BRASIL-NORUEGA. Decreto nº 86.710, de 09.12.1981. DOU de 10.12.1981.

ACORDO BRASIL-PERU. Decreto nº 7.020, de 27.11.2009. DOU de 30.11.2009.

ACORDO BRASIL-PORTUGAL. Decreto nº 4.012, de 13.11.2001. DOU de 14.11.2001.

ACORDO BRASIL-REPÚBLICA TCHECA E ESLOVÁQUIA. Decreto nº 43, de 25.02.1991. DOU de 26.02.1991.

ACORDO BRASIL-SUÉCIA. Decreto nº 77.053, de 19.01.1976. DOU de 26.01.1976.

ACORDO BRASIL-TRINIDAD E TOBAGO. Decreto nº 8.335, de 12.11.2014. DOU de 14.11.2014.

ACORDO BRASIL-TURQUIA. Decreto nº 8.140, de 14.11.2013. DOU de 18.11.2013.

ACORDO BRASIL-UCRÂNIA. Decreto nº 5.799, de 07.06.2006. DOU de 08.06.2006.

ACORDO BRASIL-VENEZUELA. Decreto nº 8.336, de 12.11.2014. DOU de 14.11.2014.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	15
1 O PROCEDIMENTO AMIGÁVEL COMO MODELO	24
1.1 O procedimento amigável nos primeiros acordos de bitributação	25
1.2 O procedimento amigável nos Modelos da Sociedade das Nações	26
1.3 Rumo ao Modelo de 1963: o procedimento amigável nos trabalhos da OECE 30	
1.4 O procedimento amigável no Modelo OCDE de 1963	31
1.5 Rumo ao Modelo de 1977: o procedimento amigável nos trabalhos do novo Comitê de Assuntos Fiscais	34
1.6 O procedimento amigável no Modelo OCDE de 1977	37
1.7 O procedimento amigável no Modelo OCDE entre 1977 e 2005	39
1.8 O procedimento amigável no Modelo OCDE a partir de 2008	40
1.9 A arbitragem no procedimento amigável: velhas críticas e novas dificuldades 43	
1.9.1 Velhas críticas	44
1.9.2 Novas dificuldades	45
1.10 O procedimento amigável no Plano BEPS	48
1.11 O procedimento amigável no Modelo ONU	50
1.12 Modalidades de procedimento amigável nos Modelos OCDE e ONU	54
1.12.1 O procedimento amigável individual	55
1.12.2 O procedimento amigável interpretativo	58
1.12.3 O procedimento amigável integrativo	62
2 O PROCEDIMENTO AMIGÁVEL COMO PRÁTICA NO BRASIL	65
2.1 A política brasileira nos acordos de bitributação	66
2.1.1 O procedimento amigável individual nos acordos brasileiros	68
2.1.2 O procedimento amigável interpretativo nos acordos brasileiros	69
2.1.3 O procedimento amigável integrativo nos acordos brasileiros	69
2.1.4 A execução do procedimento amigável independentemente de prazo doméstico	70
2.1.5 As tratativas diretas, inclusive mediante comissão de representantes	71
2.1.6 A influência do Modelo ONU	71
2.1.7 A autoridade brasileira competente	72
2.1.8 Disposições aleatórias	73
2.1.9 Síntese do procedimento amigável na política brasileira de acordos	73

2.2	A ausência de fase arbitral nos acordos brasileiros	74
2.3	A suposta inexistência de procedimentos amigáveis na prática brasileira	78
<u>2.3.1</u>	<u>Indícios da resistência ao procedimento amigável no Brasil</u>	<u>80</u>
2.4	A confirmação do procedimento amigável no Brasil pela Administração.....	83
<u>2.4.1</u>	<u>O Ato Declaratório Interpretativo nº 27/04.....</u>	<u>84</u>
<u>2.4.2</u>	<u>O Parecer PGFN/CAT nº 2363/13</u>	<u>87</u>
<u>2.4.3</u>	<u>Acesso à Informação e o status do procedimento amigável na prática.....</u>	<u>88</u>
2.5	Da ausência de regulamentação até a Instrução Normativa nº 1.669/16	89
<u>2.5.1</u>	<u>A (des)necessidade de regulamentação para a eficácia do método.....</u>	<u>90</u>
<u>2.5.2</u>	<u>A edição da Instrução Normativa nº 1.669/16</u>	<u>93</u>
<u>2.5.3</u>	<u>O procedimento amigável (individual) na Instrução Normativa nº 1.669/16</u>	<u>94</u>
<u>2.5.4</u>	<u>Avanços e dificuldades na Instrução Normativa nº 1.669/16</u>	<u>96</u>
3	A NATUREZA DO PROCEDIMENTO AMIGÁVEL	98
3.1	A interpretação autêntica de acordos.....	99
3.2	A interpretação autêntica de acordos na Convenção de Viena.....	101
<u>3.2.1</u>	<u>Limite dos “acordos posteriores” na Convenção de Viena</u>	<u>102</u>
<u>3.2.1.1</u>	<u><i>Limite dos “acordos posteriores”: o treaty-making power e acordos simplificados</i></u>	<u><i>104</i></u>
<u>3.2.2</u>	<u>O efeito vinculante dos “acordos posteriores” na Convenção de Viena</u>	<u>108</u>
3.3	O procedimento amigável como interpretação autêntica.....	110
3.4	O procedimento amigável como acordo executivo ou em forma simplificada	112
3.5	O procedimento amigável como acordo internacional (“tratado”).....	114
<u>3.5.1</u>	<u>Os plenos poderes</u>	<u>115</u>
<u>3.5.2</u>	<u>A autoridade competente como representante do Estado</u>	<u>116</u>
<u>3.5.3</u>	<u>O procedimento amigável integrativo como acordo internacional (“tratado”)...</u>	<u>119</u>
3.6	Síntese: o acordo posterior entre administrações tributárias	121
3.7	A natureza do procedimento amigável no Brasil	122
<u>3.7.1</u>	<u>O treaty-making power e acordos simplificados no Brasil</u>	<u>123</u>
<u>3.7.2</u>	<u>O procedimento amigável como acordo simplificado no Brasil</u>	<u>129</u>
<u>3.7.3</u>	<u>A Administração Tributária brasileira como representante do Estado</u>	<u>132</u>
<u>3.7.4</u>	<u>Síntese: o acordo posterior pela Administração Tributária brasileira</u>	<u>134</u>
4	A EXECUÇÃO DO PROCEDIMENTO AMIGÁVEL	136
4.1	O “argumento da legalidade”	136
<u>4.1.1</u>	<u>A falácia no “argumento da legalidade”</u>	<u>138</u>

4.1.1.1	<i>A falácia no argumento sob Artigo 150 da Constituição Federal.....</i>	<i>140</i>
4.1.1.2	<i>A falácia no argumento sob Artigos 97, 171 e 172 do Código Tributário Nacional 141</i>	
4.1.1.3	<i>A falácia no argumento sob Artigo 142 do Código Tributário Nacional.....</i>	<i>145</i>
4.1.1.4	<i>A falácia no argumento sob indisponibilidade do crédito tributário</i>	<i>147</i>
4.1.1.5	<i>A falácia no argumento sob renúncia de receitas e responsabilidade fiscal ..</i>	<i>149</i>
4.2	A vinculação da Administração ao acordo em procedimento amigável.....	150
4.3	A vinculação do Poder Judiciário ao acordo em procedimento amigável ...	151
4.4	O esgotamento prévio de – ou renúncia a – remédios internos.....	154
4.5	A suspensão da exigibilidade do tributo com o procedimento amigável.....	157
4.6	A instauração do procedimento amigável mediante pedido do contribuinte	159
<u>4.6.1</u>	<u>A “apuração de situação em tese”</u>	<u>160</u>
5	CONCLUSÃO	162
	BIBLIOGRAFIA.....	167

INTRODUÇÃO

I. O procedimento amigável: entre superação e afirmação

Em dezembro de 2014, artigo no conhecido periódico *Tax Notes International* anunciava “*MAP Statistics Tell a Sorry Tale*”. A publicação fazia referência à iniciativa da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (“OCDE”) de compilar e divulgar estatísticas sobre o procedimento amigável em Estados membros e parceiros. Para o texto publicado, o aumento contínuo nos casos submetidos às administrações tributárias desde 2006 pintaria quadro sombrio (“*paint a bleak picture*”) ao procedimento amigável¹.

O mesmo *Tax Notes International*, um ano mais tarde, publicava “*special report*” antevendo grave “*tsunami of international tax disputes*”, dada a crença “quase universal” de que o procedimento amigável tradicionalmente previsto nos acordos de bitributação não seria funcional, especialmente ante a crescente complexidade que acomete a tributação internacional². A dificuldade histórica de se obterem números acerca do método, além de evidenciar sua falta de transparência, sugeriria pouco entusiasmo e até negativa deliberada (“*active discouragement*”) dos Estados acerca do procedimento amigável³. Mais e mais, pareceria claro (“*it is clear*”) que o procedimento amigável faltaria e falharia na solução de controvérsias nos acordos de bitributação⁴. Soava, enfim, irresistível a coerência dos que apontavam evidente (“*seems evident*”) a necessidade de alteração do método de solução de controvérsias nos acordos, restando dúvida apenas sobre o formato mais eficiente para seu eventual sucessor⁵.

O espalhafato dos brados como os publicados, se não serve à atenção do leitor, esconde o simplismo da afirmação que carrega em tom tão categórico. A dificuldade de se apurarem certas estatísticas sobre o procedimento amigável nunca impediu que números e informações gerais acerca do método *in concretu* chegassem ao público interessado. Se

¹ Cf. HERZFELD, Mindy. “MAP Statistics Tell a Sorry Tale”. *Tax Notes International*, n. 76. Washington DC: Tax Analysts, 2014, p. 977.

² Cf. WELTY, Todd; THOMAS, Mark; GAVIOLI, Laura; LOWELL, Cym. “Preparing for a Tsunami of International Tax Disputes”. *Tax Notes International*, n. 80. Washington DC: Tax Analysts, 2015, pp. 1047-1054.

³ Cf. GOLDBERG, Sanford H. “How and Does the Competent Authority Work? – A Multinational Analysis”. *Tax Executive*, n. 39. Washington D.C.: Tax Executives Institute, 1986, p. 16.

⁴ Cf. LANG, Michael; WIMAN, Bertil. “Conference on Arbitration in Tax Treaty Law – Uppsala University – 22 August 2013”. *Intertax*, n. 42. Amsterdam: Kluwer Law International, 2014, p. 202.

⁵ Por todos, cf. FARAH, Ehab. “Mandatory Arbitration of International Tax Disputes: A Solution in Search of a Problem”. *Florida Tax Review*, n. 8. Gainesville: University of Florida College of Law, 2009, p. 709.

não de forma oficial e sistemática pelos Estados, ao menos pelas mãos da literatura e dos levantamentos que promoveram.

Em 1979, Avery Jones *et al.* já relatavam, à luz do Modelo OCDE de 1977, importância e emprego do procedimento amigável entre Estados Contratantes, instaurados para tratar dos mais diversos temas afetos aos acordos sempre que houvesse tributação – ou iminência de tributação – contrária às suas cláusulas⁶. No apêndice incluído na continuação do estudo coletivo, publicada no ano seguinte, estatísticas sobre procedimentos amigáveis mantidos e concluídos por países selecionados davam notícia de crescente popularidade: os Estados Unidos constavam com expressivos cento e vinte procedimentos terminados entre 1970 e 1977, e o Reino Unido informava encerrar, anualmente, de dez a doze casos⁷.

A utilidade do procedimento amigável logo veio reiterada no trabalho de Koch, levantado a partir de relatos apresentados por dezessete jurisdições no Congresso de 1981 da *International Fiscal Association* em Berlim⁸. O estudo comparado informava a adesão firme dos acordos concluídos pelos Estados ao Artigo 25 do Modelo OCDE, o aumento contínuo nos procedimentos instaurados entre países de maior proximidade geográfica – exemplo de Estados Unidos e Canadá, Suécia e Noruega –, a conclusão exitosa de procedimentos amigáveis entre países desenvolvidos e em desenvolvimento, e também a regulamentação cuidadosa daquele método pela legislação doméstica em Canadá, Estados Unidos, França, Japão e Suécia.

Em 1989, nos Estados Unidos era relatado o sucesso do procedimento amigável na solução de controvérsias em acordos, a despeito de peculiaridades da sua legislação e do que se dizia ser a “relutância natural” do fisco a abrir mão de receita tributária⁹. Naquele mesmo ano, tampouco a autoridade fiscal do Reino Unido encontrava problema excessivo (“*undue*”) na execução do procedimento amigável¹⁰. A experiência deste país revelaria a

⁶ Cf. JONES et al., John F. Avery. “The Legal Nature of the Mutual Agreement Procedure under the OECD Model Convention – I”. *British Tax Review*, n. 6. Londres: Sweet & Maxwell, 1979.

