



## Dupla Residência de Pessoas Físicas e os Reflexos Fiscais sobre a Renda

08 de novembro de 2017

Por *Guilherme Molina*

Ante a crescente internacionalização das estruturas empresariais e corporativas, assim como uma maior demanda por trabalhos, serviços e empregos fora das nações de origem das pessoas, tem se tornado cada vez mais essencial o adequado acompanhamento da regulamentação jurídica com as mais diversas relações que vem sendo formadas nas últimas décadas.

É certo que a expressiva velocidade do desenvolvimento da sociedade tem culminado, inclusive, num evidente aumento da variedade e complexidade das relações intersubjetivas, exigindo-se uma evolução paralela do Direito, em virtude da necessidade do cumprimento, por parte deste último, de sua função reguladora (das relações intersubjetivas), de forma a garantir a segurança jurídica.

Exatamente neste cenário de internacionalização das próprias pessoas que surge a problemática da dupla residência. Em apertada e inicial síntese, seria a verificação das pessoas, especificamente as físicas, no âmbito deste texto, que “residem” e/ou são domiciliadas, ao menos juridicamente, em dois países ao mesmo tempo, e, naturalmente, dos reflexos fiscais sobre a renda de tal situação fática.

Para tanto, ainda que nos compita uma avaliação mais profunda na seara fiscal/tributária, importante demonstrar o entendimento da doutrina acerca dos vocábulos domicílio e residência:

Domicílio ou é espaço em que a pessoa exerce os atos de sua vida de relação, como