⁷ Cf. JONES et al., John F. Avery. “The Legal Nature of the Mutual Agreement Procedure under the OECD Model Convention – II”. *British Tax Review*, n. 1. Londres: Sweet & Maxwell, 1980, p. 21.

⁸ Cf. KOCH, Karl. “General Report”. In *Cahiers de Droit Fiscal International*, v. 66a. Mutual Agreement – Procedure and Practice. Deventer: Kluwer Law, 1981.

⁹ Cf. NOVACK, Stanley E. “Resolution of Competent Authority Issues”. *Intertax*, n. 17. Amsterdam: Kluwer Law International, 1989, p. 92.

¹⁰ Cf. HUNTER, Ian. “Double Taxation – Dispute Resolutions through Competent Authority”. *Intertax*, n. 17. Amsterdam: Kluwer Law International, 1989, p. 106.

solução da maior parte dos casos mediante o método, ainda que alguns tomassem tempo demasiado¹¹.

Décadas mais tarde, a iniciativa da OCDE na publicação de estatísticas sobre o procedimento amigável confirmou quão frequente é o recurso ao método pelos Estados Contratantes em controvérsias afetas aos acordos de bitributação¹². Realizado a partir de dados apresentados pelos próprios Estados membros e parceiros, o levantamento revelou a abertura, no agregado de todos os países participantes da pesquisa, de dois mil e trezentos procedimentos em 2014, com cinco mil quatrocentos e noventa findando aquele ano em aberto ou concluídos. A utilização do procedimento não aparece como exclusividade de integrantes da OCDE, e sua instauração em 2014 é noticiada por países como África do Sul (quatro casos), China (vinte e nove casos) e Costa Rica (um caso). Único exemplo sul-americano na pesquisa, a Argentina reportou, para o informe de 2010, três casos em aberto ou encerrados.

Se a precisão do estudo da OCDE merece ressalvas – na ausência de informações para uma jurisdição sobre determinado ano, os dados do ano anterior são replicados –, a ordem dos números apresentados parece suficiente para demonstrar que o procedimento amigável não é, hoje como dantes, prática ignorada ou relevada pelos Estados. Ante as estatísticas publicadas, houve quem afirmasse que o procedimento, ainda que seguisse como que “*underused*”, teria ganhado consenso, aumentando-se o seu emprego na solução de controvérsias nos acordos de bitributação¹³.

Evidentemente, o aumento no recurso ao procedimento amigável não oferece, *per se*, apenas uma perspectiva de compreensão. Se alguns encontram aí sinal claro de que os contribuintes ganham acesso ao método e as administrações tributárias pouco hesitam em levar controvérsias a tratativas, outros bem poderiam argumentar que os números não vão além de refletir o crescente contencioso acerca dos acordos de bitributação. Aos céticos, o volume reportado teria mais a ver com a sofisticação e a complexidade que alcança o Direito Tributário Internacional do que com os méritos do procedimento amigável como método disponível e eficiente para a solução de controvérsias.

¹¹ Cf. SCHWARZ, Jonathan. *Schwarz on Tax Treaties*. Surrey: Wolters Kluwer, 2009, p. 329.

¹² Cf. OCDE, *Mutual Agreement Procedure Statistics 2006-2014*, disponível em <http://www.oecd.org/ctp/dispute/map-statistics-2006-2014.htm>

¹³ Cf. ZAIMAJ, Alban. “Dispute Avoidance and Resolution”. In PETRUZZI, Raffaele; SPIES, Karoline (coord.). *Tax Policy Challenges in the 21st Century*. Series on International Tax Law. Viena: Linde, 2014, p. 280.

De difícil contestação, os números admitem tantas leituras quantas forem as premissas e perspectivas que se tomem. Aos propósitos da dissertação, basta ver o mais recente e abrangente levantamento que se conhece, surpreendentemente enfático em suas conclusões. Apresentado em 2016 ao *Subcommittee on the Mutual Agreement Procedure* do Comitê de Especialistas da ONU, o estudo afirma que o procedimento amigável é, no geral, muito eficaz (“*very effective*”)¹⁴. O método eliminaria a tributação contrária ao acordo na maior parte dos casos (“*in most cases*”). Na maioria das situações, o método ainda levaria solução às partes envolvidas em prazo razoável (“*acceptable period of time*”). A tendência à demora excessiva em parcela dos casos poderia ser bem contornada se munidas as administrações fiscais de recursos humanos e financeiros suficientes para a lida com um volume crescente de trabalho. A inegável falta percebida em certos casos – levando tempo demasiado ou sequer chegando a solução – recomendaria, por certo, alguma ação (“*need to take action*”). O aperfeiçoamento necessário para casos mais sensíveis estaria longe, entretanto, de desmerecer ou comprometer o procedimento amigável como método previsto e adequado para a solução de controvérsias em acordos de bitributação.

As conclusões assim alcançadas corroboram a impressão de parcela da literatura, que não ignora ou deixa de louvar os méritos do método. De pouca formalidade, o procedimento amigável dispensa tratativas pela via diplomática formal entre os Estados Contratantes, antes permitindo que aquelas sejam conduzidas direta e imediatamente pelas administrações tributárias envolvidas¹⁵. Não é, pois, instrumento no interesse exclusivo do contribuinte. É também muito útil ao fisco, especialmente se desvinculado de caso individualmente apresentado pelo contribuinte e instaurado *ex officio* pela administração tributária com vistas a consultas junto ao outro Estado Contratante acerca da aplicação do acordo de bitributação. Como fruto de sua informalidade, relata-se que procedimentos amigáveis são realizados com consideráveis flexibilidade e boa-fé pelas partes envolvidas; que administrações mundo afora já adquiriram larga experiência com o método, firmando uma “*institutional expertise*” sobre a matéria; e que os custos para o contribuinte são baixos, ficando o ônus financeiro em mãos dos Estados Contratantes¹⁶.

¹⁴ Cf. VOCK, Isabel; TURCAN, Laura; PETRUZZI, Raffaele. *International Tax Disputes: Current Trends*. Documento E/C.18/2016/CRP.4. Anexo 7. Nova York: ONU, 2016, pp. 136-137.

¹⁵ Cf. DOMINICI, Remo. “Le Regole per la Risoluzione dei Conflitti in Materia di Doppia Imposizione Internazionale”. In UCKMAR, Victor (coord.). *Corso di Diritto Tributario Internazionale*. Pádua: Cedam, 1999, p. 921.

¹⁶ Cf. BURNETT, Chloe. “International Tax Arbitration”. *Australian Tax Review*, n. 36. Sydney: Lawbook Company, 2007, p. 176.

O método contaria, inclusive, com o aparente amparo das autoridades fiscais dos Estados membros da OCDE, para quem quase todas (“*almost all*”) as controvérsias seriam satisfatoriamente resolvidas mediante procedimento amigável¹⁷. Em verdade, a OCDE, ainda que àquela altura já recomendasse a fase de arbitragem como recurso adequado aos casos em que impossível a solução consensual pelas administrações tributárias, admitia em 2007 que o procedimento amigável tradicionalmente previsto nos acordos seria um “*generally effective and efficient method of resolving international tax disputes*”¹⁸.

É com esta perspectiva que a dissertação se lança ao estudo do procedimento amigável. A investigação não ignora as dificuldades por que aquele passa, mas tampouco se apegua a elas para pugnar sua superação, seja porque a falta do método parece ser menor do que por vezes se leva a crer, seja porque a falta do método não deve mais à complexidade dos casos que se lhe oferecem do que à disposição e boa-fé de ambas (ou de uma das) administrações tributárias envolvidas, tema que merece sede distinta. Parecendo distante no horizonte que a solução de controvérsias em acordos de bitributação passe de método negocial a método jurisdicional, é hora de afirmar o procedimento amigável.

II. Justificativa da escolha do tema

O procedimento amigável é método para a solução de controvérsias em acordos de bitributação. A relevância do tema deve, assim, a desinteligências na aplicação de acordos, seja entre Estados Contratantes, seja entre Estados Contratantes e contribuintes.

Dificuldades relacionadas à prática dos acordos de bitributação não são novidade no cenário internacional. Com história que remonta ao final do século XIX¹⁹, os acordos de bitributação se espalharam rapidamente entre os Estados, e a sua aplicação não demorou a trazer inúmeras divergências envolvendo Estados Contratantes e também contribuintes²⁰, seja em razão de desconhecimento e divergência acerca de regras e princípios que orientam

¹⁷ Cf. SASSEVILLE, Jacques. “Improving the Flexibility of Tax Treaties Part 1 – General Issues”. In *Bulletin for International Fiscal Documentation*, n. 56. Amsterdam: IBFD, 2002, p. 272.

¹⁸ Cf. OCDE. *Improving the Resolution of Tax Treaty Disputes*. Paris: OECD Publishing, 2007, p. 4.

¹⁹ Cf. SCHOUERI, Luís Eduardo. “Notas sobre os Tratados Internacionais sobre Bitributação”. In AMARAL, Antônio Carlos Rodrigues do (coord.). *Tratados Internacionais na Ordem Jurídica Brasileira*. 2ª edição. São Paulo: Lex Editora, 2014.

²⁰ Cf. VOGEL, Klaus. “Double Tax Treaties and Their Interpretation”. *Berkeley Journal of International Law*, n. 4. Berkeley: University of California Berkeley School of Law, 1986.

a sua interpretação²¹, seja pela própria natureza de tais acordos. Confrontado com o que se chama de “*highly technical legislative language*” própria a cada jurisdição, o acordo de bitributação, refletindo em seu texto o consenso alcançado entre dois Estados Contratantes, tende a ser menos preciso e detalhado do que a lei doméstica daqueles²².

De fato, os acordos de bitributação, conquanto incumbidos da delicada tarefa de delimitar a jurisdição tributária de cada Estado Contratante, acabam por não trazer regras com a clareza que delas se esperaria: por razões de praticabilidade e viabilidade de sua conclusão, o texto convencionado traz termos indefinidos, remissões à lei interna, tudo contribuindo para que o espaço de atuação do operador seja maior do que seria encontrado face ao ordenamento de fonte doméstica²³. A uniformidade na aplicação dos acordos ainda seria comprometida por tendência de que a sua compreensão seja enviesada pelo Estado Contratante que os aplica, não raro disposto a favorecer os seus próprios interesses em detrimento de leituras mais pertinentes ou igualmente possíveis do texto convencionado. A tendência para esta intransigência nos interesses justificaria, mesmo, a vagueza encontrada nas cláusulas dos acordos de bitributação, que a muitos parece uma opção deliberada dos Estados Contratantes. Estes não vislumbrariam qualquer utilidade em antecipar certas questões, mas delas tratar conforme se lhes ocorram, preservando-se com a ambiguidade do texto convencionado a possibilidade de alguma barganha em tratativas posteriores para a solução da controvérsia instaurada²⁴.

Daí a miríade de divergências, seja entre Estados Contratantes ou entre Estados Contratantes e contribuintes, que pode tomar lugar em virtude da disciplina prevista nos acordos de bitributação. Fala-se, a este respeito, em conflitos na compreensão dos fatos, conflitos na qualificação dos fatos nas cláusulas do acordo, conflitos na interpretação das cláusulas do acordo, bem como conflitos na interpretação da lei doméstica, quando do reenvio determinado pelo próprio acordo²⁵.

²¹ Cf. ENGELEN, Frank. *Interpretation of Tax Treaties under International Law*. Doctoral Series v. 7. Amsterdam: IBFD, 2004.

²² Cf. ROHATGI, Roy. *Basic International Taxation*. Haia: Kluwer Law International, 2002, p. 21.

²³ Cf. VOGEL, Klaus; PROKISCH, Rainer G. “General Report”. In *Cahier de Droit Fiscal International*, v. 78a. Interpretation of Double Taxation Conventions. Deventer: Kluwer Law, 1993, p. 55.

²⁴ Cf. BRANDSTETTER, Patricia. “*Taxes Covered*” – *A Study of Article 2 of the OECD Model Tax Conventions*. Amsterdam: IBFD, 2011, p. 28.

²⁵ Cf. ALTMAN, Zvi Daniel. *Dispute Resolution under Tax Treaties*. Doctoral Series v. 11. Amsterdam: IBFD, 2005, item 1.1.

Compreensível, pois, que a solução de controvérsias seja matéria que acompanha acordos de bitributação desde aqueles concluídos de forma pioneira, relatando-se ao menos duzentos e cinquenta protocolos ou “acordos especiais” firmados por Estados Contratantes depois de tratativas entre administrações tributárias no período de 1920 a 1946²⁶. Com os esforços para a uniformização dos acordos, o procedimento logo ganhou trabalhos da Sociedade das Nações, para não mais deixar os modelos então elaborados pela OCDE e Organização das Nações Unidas (“ONU”). O método efetivamente constou de todos os modelos então editados por aquelas Organizações, merecendo espaço crescente nos seus comentários e demais trabalhos institucionais, à medida que as edições se sucediam.

No Brasil, não poderia haver melhor *momentum* para o tema. Mesmo prevendo o procedimento amigável a partir do Modelo OCDE, os acordos de bitributação brasileiros não viram mais do que indícios de que a Administração Tributária era resistente à sua instauração, com marcadas incerteza e contradição acerca de seu *status* na literatura, não raro colocando dúvidas à possibilidade de sua execução no Brasil. Em 10 de novembro de 2016, somou-se ao tema nova perspectiva: a Receita Federal do Brasil editou a Instrução Normativa nº 1.669, pela qual deu regulamento ao “procedimento amigável no âmbito das convenções e dos acordos internacionais destinados a evitar a dupla tributação da renda de que o Brasil seja signatário”.

Em dispositivos ora mais, ora menos consistentes com os acordos de bitributação concluídos pelo País, a Instrução Normativa desmentiu muito do que se cogitara sobre a matéria. Ao mesmo tempo, inaugurou concretamente no Direito Tributário Internacional do Brasil temas que receberam atenção da literatura estrangeira ante o Direito Comparado e mereceram certa consideração pela literatura pátria, mormente alheia a notícias efetivas da experiência do tema no País. Com a norma, o debate segue, e ganha novos elementos.

III. Delimitação do tema

A dissertação tem por objeto o procedimento amigável previsto nos acordos de bitributação de que o Brasil é parte contratante. Assim delimitada, a pesquisa não cuida do método de solução de controvérsia homônimo previsto em acordos diversos daqueles para evitar a bitributação (e.g. acordos para o intercâmbio de informações fiscais). Tampouco

²⁶ Cf. BECERRA, Juan Angel. *Interpretation and Application of Tax Treaties in North America*. Amsterdam: IBFD, 2007, p. 13.

toca acordos tributários que prevejam o procedimento amigável, mas dos quais o Brasil não seja uma parte contratante, estes sequer integrando o Direito Tributário Internacional do País (e.g. a Convenção Europeia de 1990 para a Eliminação da Dupla Tributação em Matéria de Preços de Transferência – Convenção 90/436/EEC).

Nos acordos de bitributação brasileiros, a dissertação, por limitada ao procedimento amigável, não investiga os instrumentos que, em conjunto com este método, compõem na literatura a denominação maior de “administração” dos acordos ou “cooperação mútua” entre as administrações tributárias, destacadas aqui a troca de informações fiscais e a fiscalização conjunta entre Estados Contratantes²⁷.

A limitação ao procedimento amigável nos acordos de bitributação do Brasil traz, ainda, importante delimitação à pesquisa: a arbitragem em matéria tributária. Conhecido método para a solução de controvérsias entre sujeitos internacionais adotado em foros como OMC, NAFTA e Mercosul, a arbitragem é avaliada em sede de tributos desde os trabalhos da Sociedade das Nações, passando por relatórios emitidos pela Câmara de Comércio Internacional, pela adoção na Convenção Europeia de 1990, e culminando com sua previsão nos Modelos OCDE e ONU²⁸. Por prevista a arbitragem como etapa adicional do procedimento amigável naqueles modelos, a dissertação não a ignora. Dita “fase de arbitragem” ou “etapa arbitral” do procedimento amigável, a arbitragem é apresentada no estudo, sobretudo nos Capítulos I e II, que discorrem sobre seus méritos e deméritos nos Modelos OCDE e ONU, e as razões para a sua inexistência nos acordos de bitributação brasileiros, respectivamente. Bem por essa ausência, a dissertação, sobretudo no Capítulo IV, não enfrenta dificuldades que esta etapa em particular encontraria para a sua execução no Brasil.

Finalmente, o tema da dissertação, posto que concebido para compor controvérsias surgidas com desinteligências nos acordos de bitributação, não contempla a interpretação dos acordos. O objeto de estudo é o método, com sua natureza, modalidades e limitações, e não critérios e regras que assistem à Administração Tributária para a devida compreensão do acordo de bitributação, seja no próprio acordo, na Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados ou em hermenêutica.

²⁷ Cf. HOLMES, Kevin. *International Tax Policy and Double Tax Treaties – An Introduction to Principles and Application*. 2ª edição. Amsterdam: IBFD, 2014.

²⁸ Cf. ZÜGER, Mario. *Arbitration under Tax Treaties*. Doctoral Series v. 5. Amsterdam: IBFD, 2001.

IV. Desenvolvimento do tema

Ante a notória influência dos Modelos OCDE e ONU sobre os acordos concluídos pelo Brasil, a dissertação investiga, sim, o método de solução de controvérsias tal como previsto naqueles modelos. Trata dos contornos do procedimento amigável nos trabalhos das duas Organizações, anotando sua evolução e precedentes, nas três modalidades que a literatura ali identifica para o método. Este é o objeto do Capítulo I.

Uma vez apresentado o procedimento amigável no Artigo 25 dos Modelos OCDE e ONU, a dissertação adentra a prática registrada para o método no País. Cuida dos acordos de bitributação firmados pelo Brasil, contextualizando a política brasileira de acordos e registrando o formato que aquela deu ao método, com a sua evolução ante as diversas edições dos Modelos OCDE e ONU. Resgata, passo seguinte, a custosa afirmação do procedimento amigável na prática brasileira, com as incertezas e manifestações que a acompanharam, seja pela literatura, seja pela Administração Tributária, até que editada a Instrução Normativa nº 1.669/16. Este é o objeto do Capítulo II.

A dissertação avança, então, para a natureza do acordo que porventura alcançarem as administrações tributárias em procedimento amigável. Parte, neste ponto, da noção de interpretação autêntica de acordos internacionais para situar o procedimento amigável na Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados. Contextualiza o procedimento amigável face aos acordos posteriores entre Estados Contratantes sobre o acordo que concluíram. Considera limitações do *treaty-making power* doméstico e poderes de representatividade externa com que contam as autoridades competentes para o método. Delimitada a natureza possível para o acordo obtido em procedimento amigável e seus desdobramentos, investiga a natureza do acordo que obtiver a Administração Tributária no Brasil junto às autoridades competentes estrangeiras. Este é o objeto do Capítulo III.

Em etapa final, a dissertação trata das incertezas que pairam sobre a execução do procedimento amigável no Brasil. Detém-se, primeiro, em certo argumento que insiste ver impedimento à conclusão do método no ordenamento doméstico, apontando a falácia em que baseado. Depois, trata de questões identificadas na literatura pátria, no mais das vezes dividida sobre efeitos da execução do procedimento amigável no Brasil. Este é o objeto do Capítulo IV.

5 CONCLUSÃO

O procedimento amigável é método que surgiu nos acordos de bitributação *in concreto*, voltando aos primeiros acordos de que se tem notícia. Quando estes já previam, em maior ou menor medida, as três modalidades do método, o procedimento amigável ganhou os modelos elaborados pela Sociedade das Nações. Nas edições de 1927, 1943 e 1946, os contornos do método evoluíram: sempre permitindo as tratativas diretas entre administrações tributárias, permitiu-se ao contribuinte apresentar o seu caso, deixando-se de lado o recurso a órgão independente dos Estados Contratantes.

Extinta a Sociedade das Nações, o procedimento amigável mereceu os trabalhos da OCDE. No Modelo de 1963, o Artigo 25 lhe dedicou quatro parágrafos, consolidando ali muito do que já se vira nos modelos anteriores: o primeiro, autorizando a apresentação do caso pelo contribuinte; o segundo, impondo esforços às administrações tributárias para a solução da controvérsia; o terceiro, impondo esforços para a solução de dúvidas ou dificuldades sobre o acordo, mesmo ausente uma provocação pelo contribuinte; o quarto, assegurando tratativas diretas entre as administrações tributárias, possivelmente mediante comissão e dispensada a diplomacia.

Nos Modelos OCDE posteriores, os Comentários ganharam muita extensão, mas o método recebeu alterações pontuais, refletindo conclusões de grupos temáticos de trabalho na Organização. Em 1977, previu-se prazo de três anos para a apresentação do caso pelo contribuinte; permitiu-se a nacional apresentar caso de discriminação; e desvinculou-se a execução de prazos domésticos. Em 2005, reescreveu-se o parágrafo acerca da comissão de representantes. Em 2008, o método recebeu uma etapa de arbitragem, respondendo a duras críticas na literatura sobre efetividade e prazo.

O Modelo ONU não se limitou a reproduzir o método constante do Modelo OCDE, ainda que o tema não toque a alocação de competências tributárias. Em sutil diferença, o Modelo de 1980 incluiu no escopo das tratativas o desenvolvimento de técnicas para a boa condução do método. Sem que aquela divergência tivesse repercussão na literatura, maior atenção ao Modelo ONU veio em 2011, quando este recebeu uma etapa de arbitragem. Ressoando as desconfiças de países em desenvolvimento, a fase arbitral naquele modelo deve ser solicitada pelas administrações tributárias, e o laudo pode ser superado por outra solução alcançada pelas partes em até seis meses.

No Artigo 25 dos Modelos OCDE e ONU, a literatura vislumbrou três modalidades para o método: o procedimento amigável individual, provocado por caso apresentado pelo contribuinte; o procedimento amigável interpretativo, para o enfrentamento de dificuldades mesmo na ausência de pedido do contribuinte; e o procedimento amigável integrativo, para a bitributação não disciplinada no acordo. Ainda que os limites entre as modalidades individual e interpretativa sejam tênues, a classificação é relevante por discriminar a modalidade integrativa: quando as duas primeiras partem de – e terminam contidas a – regras do acordo, a terceira tem lugar para casos que não encontram qualquer disciplina no acordo de bitributação concluído.

No Brasil, a política de acordos de bitributação não ignorou o método. Antes, os trinta e dois acordos ora vigentes incluem cláusula para o procedimento amigável, em larga medida inspirada no Modelo OCDE. Os acordos brasileiros privilegiam, na matéria, o Modelo de 1963, e as alterações trazidas no modelo a partir de 1977 foram adotadas pelo País apenas de forma errática em seus acordos.

Os acordos brasileiros tampouco cederam à fase de arbitragem. Se a maioria dos acordos foram concluídos antes que aquela etapa fosse prevista nos modelos, a sua adoção no Brasil tem desafio maior do que a defasagem no tempo. De um lado, o tema ainda inspira novidade, e, de outro lado, recebe oposição dos que veem ali indevida renúncia à soberania do País e suposta violação a conceitos positivos do ordenamento brasileiro. Com a crescente atenção dada ao tema na literatura, derrubam-se aqueles argumentos em prol da adoção da fase de arbitragem pelos acordos brasileiros vindouros.

Não menos dificultosa foi a afirmação prática do método no Brasil. O laconismo da Administração mergulhou a literatura em incerteza: quando alguns admitiam a inexistência de informações, outros iam adiante para afirmar inexistente a própria instauração do procedimento amigável no País, mesmo recentemente. Embora já não coubesse, a rigor, depois de 2004, a suposta inexistência de prática do método se justificava por indícios de que a Administração Tributária era resistente à sua instauração. Os indícios vieram pela revogação do acordo com a Alemanha, por precedente acerca do acordo com o Japão e por dois casos noticiados na literatura, envolvendo os acordos com a França e com o Japão.

A confirmação efetiva de que o Brasil se envolveu em procedimento amigável veio, apenas, no Ato Declaratório Interpretativo nº 27/04. Anos mais tarde, a Lei de Acesso à

Informação permitiu saber o *status* do método na prática, tendo a Administração Tributária informado a participação do Brasil em procedimentos amigáveis sobre temas variados, aparentemente por solicitação de outros Estados Contratantes.

A falta de pedidos da parte de contribuintes brasileiros foi motivo declarado para a edição da Instrução Normativa nº 1.669/16. Ainda que o método não exija, em Direito brasileiro, a regulamentação doméstica, a Instrução Normativa cumpriu com a desejável transparência aos contribuintes. O regulamento, limitado à modalidade individual, olvidou cláusulas dos acordos brasileiros, mormente se minoritárias na política brasileira. De forma mais problemática, afastou-se do poder regulamentar para servir de instrumento para a Administração Tributária tomar parte em matérias desconhecidos pelos acordos: a relação com remédios internos, inclusive renúncia a direitos.

Dúvidas sobre a execução do procedimento amigável muito devem às incertezas sobre a sua natureza, que em Direito Comparado vai desde legítimo acordo internacional obrigando os Estados Contratantes a um compromisso político em acordo de cavalheiros. A questão acompanha a interpretação autêntica na Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados. Se aquela, em jurisprudência internacional anterior, vinculava Estados a qualquer entendimento que dessem sobre o acordo original que concluíram, na Convenção de Viena a interpretação autêntica não só parece limitada ao sentido possível do texto, como não impõe vinculação, que dependerá de circunstâncias do acordo posterior.

O efeito vinculante do acordo posterior entre partes recomenda a sua conclusão por representantes habilitados. Ainda que o Direito Internacional Público tenha flexibilizado a prática dos plenos poderes, pareceria faltar às autoridades competentes em procedimento amigável – regra geral, integrantes das administrações tributárias – poderes para vincular os Estados Contratantes em acordo internacional. A posição é minoritária na literatura, que hoje admite delegação de poderes na ratificação solene do acordo de bitributação, este o responsável por designar os representantes. No Brasil, também não parece haver qualquer impedimento à delegação eficaz de poderes de representação à Administração Tributária, reservados os plenos poderes à conclusão solene de acordos.

A limitação da interpretação autêntica ao texto convencionado não só afasta desta categoria o procedimento amigável integrativo, como coloca as modalidades individual e interpretativa no espaço muitas vezes reservado pelo *treaty-making power* para os acordos

executivos ou em forma simplificada. A literatura brasileira é dividida sobre a viabilidade destes acordos no País, mas a prática reiterada do Ministério das Relações Exteriores, com o silêncio histórico do Congresso Nacional no tema, querem crer dispensados de referendo parlamentar os acordos contidos a acordo solenemente ratificado pelo Brasil.

Os acordos posteriores em procedimento amigável individual e interpretativo são, portanto, interpretação autêntica do acordo de bitributação vigente, obrigando o Brasil como acordos internacionais sem exigir referendo específico do Congresso Nacional. Os acordos posteriores em procedimento amigável integrativo não são interpretação autêntica do acordo vigente, mas a sua emenda ou alteração pelas partes, exigindo o concurso do Poder Legislativo para a sua conclusão pelo Brasil, embora obriguem internacionalmente sob a Convenção de Viena, se concluídos por autoridade competente brasileira designada em acordo de bitributação contemplando aquela modalidade.

O argumento da legalidade, pelo qual a execução do procedimento amigável teria impedimento no ordenamento brasileiro, é falacioso. Ignora os efeitos próprios do acordo de bitributação em que baseado o acordo posterior: a limitação da lei doméstica brasileira, impedindo o surgimento da obrigação tributária no País. Se o procedimento amigável tem resultado contido ao acordo já vigente, sua execução não passa pela questão da legalidade, mas antes dá cumprimento às cláusulas do acordo ratificado, pleno de efeitos no Brasil.

As autoridades competentes não transacionam ou redimem crédito tributário no procedimento amigável. Semelhante ao processo administrativo fiscal, cuida o método de investigar o próprio surgimento da obrigação tributária. Constatado que aquela foi afastada pelas cláusulas do acordo de bitributação, não há vinculação que obrigue a Administração Tributária ao lançamento, e tampouco renúncia a crédito tributário ou receita pública. Há, sim, execução de um compromisso internacional e legitimamente assumido pelo País com a ratificação do acordo de bitributação, desempenhada por autoridades competentes que estão a representar o Estado externamente, e não em expediente de fiscalização.

Uma vez admitida a natureza de acordo internacional para a solução obtida, não só as Administrações se obrigam, como também o Poder Judiciário se vê vinculado ante a publicação daquele acordo, dada o *status* de lei que assiste aos acordos internacionais em geral no Brasil. A vinculação tem limite na motivação do acordo posterior nas cláusulas do

acordo de bitributação vigente: se ultrapassado o sentido possível do texto convencionado, poderão os contribuintes pleitear anulação do acordo posterior pelos tribunais.

A relação entre o procedimento amigável e os remédios internos, objeto de muita recomendação pela literatura, não é tema que deriva dos acordos de bitributação, pelos quais o método é, antes, desvinculado. Por adotada a desvinculação em todos os acordos brasileiros, a Instrução Normativa nº 1669/16 extrapola os limites do poder regulamentar ao desconhecer pedidos sobre matéria em litígio, exigir renúncia de direitos e desistência de ações ou recursos.

Também a suspensão da exigibilidade do tributo com o procedimento amigável não é tema dos acordos, embora recomendada pela OCDE. A literatura brasileira não chega a termos sobre aquele efeito diante da lei doméstica: quando alguns recorrem a postulados como a segurança jurídica, outros, mais céticos, acreditam necessária alteração no Código Tributário Nacional, sem que se atribuam ao pedido do contribuinte as consequências já asseguradas a recursos administrativos.

Suspensa ou não a exigibilidade do tributo, a Administração Tributária não pode se eximir a conhecer pedidos de violação ao acordo pelo fato de não ter lançado tributo. Determinação expressa nos acordos de bitributação, o risco ou indício de futura tributação desconforme é suficiente a motivar o procedimento amigável. Para condizer com o acordo, poderá a Administração Tributária, quando muito, verificar a adequação do contribuinte à hipótese que descreve no pedido, em tudo baseado no acordo de bitributação vigente.

BIBLIOGRAFIA

ACCIOLY, Hildebrando; SILVA, G. E. do Nascimento e; CASELLA, Paulo Borba. *Manual de Direito Internacional Público*. 17ª edição. São Paulo: Saraiva, 2009.

ALMEIDA, Fernando Dias Menezes de. “Atos Administrativos Normativos: Algumas Questões”. In MEDAUAR, Odete; SCHIRATO, Vitor Rhein Schirato (coord.). *Os Caminhos do Ato Administrativo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011, pp. 219-236.

ALMEIDA, Paula Wojcikiewicz; PEREIRA, Maíra Fajardo Linhares. “Revisitando os Efeitos da Assinatura de um Tratado Internacional: da Obrigação de Boa-fé à Sujeição Internacional do Estado”. *Revista Direito GV*, n. 9. São Paulo: FGV Direito SP, 2013, pp. 171-198.

ALTMAN, Zvi Daniel. *Dispute Resolution under Tax Treaties*. Doctoral Series v. 11. Amsterdam: IBFD, 2005.

AMARAL JÚNIOR, Alberto do. *Curso de Direito Internacional Público*. 5ª edição. São Paulo: Atlas, 2015.

AMSTEL, G. J. Ploos van. “Parliaments and the Treaty-making Power”. In INTER-PARLIAMENTARY UNION (coord.). *Constitutional and Parliamentary Information*. Genebra: Association of Secretaries General of Parliaments, 1986, pp. 3-34.

ANNUNZIATA, Marcelo Salles. “Procedimento Amigável e seus Efeitos no Direito Interno”. In MOREIRA JÚNIOR, Gilberto de Castro; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coord.). *Direito Tributário Internacional*. São Paulo: MP Editora, 2006, pp. 189-202.

ANTÓN, Fernando Serrano. “La Cláusula de Procedimiento Amistoso de los Convenios para Evitar la Doble Imposición Internacional. La Experiencia Española y el Derecho Comparado”. In *Crónica Tributaria*, n. 114. Madri: Instituto de Estudios Fiscales, pp. 141-171.

ARAÚJO, João Hermes Pereira de. *A Processualística dos Atos Internacionais*. Rio de Janeiro: Ministério das Relações Exteriores, 1958.

ARNOLD, Brian J. “Tax Treaty News: an Overview of the UN Model (2011)”. *Bulletin for International Taxation*, n. 66. Amsterdam: IBFD, 2012, pp. 523-529.

ARNOLD, Brian J. “The Scope of Arbitration under Tax Treaties”. In LANG, Michael; OWENS, Jeffrey (coord.). *International Arbitration in Tax Matters*. European and International Tax Law and Policy Series, v. 2. Amsterdam: IBFD, 2015, pp. 113-137.

ARNOLD, Brian J.; MCINTYRE, Michael J. *International Tax Primer*. 2ª edição. Haia: Kluwer Law International, 2002.

AULT, Hugh; MAJDANSKA, Alicja. “Arbitration and International Institutions”. In LANG, Michael; OWENS, Jeffrey (coord.). *International Arbitration in Tax Matters*. European and International Tax Law and Policy Series, v. 2. Amsterdam: IBFD, 2015, pp. 211-280.

AULT, Hugh. “Dispute Resolution: the Mutual Agreement Procedure”. *Papers on Selected Topics in Administration of Tax Treaties for Developing Countries*. Artigo n. 8-A. Nova York: Organização das Nações Unidas, 2013.

ÁVILA, Humberto. “Legalidade Tributária Multidimensional”. In FERRAZ, Roberto (coord.). *Princípios e Limites da Tributação*. São Paulo: Quartier Latin, 2005, pp. 277-291.

BAKER, Philip. *Double Taxation Conventions*. 27ª atualização em folhas soltas. Londres: Sweet & Maxwell, 2014.

BAKER, Philip; PISTONE, Pasquale. “BEPS Action 16: the Taxpayers’ Right to an Effective Legal Remedy under European Law in Cross-border Situations”. *EC Tax Review*, n. 5-6. Amsterdam: Kluwer Law International, 2016, pp. 335-345.

BASTOS, Frederico Silva. *Transparência Fiscal Internacional e Administração Tributária em Rede: o Sistema Regulatório e Prático do Intercâmbio de Informações Tributárias no*

Brasil e os Direitos e Garantias Fundamentais dos Contribuintes. Dissertação de Mestrado. São Paulo: Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getulio Vargas, 2014.

BECERRA, Juan Angel. *Interpretation and Application of Tax Treaties in North America*. Amsterdam: IBFD, 2007.

BELLAN, Daniel Vitor. *Direito Tributário Internacional: Rendimentos de Pessoas Físicas nos Tratados Internacionais contra a Dupla Tributação*. São Paulo: Saraiva, 2010.

BERTIN, Olivier. “Tax Treaty Interpretation in Belgium”. In LANG, Michael. *Tax Treaty Interpretation*. Viena: Linde Verlag, 2001, pp. 41-62.

BEZERRA, Julio Cesar Veiga. “O Mecanismo de Solução de Controvérsias dos Acordos de Cooperação e Facilitação de Investimento em Comparação com o dos Acordos para Promoção e Proteção Recíproca de Investimentos”. *Anais do XXVII Salão de Iniciação Científica*. Porto Alegre: Universidade Federal do Rio Grande do Sul, 2015.

BIFANO, Elidie Palma; SILVA, Fabiana Carsoni Alves Fernandes da. “O Sigilo na Arbitragem e os Limites da Atuação das Autoridades Fiscais em Procedimentos de Fiscalização”. *Revista Direito Tributário Atual*, n. 36. São Paulo: IBDT, 2016, pp. 155-183.

BOGNETTI, Giovanni. “The Role of Italian Parliament in the Treaty-Making Process – Europe”. *Chicago-Kent Law Review*, v. 67. Chicago: Chicago-Kent College of Law, 1991, pp. 391-412.

BORGES, Antônio de Moura. *Convenções sobre Dupla Tributação Internacional*. Teresina/São Paulo: Universidade Federal do Piauí/IBDT, 1992.

BRANDSTETTER, Patricia. “*Taxes Covered*” – *A Study of Article 2 of the OECD Model Tax Conventions*. Amsterdam: IBFD, 2011.

BRAUNER, Yariv. “What the BEPS?”. *Florida Tax Review*, n. 16. Gainesville: University of Florida College of Law, 2014.

BROE, Luc de. *International Tax Planning and Prevention of Abuse*. Doctoral Series v. 14. Amsterdam: IBFD, 2008.

BROWN, Patricia. “Enhancing the Mutual Agreement Procedure by Adopting Appropriate Arbitration Provisions”. In LANG, Michael; OWENS, Jeffrey (coord.). *International Arbitration in Tax Matters*. European and International Tax Law and Policy Series, v. 2. Amsterdam: IBFD, 2015.

BRUGGEN, Edwin van der. “A Preliminary Look at the New UN Model Tax Convention”. *British Tax Review*, n. 2. Londres: Sweet & Maxwell, 2002.

BRUNSCHOT, Frank van. “The Judiciary and the OECD Model Tax Convention and its Commentaries”. *Bulletin for International Taxation*, n. 59. Amsterdam: IBFD, 2005, pp. 5-11.

BUNDESMINISTERIUM DER FINANZEN. *Kündigung des deutsch-brasilianischen Doppelbesteuerungsabkommens*. Disponível em: <http://www.bundesfinanzministerium.de>

BURNETT, Chloe. “International Tax Arbitration”. In *Australian Tax Review*, n. 36. Sydney: Lawbook Company, 2007.

CALICH, Isabel; ROLIM, João Dácio. “Transfer Pricing Disputes in Brazil”. In BAIASTROCCHI, Eduardo; ROXAN, Ian. *Resolving Transfer Pricing Disputes – a Global Analysis*. Cambridge Tax Law Series. Cambridge: Cambridge University Press, 2013, pp. 519-554.

CÂMARA, José Sette. “A Conclusão dos Tratados Internacionais e o Direito Constitucional Brasileiro”. *Boletim da Sociedade Brasileira de Direito Internacional*, n. 69/71. Brasília: SBDI, 1987/1989, pp. 56-75.

CAMPO, Carolina del. “General Report”. In *Cahiers de Droit Fiscal International*, v. 101a. Dispute Resolution Procedures in International Tax Matters. Haia: Sdu Uitgevers, 2016, pp. 11-67.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 19ª edição. São Paulo: Saraiva, 2007.

CASSESE, Antonio. *International Law*. 2ª edição. Nova York: Oxford University Press, 2005.

CASTELON, Marta Oliveros. “Perspectivas de Novo Acordo de Bitributação Brasil-Alemanha”. *Revista de Direito Tributário Internacional*, n. 8. São Paulo: Quartier Latin, 2008, pp. 155-172.

CASTRO, Leonardo Freitas de Moraes e. “Parallel Treaties e a Interpretação dos Acordos para Evitar a Dupla Tributação: a Experiência Brasileira em face dos Artigos 7, 12 e 21 da Convenção Modelo OCDE”. In MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo; CASTRO, Leonardo Freitas de Moraes e; UCHÔA FILHO, Sérgio Papini de Mendonça (coord.). *Tributação, Comércio e Solução de Controvérsias Internacionais*. São Paulo: Quartier Latin, 2011, pp. 159-183.

CHRISTIANS, Allisson. “Tax Activists and the Global Movement for Development Through Transparency”. In BRAUNER, Yariv; STEWART, Miranda (coord.). *Tax, Law and Development*. Cheltenham: Edward Elgar Publishing, 2013, pp. 288-315.

CONNORS, John; DELPUTTE, Barbara. “Alternative Dispute Resolution in Tax Law – The View of Business”. In LANG, Michael; OWENS, Jeffrey (coord.). *International Arbitration in Tax Matters*. European and International Tax Law and Policy Series, v. 2. Amsterdam: IBFD, 2015, pp. 79-84.

CRUZ, Natalia Quinones. “International Tax Arbitration and the Sovereignty Objection: the South American Perspective”. *Tax Notes International*, n. 51. Washington DC: Tax Analysts, 2008, pp. 533-542.

CUNHA, Rita. “BEPS Action 6: Uncertainty in the Principal Purpose Test Rule”. *Global Taxation*, n. 1. Nova Delhi: Young Global’s, 2016, pp. 186-190.

CURSCHMAN, Jan. “Resolução de Conflitos no Direito Tributário Internacional: o Procedimento Arbitral conforme o Art. 25, parágrafo 5, da Convenção-Modelo da OCDE para Tratados Bilaterais contra Bitributação à Luz da Ação 14, do BEPS”. In SCHOUERI, Luís Eduardo; BIANCO, João Francisco (coord.). *Estudos de Direito Tributário em Homenagem ao Professor Gerd Willi Rothmann*. São Paulo: Quartier Latin, 2016, pp. 91-99.

DAGNESE, Napoleão. “Is Brazil ‘Developed’? Termination of the Brazil-Germany Tax Treaty”. *Intertax*, n. 34. Amsterdam: Kluwer Law International, 2006, pp. 195-198.

DALLARI, Pedro Bohomoletz de Abreu. *Constituição e Tratados Internacionais*. São Paulo: Saraiva, 2003.

DIJK, Pieter van; TAHZIB, Bahiyyih G. “Parliamentary Participation in the Treaty-Making Process of the Netherlands”. *Chicago-Kent Law Review*, v. 67. Chicago: Chicago-Kent College of Law, 1991, pp. 413-436.

DOMINICI, Remo. “Le Regole per la Risoluzione dei Conflitti in Materia di Doppia Imposizione Internazionale”. In UCKMAR, Victor (coord.). *Corso di Diritto Tributario Internazionale*. Pádua: Cedam, 1999.

DORNELLES, Francisco. “O Modelo da ONU para Eliminar a Dupla Tributação da Renda, e os Países em Desenvolvimento”. In TAVOLARO, Agostinho Toffoli; MACHADO, Brandão; MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Princípios Tributários no Direito Brasileiro e Comparado: Estudos em Homenagem a Gilberto de Ulhôa Canto*. Rio de Janeiro: Forense, 1988, pp. 195-232.

DÖRR, Oliver. “Article 31. General Rule of Interpretation”. In DÖRR, Oliver; SCHMALENBACH, Kirsten. *Vienna Convention on the Law of Treaties: a Commentary*. Berlim/Heidelberg: Springer Verlag, 2012, pp. 521-570.

DOURADO, Ana Paula. “Aggressive Tax Planning in EU Law and in the Light of BEPS: the EC Recommendation on Aggressive Tax Planning and BEPS Actions 2 and 6”. *Intertax*, n. 43. Amsterdam: Kluwer Law International, 2015, pp. 42-57.

DZIURDZ, Kasper; MARCHGRABER, Christoph. “Non-discrimination in European and Tax Treaty Law: an Overview”. In DZIURDZ, Kasper; MARCHGRABER, Christoph (coord.). *Non-discrimination in European and Tax Treaty Law*. Series on International Tax Law, v. 94. Viena: Linde, 2015, pp. 1-16.

EASSON, Alex. “Do We Still Need Tax Treaties?”. *Bulletin for International Taxation*, n. 54. Amsterdam: IBFD, 2000, pp. 619-625.

ELLIS, Maarten J. “The Influence of the OECD Commentaries on Treaty Interpretation – Response to Prof. Dr Klaus Vogel”. *Bulletin for International Taxation*, n. 54. Amsterdam: IBFD, 2000, pp. 617-618.

ENGELN, Frank. *Interpretation of Tax Treaties under International Law*. Doctoral Series v. 7. Amsterdam: IBFD, 2004.

ESCOBAR, Ricardo. “Arbitrators, Qualifications and Features by Design”. In LANG, Michael; OWENS, Jeffrey (coord.). *International Arbitration in Tax Matters*. European and International Tax Law and Policy Series, v. 2. Amsterdam: IBFD, 2015, pp. 301-310.

FARAH, Ehab. “Mandatory Arbitration of International Tax Disputes: A Solution in Search of a Problem”. *Florida Tax Review*, n. 8. Gainesville: University of Florida College of Law, 2009.

FERNANDES, Érika Capella; FIORATI, Jete Jane. “Os ACFIs e os BITs assinados pelo Brasil – Uma Análise Comparada”. *Revista de Informação Legislativa*, n. 208. Brasília: Coordenação de Edições Técnicas do Senado Federal, 2015, pp. 247-276.

FLÁVIO NETO, Luís. *Os “Contextos” para a Interpretação e Aplicação dos Acordos de Bitributação*. Tese de Doutorado. São Paulo: Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, 2015.

FOUCARD, Alexis; GRANDFOND, Léa. “Arbitration of International Tax Disputes: a Move Towards Democratization?”. In ROVINE, Arthur (coord.). *Contemporary Issues in*

International Arbitration and Mediation: the Fordham Papers 2014. Leiden: Koninklijke Brill NV, 2015, pp. 419-436.

FROWEIN, Jochen Abr.; HAHN, Michael J. “The Participation of Parliament in the Treaty Process in the Federal Republic of Germany”. *Chicago-Kent Law Review*, v. 67. Chicago: Chicago-Kent College of Law, 1991, pp. 361-389.

GABRIEL, Vivian Daniele Rocha. “Arbitragem no Direito Tributário Internacional e no Direito Internacional dos Investimentos”. *Revista de Direito Internacional*, n. 13. Brasília: Uniceub, 2016, pp. 96-115.

GARBARINO, Carlo. *Judicial Interpretation of Tax Treaties – The Use of the OECD Commentaries*. Cheltenham: Edward Elgar Publishing Limited, 2016.

GARDINER, Richard K. *Treaty Interpretation*. 2ª edição. Oxford: Oxford University Press, 2015.

GROEN, Gerrit. “Arbitration in Bilateral Tax Treaties”. *Intertax*, n. 30. Amsterdam: Kluwer Law International, 2002, pp. 3-27.

GROSS, Leo. *Essays on International Law and Organization*, v. 1. 1ª edição. Dordrecht: Springer Science & Business Media, 1984.

GRUPENMACHER, Betina Treiger. *Tratados Internacionais em Matéria Tributária e Ordem Interna*. São Paulo: Dialética, 1999.

GODOI, Marciano Seabra de. “Os Tratados ou Convenções Internacionais para Evitar a Dupla Tributação e sua Hierarquia Normativa no Direito Brasileiro”. In SCHOUERI, Luís Eduardo (coord.). *Direito Tributário – Homenagem a Alcides Jorge Costa*, v. 2. São Paulo: Quartier Latin, 2003, pp. 975-1010.

GOLDBERG, Sanford H. “How and Does the Competent Authority Work? – A Multinational Analysis”. *Tax Executive*, n. 39. Washington D.C.: Tax Executives Institute, 1986, pp. 5-44.

GUTMANN, Daniel. “Some Thoughts on Procedural Rules in International Tax Arbitration”. In LANG, Michael; OWENS, Jeffrey (coord.). *International Arbitration in Tax Matters*. European and International Tax Law and Policy Series, v. 2. Amsterdam: IBFD, 2015, pp. 311-318.

GUTMANN, Daniel. “Tax Treaty Interpretation in France”. In LANG, Michael (coord.). *Tax Treaty Interpretation*. Viena: Linde Verlag, 2001, pp. 95-117.

HAFNER, Gerhard. “Subsequent Agreements and Practice: Between Interpretation, Informal Modification, and Formal Amendment”. In NOLTE, Georg (coord.). *Treaties and Subsequent Practice*. Oxford: Oxford University Press, 2013, pp. 105-122.

HAGGENMACHER, Peter. “Some Hints on the European Origins of Legislative Participation in the Treaty-Making Function”. *Chicago-Kent Law Review*, v. 67. Chicago: Chicago-Kent College of Law, 1991, pp. 313-339.

HERSHEY, Amos S. “Treaty-Making Power with Special Reference to the United States”. *Indiana Law Journal*, v. 1. Bloomington: Indiana State Bar Association, 1926, pp. 261-269.

HERZFELD, Mindy. “MAP Statistics Tell a Sorry Tale”. *Tax Notes International*, n. 76. Washington DC: Tax Analysts, 2008.

HINNEKENS, Luc. “Legal Sources and Interpretation of European Tax Arbitration Convention and its Recognition of the Taxpayer”. In *Resolution of Tax Treaty Conflicts by Arbitration*. IFA Congress Seminar Series. Deventer: Kluwer, 1994.

HOLMES, Kevin. *International Tax Policy and Double Tax Treaties – An Introduction to Principles and Application*. 2ª edição. Amsterdam: IBFD, 2014.

HOFBAUER, Ines. “Tax Treaty Interpretation in Austria”. In LANG, Michael (coord.). *Tax Treaty Interpretation*. Viena: Linde Verlag, 2001, pp. 13-39.

HOFFMEISTER, Frank. “Article 7. Full Powers”. In DÖRR, Oliver; SCHMALENBACH, Kirsten. *Vienna Convention on the Law of Treaties: a Commentary*. Berlin/Heidelberg: Springer Verlag, 2012, pp. 119-130.

HUDSON, Manley O. “International Engagements and their Interpretation by the Permanent Court of International Justice”. In RADIN, Max; KIDD, A. M. (coord.). *Legal Essays in Tribute to Orrin Kip McMurray*. Berkeley: University of California Press, 1935, pp. 187-220.

HUNTER, Ian. “Double Taxation – Dispute Resolutions through Competent Authority”. *Intertax*, n. 17. Amsterdam: Kluwer Law International, 1989, pp. 106-107.

ISMER, Roland. “Article 25. Mutual Agreement Procedure”. In REIMER, Ekkehart; RUST, Alexander (coord.). *Klaus Vogel on Double Taxation Conventions*, v. 2. Alphen aan den Rijn: Kluwer Law International, 2015, pp. 1735-1826.

JENNINGS, Robert; WATTS, Arthur. *Oppenheim’s International Law*, v. 1. 9ª edição. Oxford: Oxford University Press, 2008.

JOGARAJAN, Sunita. “The Conclusion and Termination of the ‘First’ Double Taxation Treaty”. *British Tax Review*, n. 3. Londres: Sweet & Maxwell, 2012, pp. 283-306.

JONES, J. Mervyn. *Full Powers and Ratification – A Study in the Development of Treaty-Making Procedure*. Cambridge: Cambridge University Press, 1949.

JONES, John F. Avery. “Arbitration and Publication of Decisions”. In LANG, Michael; OWENS, Jeffrey (coord.). *International Arbitration in Tax Matters*. European and International Tax Law and Policy Series, v. 2. Amsterdam: IBFD, 2015, pp. 369-375.

JONES, John F. Avery. “The Relationship Between the Mutual Agreement Procedure and Internal Law”. *EC Tax Review*, n. 8. Amsterdam: Kluwer Law International, 1999, pp. 4-8.

JONES et al., John F. Avery. “The Interpretation of Tax Treaties with Particular Reference to Article 3 (2) of the OECD Model - II”. *British Tax Review*, n. 2. Londres: Sweet & Maxwell, 1984.

JONES, John F. Avery. “Tax Treaty Interpretation in the United Kingdom”. In LANG, Michael (coord.). *Tax Treaty Interpretation*. Viena: Linde Verlag, 2001, pp. 357-391.

JONES et al., John F. Avery. “The Legal Nature of the Mutual Agreement Procedure under the OECD Model Convention – I”. *British Tax Review*, n. 6. Londres: Sweet & Maxwell, 1979, p. 333-353.

JONES et al., John F. Avery. “The Legal Nature of the Mutual Agreement Procedure under the OECD Model Convention – II”. *British Tax Review*, n. 1. Londres: Sweet & Maxwell, 1980, pp. 13-27.

JONES et al., John F. Avery. “The Origins of Concepts and Expressions Used in the OECD Model and their Adoption by States”. *Bulletin for International Taxation*, n. 6. Amsterdam: 2006, pp. 220-254.

KAMMERHOFER, Jörg. *Uncertainty in International Law: a Kelsenian Perspective*. Londres: Routledge, 2010.

KERLAN, Pierre. “International Disputes with Respect to Tax Conventions – The French View”. In FRANCESCO, Virginia di; LIAKAS, Nicolas (coord.). *1977 Tax Treaties and Competent Authority*. Nova York: Matthew Bender, 1978, pp. 219-262.

KNITTEL, Mathias. “Articles 25, 26 and 27 – Administrative Cooperation”. In ECKER, Thomas; RESSLER, Gernot (coord.). *History of Tax Treaties – The Relevance of the OECD Documents for the Interpretation of Tax Treaties*. Series on International Tax Law, v. 69. Viena: Linde, 2011, pp. 685-713.

KOCH, Karl. “General Report”. In *Cahiers de Droit Fiscal International*, v. 66a. Mutual Agreement – Procedure and Practice. Deventer: Kluwer Law, 1981, pp. 93-129.

KOLLMANN, Jasmin; TURCAN, Laura. “Overview of the Existing Mechanisms to Resolve Disputes and their Challenges”. In LANG, Michael; OWENS, Jeffrey (coord.). *International Arbitration in Tax Matters*. European and International Tax Law and Policy Series, v. 2. Amsterdam: IBFD, 2015, p. 15-77.

KREPEL, Marina Meirelles Sobreira. *Solução de Controvérsias nas Convenções Internacionais contra Dupla Tributação*. Dissertação de Mestrado. São Paulo: Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, 2015.

LANG, Michael. “BEPS Action 6: Introducing an Antiabuse Rule in Tax Treaties”. *Tax Notes International*, n. 74. Washington DC: Tax Analysts, 2014, pp. 655-664.

LANG, Michael. “Procedural Conditions for the Implementation of Tax Treaty Obligations under Domestic Law”. In MAISTO, Guglielmo (coord.). *Courts and Tax Treaty Law*. EC and International Tax Law Series, v. 3. Amsterdam: IBFD, 2007, pp. 389-410.

LANG, Michael. *Introduction to the Law of Double Taxation Conventions*. 2ª edição. Amsterdam/Viena: IBFD/Linde, 2013.

LANG, Michael; WIMAN, Bertil. “Conference on Arbitration in Tax Treaty Law – Uppsala University – 22 August 2013”. *Intertax*, n. 42. Amsterdam: Kluwer Law International, 2014, p. 202.

LARENZ, Karl; CANARIS, Claus-Wilhelm. *Methodenlehre der Rechtswissenschaft*. 3ª edição. Berlim: Springer, 1995.

LAVEZ, Raphael Assef. “A Retenção na Fonte na Importação de Serviços Técnicos: Questões não Resolvidas no Caso Copesul”. *Revista Direito Tributário Atual*, n. 28. São Paulo: IBDT/Dialética, 2012, pp. 295-315.

LENZ, Raoul. “General Report”. *Cahiers de Droit International*, v. 42. The Interpretation of Double Taxation Conventions. Rotterdam: International Fiscal Association, 1960.

LESSA, Donovan Mazza; FRANCO, Fernando Raposo. “A Arbitragem como Método de Solução de Conflitos dos Tratados contra a Dupla Tributação”. In GOMES, Marcus Lívio; SCHOUERI, Luís Eduardo. *A Tributação Internacional na Era Pós-BEPS: Soluções Globais e Peculiaridades de Países em Desenvolvimento*, v. 3. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016, pp. 183-209.

LIEB, Jean-Pierre. “Introduction: Taking the Debate Forward”. In LANG, Michael; OWENS, Jeffrey (coord.). *International Arbitration in Tax Matters*. European and International Tax Law and Policy Series, v. 2. Amsterdam: IBFD, 2015, pp. 1-11.

LIMA, Juciléia. “Arbitragem Tributária Internacional e o Discurso Sul-americano da ‘Renúncia à Soberania Fiscal’”. *Revista Direito Tributário Atual*, n. 33. São Paulo: Dialética/IBDT, 2015, pp. 149-163.

LINDENCRONA, Gustaf; MATTSSON, Nils. *Arbitration in Taxation*. Deventer: Kluwer, 1981.

LOUREIRO, Luciana Nobrega e Silva. “Mutual Agreement Procedure: Preventing the Compulsory Jurisdiction of the International Court of Justice?”. *Intertax*, n. 37. Amsterdam: Kluwer Law International, 2008, pp. 529-544.

LUCHAIRE, François. “The Participation of Parliament in the Elaboration and Application of Treaties – Europe”. *Chicago-Kent Law Review*, v. 67. Chicago: Chicago-Kent College of Law, 1991, pp. 341-359.

LUPI, André Lipp Pinto Basto. “Comentários ao Artigo 31”. In SALIBA, Aziz Tuffi (coord.). *Direito dos Tratados – Comentários à Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados (1969)*. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2011, pp. 223-238.

MACHADO, Hugo de Brito. “Transação e Arbitragem no Âmbito Tributário”. *Revista Fórum de Direito Tributário*, n. 28. Belo Horizonte: Fórum, 2007.

MALHERBE, Jacques. “The Issues of Dispute Resolution and Introduction of a Multilateral Treaty”. *Intertax*, n. 43. Amsterdam: Kluwer Law International, 2015, pp. 91-95.

MARINS, James. *Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial) (Atualizado com o CPC/15, comparativamente com o CPC/73)*. 8ª edição. São Paulo: Dialética, 2015.

MARKHAM, Michelle. “The Resolution of Transfer Pricing Disputes through Arbitration”. *Intertax*, n. 33. Amsterdam: Kluwer Law International, 2005, pp. 68-74.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. “Lançamento: Procedimento Administrativo”. In ROCHA, Valdir de Oliveira (coord). *Processo Administrativo Fical*, v. 2. São Paulo: Dialética, 1997, pp. 43-46.

MBENGUE, Makane Moïse. “Rules of Interpretation (Article 32 of the Vienna Convention on the Law of Treaties)”. *ICDS Review*, n. 31. Washington DC: International Centre for Settlement of Investment Disputes, 2016, pp. 388-412.

MCDUGAL, Myres S.; LASSWELL, Harold D.; MILLER, James C. *The Interpretation of International Agreements and World Public Order – Principles of Content and Procedure*. Dordrecht: Martinus Nijhoff Publishers, 1994.

MCINTYRE, Michael J. *Developing Countries and International Cooperation on Income Tax Matters: an Historical Review*. Detroit: 2005. Disponível em http://www.michielse.com/files/mcintyre_intl_cooperation.pdf

MCINTYRE, Michael J. “Comments on the OECD Proposal for Secret and Mandatory Arbitration of International Tax Disputes”. *Florida Tax Review*, n. 7. Gainesville: University of Florida College of Law, 2006, pp. 622 e ss.

MEDEIROS, Antônio Paulo Cachapuz de. *O Poder de Celebrar Tratados: Competência dos Poderes Constituídos para a Celebração de Tratados, à Luz do Direito Internacional*,

do Direito Comparado e do Direito Constitucional Brasileiro. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 1995.

MELLO, Celso Antonio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*. 14ª edição. São Paulo: Malheiros, 2001.

MELLO, Celso D. de Albuquerque. *Curso de Direito Internacional Público*, v. 1. 12ª edição. São Paulo: Renovar, 2000.

MELO, José Eduardo Soares de. “Tratados Internacionais e Jurisprudência Administrativa”. In AMARAL, Antônio Carlos Rodrigues do (coord.). *Tratados Internacionais na Ordem Jurídica Brasileira*. 2ª edição. São Paulo: Lex Editora, 2014, pp. 239-264.

MENDES, Gil; BON, Willem; LOPES, Alex; GARCEZ, Bianca. “Análise da Rede Brasileira de Acordos de Dupla Tributação: Razões e Recomendações para seu Aprimoramento e Ampliação”. *Revista Brasileira de Comércio Exterior*, v. 127. Rio de Janeiro: Funcex, 2016, pp. 4-25.

MENDONÇA, Priscila Faricelli de. “Ação 14: a Solução dos Conflitos Tributários no Contexto do BEPS”. In GOMES, Marcus Lívio; SCHOUERI, Luís Eduardo. *A Tributação Internacional na Era Pós-BEPS: Soluções Globais e Peculiaridades de Países em Desenvolvimento*, v. 3. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016, pp. 159-181.

MENDONÇA, Priscila Faricelli de. *Transação e Arbitragem nas Controvérsias Tributárias*. Dissertação de Mestrado. São Paulo: Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, 2013.

METHYMAKI, Eleni; TZANAKOPOULOS, Antonios. “Master of Puppets? Reassertion of Control through Joint Investment Treaty Interpretation”. In KULICK, Andreas (coord.). *Reassertion of Control over the Investment Treaty Regime*. Cambridge: Cambridge University Press, 2017, pp. 155-181.

MICHELSSEN, Aage. “Tax Treaty Interpretation in Denmark”. In LANG, Michael (coord). *Tax Treaty Interpretation*. Viena: Linde Verlag, 2001, pp. 63-76.

MINISTÉRIO DAS RELAÇÕES EXTERIORES. *Atos Internacionais. Prática Diplomática Brasileira. Manual de Procedimentos*. Brasília: Publicação Oficial, 2010.

MINISTÉRIO DAS RELAÇÕES EXTERIORES. *Atos Internacionais. Prática Diplomática Brasileira. Manual de Procedimentos*. Brasília: Publicação Oficial, 1984.

MIYAKE, Alina. “Os Mecanismos de Soluções de Controvérsias em Direito Tributário Internacional: uma Análise do Cenário Brasileiro”. In GOMES, Marcus Lívio; SCHOUERI, Luís Eduardo. *A Tributação Internacional na Era Pós-BEPS: Soluções Globais e Peculiaridades de Países em Desenvolvimento*, v. 3. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016, pp. 211-240.

MIYATAKE, Toshio. *Japan – Transfer Pricing & Dispute Resolution*. IBFD Transfer Pricing. Amsterdam: IBFD, 2016.

MONSENEGO, Jérôme. “Designing Arbitration Provisions in Tax Treaties: Reflections Based on the US Experience”. *Intertax*, n. 42. Amsterdam: IBFD, 2014, pp.163-168.

MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo. *Direito Tributário Internacional – A Arbitragem nos Acordos de Bitributação Celebrados pelo Brasil*. Série Doutrina Tributária, v. XX. São Paulo: IBDT/Quartier Latin, 2016.

MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo; CASTRO, Leonardo Freitas de Moraes e. “Direito Tributário e Arbitragem: uma Análise da Possibilidade e dos Óbices ao Juízo Arbitral em Matéria Tributária no Brasil”. *Revista de Arbitragem e Mediação*, n. 23. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009.

MORAES, Alexandre de. “Tratados Internacionais na Constituição de 1988”. In AMARAL, Antônio Carlos Rodrigues do (coord.). *Tratados Internacionais na Ordem Jurídica Brasileira*. 2ª edição. São Paulo: Lex Editora, 2014, pp. 59-72.

MÖSSNER, Jörg Manfred. “Klaus Vogel Lecture 2009 – Comments”. *Bulletin for International Taxation*, n. 64. Amsterdam: IBFD, 2010, pp. 16-19.

NATALE, Marcelo; NICACIO, Carlos. “Brazil”. In BAKKER, Anuschka; LEVEY, Marc (coord.). *Transfer Pricing and Dispute Resolution*. Amsterdam: IBFD, 2011, pp. 129-176.

NGANTUNG, Yusuf Wangko. “Tax Treaties and Developing Countries”. In PETRUZZI, Raffaele; SPIES, Karoline (coord.). *Tax Policy Challenges in the 21st Century*. Series on International Tax Law. Viena: Linde, 2014, pp. 529-551.

NIARADI, George Augusto. “O Iter de Elaboração dos Tratados Internacionais no Brasil”. In AMARAL, Antônio Carlos Rodrigues do (coord.). *Tratados Internacionais na Ordem Jurídica Brasileira*. 2^a edição. São Paulo: Lex Editora, 2014, pp. 165-171.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Teoria do Lançamento Tributário*. São Paulo: Resenha Tributária, 1973.

NOVACK, Stanley E. “Resolution of Competent Authority Issues”. *Intertax*, n. 17. Amsterdam: Kluwer Law International, 1989, pp. 88-92.

OCDE. *Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting*. Paris: OECD Publishing, 2013.

OCDE. *Commentary on Article 25 concerning the Mutual Agreement Procedure*. Model Tax Convention on Income and on Capital. Paris: OECD Publishing, 2014.

OCDE. *Commentary on Article 25 concerning the Mutual Agreement Procedure*. Model Tax Convention on Income and on Capital. Paris: OECD Publishing, 2010.

OCDE. *Commentary on Article 25 concerning the Mutual Agreement Procedure*. Model Double Taxation Convention on Income and on Capital. Paris: OECD Publishing, 2005.

OCDE. *Commentary on Article 25 concerning the Mutual Agreement Procedure*. Model Double Taxation Convention on Income and on Capital. Paris: OECD Publishing, 1992.

OCDE. *Commentary on Article 25 concerning the Mutual Agreement Procedure*. Model Double Taxation Convention on Income and Capital. Paris: OECD Publishing, 1977.

OCDE. *Commentary on Article 25 concerning the Mutual Agreement Procedure*. Draft Double Taxation Convention on Income and Capital. Paris: OECD Publishing, 1963.

OCDE. *Improving the Resolution of Tax Treaty Disputes*. Paris: OECD Publishing, 2007.

OCDE. *Making Dispute Resolution More Effective*. Paris: OECD Publishing, 2015.

OCDE. *Manual on Effective Mutual Agreement Procedures*. Paris: OECD Publishing, 2007.

OCDE, *Mutual Agreement Procedure Statistics 2006-2014*. Disponível em <http://www.oecd.org/ctp/dispute/map-statistics-2006-2014.htm>

OCDE. *Notes on Discussion of Reports of Working Parties No. 27 and 14 and of the United States Tax Reform during the 56th Session of the Fiscal Committee held from June 2 to 5, 1970*. Paris: OECD Publishing, 1970.

OECD. *Positions on Article 25 (Mutual Agreement Procedure) and its Commentary*. Model Tax Convention on Income and on Capital. Paris: OECD Publishing, 2014.

OCDE. *Preliminary Analysis of Bilateral Conventions and Protocols signed between July 1, 1963 and January 1, 1969*. Paris: OECD Publishing, 1969.

OCDE. *Report on Additional Studies concerning the Mutual Agreement Procedure*. Paris: OECD, 1966.

OCDE. *Second Report on Additional Studies concerning the Mutual Agreement Procedure*. Paris: OECD Publishing, 1970.

OCDE. *The Elimination of Double Taxation – Report of the Fiscal Committee of the O.E.E.C.* Paris: OECD Publishing, 1958.

OCDE. *Third Report of Working Group No. 22*. Paris: OECD Publishing, 1972.

OCDE. *Third Report on Additional Studies concerning the Mutual Agreement Procedure*. Paris: OECD, 1970.

OKUMA, Alessandra. “As Convenções para Evitar Dupla Tributação e Elisão Fiscal e os Meios de Solução de Controvérsias”. In TÔRRES, Heleno (coord.). *Direito Tributário Aplicado*, n. IV. São Paulo: Quartier Latin, 2007, pp. 410-432.

OLIVEIRA, Gustavo Justino de. *Direito Administrativo Democrático*. Belo Horizonte: Fórum, 2010.

OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. “Action 14 of the OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Initiative: Making Dispute Resolution More Effective – Did Action 14 ‘Piggyback’ on the Initiative?”. *Bulletin for International Taxation*, v. 71. Amsterdam: IBFD, 2016.

OPPENHEIM, Lassa. *International Law – A Treatise*, v. 1. 3ª edição. Nova Jersey: The Lawbook Exchange, 2005.

PELAYO, Manuel L. Hallivis. “Using the Vienna Convention on the Laws of Treaties for Interpreting Tax Treaties”. *Revista Direito Tributário Internacional Atual*, n. 1. São Paulo: IBDT, 2016, item IX. Disponível em <http://www.ibdt.org.br/RDTIA/01/>

PERMANENT COURT OF INTERNATIONAL JUSTICE. Question of Jaworzina (Polish-Czechoslovakian Frontier). Série B, nº 8. Haia: Publications of the Permanent Court of International Justice, 1923.

PERROU, Katerina. “Tax Treaty Interpretation in Greece”. In LANG, Michael (coord.). *Tax Treaty Interpretation*. Viena: Linde Verlag, 2001, pp. 153-170.

PERROU, Katerina. *Taxpayer Participation in Tax Treaty Dispute Resolution*. Doctoral Series v. 28. Amsterdam: IBFD, 2014.

PETRUZZI, Raffaele; KOCH, Petra; TURCAN, Laura. “Baseball Arbitration in Comparison to other Types of Arbitration”. In LANG, Michael; OWENS, Jeffrey (coord.). *International Arbitration in Tax Matters*. European and International Tax Law and Policy Series, v. 2. Amsterdam: IBFD, 2015, pp. 139-158.

PIETRO, Maria Sylvia Zanella di. *Direito Administrativo*. São Paulo: Atlas, 2012.

PIRES, Manuel. *Da Dupla Tributação Jurídica Internacional sobre o Rendimento*, v. 2. Lisboa: Centro de Estudos Fiscais, 1986.

PISTONE, Pasquale. “Time for Arbitration in International Taxation”. *Intertax*, v. 33. Amsterdam: Kluwer Law International, 2005, p. 102.

POSTMA, Alex; SCHWARZ, Jonathan. “BEPS and the Sovereignty of Nations”. *Archiv für Schweizerisches Abgaberecht*, n. 83. Berna: Editions Weblaw, 2014/2015, pp. 783-792.

PROTTO, Carlos. “Mutual Agreement Procedures in Tax Treaties: Problems and Needs in Developing Countries and Countries in Transition”. *Intertax*, n. 42. Amsterdam: Kluwer Law International, 2014, pp. 176-178.

RAAD, Kees van. “Five Fundamental Rules in Applying Tax Treaties”. In JONES, John F. Avery (coord.). *Liber Amicorum Luc Hinnekens*. Bruxelas: Bruylant, 2002, pp. 587-597.

REIMER, Ekkehart. “Interpretation of Tax Treaties”. *European Taxation*, n. 12. Amsterdam: IBFD, 1999, pp. 458-474.

REZEK, Francisco. *Direito Internacional Público – Curso Elementar*. 11^a edição. São Paulo: Saraiva, 2008.

RIBES RIBES, Aurora. “Compulsory Arbitration as a Last Resort in Resolving Tax Treaty Interpretation Problems”. *European Taxation*, n. 42. Amsterdam: IBFD, 2002, pp. 400-404.

RIBES RIBES, Aurora. “New Spanish Draft Regulation on the Mutual Agreement Procedures Concerning Direct Taxation”. *Intertax*, n. 36. Amsterdam: Kluwer Law International, 2008, pp. 172-180.

RIESENFELD, Stefan A.; ABBOTT, Frederick M. “Foreword: Symposium on Parliamentary Participation in the Making and Operation of Treaties”. *Chicago-Kent Law Review*, v. 67. Chicago: Chicago-Kent College of Law, 1991, pp. 293-312.

RIZA, Limor. “Taxpayers’ Lack of Standing in International Tax Dispute Resolutions: an Analysis Based on the Hybrid Norms of International Taxation”. *Pace Law Review*, n. 43. Nova York: Pace University School of Law, 2014, pp. 1064-1092.

ROBERTS, Anthea. “Subsequent Agreements and Practice: the Battle over Interpretive Power”. In NOLTE, Georg (coord.). *Treaties and Subsequent Practice*. Oxford: Oxford University Press, 2013, pp. 95-102.

ROCH, Maria Teresa Soler; RIBES RIBES, Aurora. “Tax Treaty Interpretation in Spain”. In LANG, Michael (coord.). *Tax Treaty Interpretation*. Viena: Linde Verlag, 2001, pp. 303-316.

ROCHA, Sergio André. *Controle Administrativo do Lançamento Tributário – O Processo Administrativo Fiscal*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2004.

ROCHA, Sergio André. *Interpretação dos Tratados para Evitar a Bitributação da Renda*. 2ª edição. São Paulo: Quartier Latin, 2013.

ROCHA, Sergio André. *Treaty Override na Ordenamento Jurídico Brasileiro*. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

ROCHA, Valdir de Oliveira. *O Novo Processo Administrativo Tributário*. São Paulo: IOB, 1993.

RODAS, João Grandino. *A Publicidade dos Tratados Internacionais*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1980.

ROGERS, Henry Wade. “The Treaty Making Power”. *Yale Law School Faculty Scholarship*. Paper 4085. New Haven: Yale Law School, 1893, pp. 243-269.

ROHATGI, Roy. *Basic International Taxation*. Haia: Kluwer Law International, 2002.

ROSENBLOOM, H. David. “Mandatory Arbitration of Disputes Pursuant to Tax Treaties: the Experience of the United States”. In LANG, Michael; OWENS, Jeffrey (coord.). *International Arbitration in Tax Matters*. European and International Tax Law and Policy Series, v. 2. Amsterdam: IBFD, 2015, pp. 159-186.

ROTHMANN, Gerd Willi. “A Denúncia do Acordo de Bitributação Brasil-Alemanha e suas Consequências”. In ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes Questões Atuais de Direito Tributário*, n. 9. São Paulo: Dialética, 2005, pp. 146-179.

ROTHMANN, Gerd Willi. *Interpretação e Aplicação dos Acordos Internacionais contra a Bitributação*. Tese de Doutorado. São Paulo: Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, 1978.

ROXAN, Ian. “Transfer Pricing Disputes in the United Kindgom”. In BAIASTROCCHI, Eduardo; ROXAN, Ian. *Resolving Transfer Pricing Disputes – a Global Analysis*. Cambridge Tax Law Series. Cambridge: Cambridge University Press, 2013, pp. 303-356.

SANTIAGO, Igor Mauler. *Direito Tributário Internacional: Métodos de Solução de Conflitos*. São Paulo: Quartier Latin, 2006.

SANTIAGO, Igor Mauler. “Métodos de Solução dos Conflitos Fundados em Convenções contra a Dupla Tributação Internacional”. In TÔRRES, Heleno (coord.). *Direito Tributário Internacional Aplicado*, v. 3. São Paulo: Quartier Latin, 2005, pp. 672-700.

SAAS, G. “Effectiveness of Current Competent Authority Procedures for Relief of International Double Taxation: Future Developments”. *Intertax*, n. 16. Amsterdam: Kluwer Law International, 1986, pp. 111-113.

SANTOS, Ramon Tomazela. “A Qualificação dos Serviços Técnicos e de Assistência Técnica nos Acordos Internacionais para evitar a Bitributação da Renda – Análise Crítica do Acórdão Proferido pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 1.161.467/RS”. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 208. São Paulo: Dialética, 2013, pp. 113-127.

SASSEVILLE, Jacques. “Improving the Flexibility of Tax Treaties Part 1 – General Issues”. *Bulletin for International Fiscal Documentation*, n. 56. Amsterdam: IBFD, pp. 271-273.

SCHOUERI, Luís Eduardo. “Arbitration and Constitutional Issues”. In LANG, Michael; OWENS, Jeffrey (coord.). *International Arbitration in Tax Matters*. European and International Tax Law and Policy Series, v. 2. Amsterdam: IBFD, 2015, pp. 187-208.

SCHOUERI, Luís Eduardo. “Arbitragem no Direito Tributário Internacional”. *Revista Direito Tributário Atual*, n. 23. São Paulo: IBDT/Dialética, 2009, pp. 302-320.

SCHOUERI, Luís Eduardo. “Brazil”. In BRAUNER, Yariv; PISTONE, Pasquale (coord.). *BRICS and the Emergence of International Tax Coordination*. Amsterdam: IBFD, 2015, pp. 41-80.

SCHOUERI, Luís Eduardo. “Contribuição à História dos Acordos de Bitributação: a Experiência Brasileira”. *Revista Direito Tributário Atual*, n. 22. São Paulo: IBDT/Dialética, 2008, pp. 267-287.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito Tributário*. 5ª edição. São Paulo: Saraiva, 2015.

SCHOUERI, Luís Eduardo. “Notas sobre os Tratados Internacionais sobre Bitributação”. In AMARAL, Antônio Carlos Rodrigues do (coord.). *Tratados Internacionais na Ordem Jurídica Brasileira*. 2ª edição. São Paulo: Lex Editora, 2014, pp. 293-341.

SCHOUERI, Luís Eduardo. “Tax Treaty Override: a Jurisdictional Approach”. *Intertax*, n. 42. Alphen aan den Rijn: Kluwer Law International, 2014, pp. 682-694.

SCHOUERI, Luís Eduardo; GALENDI JÚNIOR, Ricardo André. “Transparência Fiscal e Reciprocidade nas Perspectivas Interna e Internacional”. In ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes Questões Atuais do Direito Tributário*, v. 19. São Paulo: Dialética, 2015, pp. 248-287.

SCHOUERI, Luís Eduardo; SILVA, Natalie Matos. “Brazil”. In LANG, Michael; PISTONE, Pasquale; SCHUCH, Josef; STARINGER, Claus (coord.). *The Impact of the OECD and UN Model Conventions on Bilateral Tax Treaties*. Cambridge: Cambridge University Press, 2012, pp. 170-201.

SCHWARZ, Jonathan. *Schwarz on Tax Treaties*. Surrey: Wolters Kluwer, 2009.

SCHWARZENBERGER, Georg. “Myths and Realities of Treaty Interpretation: Articles 27-29 of the Vienna Draft Convention on the Law of Treaties”. *Virginia Journal of International Law*, n. 9. Virginia: John Bassett Moore Society of International Law of the University of Virginia Law School, 1968.

SILVEIRA, Ricardo Maitto. *O Escopo Pessoal dos Acordos Internacionais contra a Bitributação*. Série Doutrina Tributária, v. XIX. São Paulo: IBDT/Quartier Latin, 2016.

SILVEIRA, Rodrigo Maitto. *As Partnership Joint Ventures e os Conflitos de Qualificação na Aplicação dos Tratados Internacionais contra a Bitributação*. Dissertação de Mestrado. São Paulo: Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, 2005.

SIMÕES, Bruno Graça. *Entre a Soberania e a Liberdade – Admissão e Estabelecimento de Investimentos Internacionais*. Dissertação de Mestrado. São Paulo: Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, 2010.

SKAAR, Arvid. “The Legal Nature of Mutual Agreements under Tax Treaties”. *Skatterett*, n. 11. Oslo: Universitetsforlaget, 1992, pp. 3-21.

SOCIEDADE DAS NAÇÕES. *Double Taxation and Tax Evasion – Report presented by the Committee of Technical Experts on Double Taxation and Tax Evasion*. Genebra: Publications of the League of Nations, 1927.

SOCIEDADE DAS NAÇÕES. *London and Mexico Model Tax Conventions: Commentary and Text*. Genebra: Publications of the League of Nations, 1946.

SOUZA, Henrique Coutinho de. “O Aperfeiçoamento dos Métodos de Solução de Controvérsias nos Tratados contra Bitributação Firmados pelo Brasil à Luz da Convenção Modelo da OCDE”. *Revista Direito Tributário Atual*, n. 32. São Paulo: Dialética/IBDT, 2014, pp. 124-141.

STEICHEN, Alain. “Tax Treaty Interpretation in Luxembourg”. In LANG, Michael (coord.). *Tax Treaty Interpretation*. Viena: Linde Verlag, 2001, pp. 229-239.

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. *Recurso Especial nº 1.161.467/RS*. Relator Ministro Castro Meira. Acórdão de 17.05.2012, DJ de 01.06.2012.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. *Medida Liminar em Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.480-3 Distrito Federal*. Relator Ministro Celso de Mello. Acórdão de 04.09.1997, DJ de 18.05.2001.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. *Recurso Extraordinário nº 466.341-1 São Paulo*. Relator Ministro Cezar Peluso. Acórdão de 03.12.2008, DJ de 05.06.2009.

SURREY, Stanley S. *United Nations Model Convention for Tax Treaties Between Developed and Developing Countries – A Description and Analysis*. Selected Monographs on Taxation, v. 5. Amsterdam: IBFD, 1980.

TALAMINI, Eduardo. “A (In)disponibilidade do Interesse Público: Consequências Processuais – Composição em Juízo, Prerrogativas Processuais, Arbitragem e Ação Monitória”. *Revista de Processo*, n. 128. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005, pp. 59-78.

TECK, Tan How. “The ‘Mutual Agreement’ Article in Tax Treaties – Singapore’s Perspective”. *Intertax*, n. 28. Amsterdam: Kluwer Law International, 2000, pp. 206-211.

TEMPEL, A. J. van den. “The OECD and Taxation 1977-1978”. *Intertax*, n. 7. Amsterdam: Kluwer Law International, 1979, pp. 6-9.

TEMPLEMAN, The Right Honourable the Lord. “Treaty-Making and the British Parliament”. *Chicago-Kent Law Review*, v. 67. Chicago: Chicago-Kent College of Law, 1991, pp. 459-484.

TÔRRES, Heleno. “Transação, Arbitragem e Conciliação Judicial como Medidas Alternativas para Resolução de Conflitos entre Administrações e Contribuintes – Simplificação e Eficiência Administrativa”. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 86. São Paulo: Dialética, 2002, pp. 40-64.

TÔRRES, Heleno. *Pluritributação Internacional sobre as Rendas de Empresas*. 2ª edição. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

TORRES, Ricardo Lobo. “Interpretação e Integração da Lei Tributária”. In MACHADO, Hugo de Brito (coord.). *Interpretação e Aplicação da Lei Tributária*. São Paulo e Fortaleza: Dialética e ICET, 2010, pp. 333-355.

TRINDADE, Antonio Augusto Cançado. “Fundamentação Jurídica da Prática Constitucional do Itamaraty em Matéria de Celebração de Acordos Internacionais”. In MEDEIROS, Antônio Paulo Cachapuz (coord.). *Pareceres dos Consultores Jurídicos do Itaramarty*, v. 8. Brasília: Conselho Editorial do Senado Federal, 2004, pp. 509-523.

UCKMAR, Victor. “Double Taxation Conventions”. In AMATUCCI, Andrea (coord.). *International Tax Law*. Alphen aan den Rijn: Kluwer Law International, 2006, pp. 149-182.

UNITED NATIONS. *Article 25 – Mutual Agreement Procedure*. United Nations Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries. Nova York: United Nations, 2011.

UNITED NATIONS. *Draft Articles on the Law of Treaties with Commentaries*. Reports of the Commission to the General Assembly. Yearbook of the International Law Commission, v. 2. Nova York: United Nations, 1966.

UNITED NATIONS. *Report by the Subcommittee on Dispute Resolution: Arbitration as an Additional Mechanism to Improve the Mutual Agreement Procedure*. E/C.18/2010/CRP.2. Genebra: United Nations, 2010.

UNITED NATIONS UNCTAD. *Reforming the International Investment Agreements Regime*. Statement of Mr. Daniel Godinho, 16 October 2014. Disponível em <http://unctad-worldinvestmentforum.org/wp-content/uploads/2014/10/Godinho.pdf>

UNITED NATIONS. *Report of the International Law Commission. Sixty-third session (26 April-3 June and 4 July-12 August 2011)*. Documento A/66/10/Add.1. Nova York: United Nations, 2011.

UNITED STATES SENATE. *Tax Treaties: Hearing Before the Committee on Foreign Relations on Various Tax Treaties – November 18, 1981*. Washington D.C.: U.S. Government Printing Office, 1982.

UNITED STATES TREASURY DEPARTMENT. *United States Model Technical Explanation Accompanying the United States Model Income Tax Convention of November 15, 2006*. Washington D.C.: Official Publication, 2006.

VALENTE, Piergiorgio. *Convenzioni Internazionali Contro le Doppie Imposizioni*. 2ª edição. Milão: IPSOA, 2001.

VANN, Richard J. “International Aspects of Income Tax”. In THURONYI, Victor (coord.). *Tax Law Design and Drafting*, v. 2. Washington D.C.: International Monetary Fund, 1998, pp. 718-810.

VASCONCELLOS, Roberto França de. “Aspectos Econômicos dos Tratados Internacionais em Matéria Tributária”. *Revista de Direito Tributário Internacional*, n. 1. São Paulo: Quartier Latin, 2005, pp. 147-191.

VELLOSO, Carlos Mário da Silva. “Tratados Internacionais na Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal”. In AMARAL, Antônio Carlos Rodrigues do (coord.). *Tratados Internacionais na Ordem Jurídica Brasileira*. 2ª edição. São Paulo: Lex Editora, 2014, pp. 19-33.

VILLIGER, Mark Eugen. *Commentary on the 1969 Vienna Convention on the Law of Treaties*. Leiden: Koninklijke Brill NV, 2009.

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*, n. 24. São Paulo: Dialética/IBDT, 2010, pp. 303-319.

VOCK, Isabel; TURCAN, Laura; PETRUZZI, Raffaele. *International Tax Disputes: Current Trends*. Documento E/C.18/2016/CRP.4. Anexo 7. Nova York: ONU, 2016, pp. 120-137.

VOGEL, Klaus. “Double Tax Treaties and Their Interpretation”. *Berkeley Journal of International Law*, n. 4. Berkeley: University of California Berkeley School of Law, 1986, pp. 1-85.

VOGEL, Klaus. *Klaus Vogel on Double Taxation Conventions*. 3ª edição. Londres: Kluwer Law International, 1997.

VOGEL, Klaus. “The Influence of the OECD Commentaries on Treaty Interpretation”. *Bulletin for International Taxation*, v. 54. Amsterdam: IBFD, 2000, pp. 612-616.

VOGEL, Klaus; PROKISCH, Rainer G. “General Report”. In *Cahier de Droit Fiscal International*, v. 78a. Interpretation of Double Taxation Conventions. Deventer: Kluwer Law, 1993, pp. 55-85.

WELLS, Brett; LOWELL, Cym. “Income Tax Treaty Policy in the 21st Century”. *Columbia Journal of Tax Law*, v. 5. Nova York: Columbia Law School, 2013.

WELTY, Todd; THOMAS, Mark; GAVIOLI, Laura; LOWELL, Cym. “Preparing for a Tsunami of International Tax Disputes”. *Tax Notes International*, n. 80. Washington DC: Tax Analysts, 2015.

WHEEGEL, Stef van; EMMERINK, Frank. “Global Developments and Trends in International Anti-Avoidance”. *Bulletin for International Taxation*, n. 76. Amsterdam: IBFD, 2013, pp. 428-435.

WILDHABER, Luzius. “Parliamentary Participation in Treaty-Making, Report on Swiss Law – Europe”. *Chicago-Kent Law Review*, v. 67. Chicago: Chicago-Kent College of Law, 1991, pp. 437-458.

WILKIE, J. Scott. “Article 25 – Mutual Agreement Procedure”. *Global Tax Treaty Commentaries*. Amsterdam: IBFD, 2016.

WILKIE, J. Scott. “Implementation of Arbitration Decisions in Domestic Law”. In LANG, Michael; OWENS, Jeffrey (coord.). *International Arbitration in Tax Matters*. European and International Tax Law and Policy Series, v. 2. Amsterdam: IBFD, 2015, pp. 321-368.

WOLFRUM, Rüdiger; MATZ, Nele. *Conflicts in International Environmental Law*. Berlin: Springer, 2003.

WOUTERS, Jan; MAARTEN, Vidal. “Non-Tax Treaties: Domestic Courts and Treaty Interpretation”. In MAISTO, Guglielmo (coord.). *Courts and Tax Treaty Law*. EC and International Tax Law Series, v. 3. Amsterdam: IBFD, 2007, pp. 3-24.

XAVIER, Alberto. *Direito Tributário Internacional do Brasil*. 7ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

XAVIER, Alberto. *Do Lançamento – Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário*. 2ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 1998.

ZAIMAJ, Alban. "Dispute Avoidance and Resolution". In PETRUZZI, Raffaele; SPIES, Karoline (coord.). *Tax Policy Challenges in the 21st Century*. Series on International Tax Law, v. 86. Viena: Linde, 2014, pp. 273-298.

ZÜGER, Mario. *Arbitration under Tax Treaties*. Doctoral Series, v. 5. Amsterdam: IBFD, 2001.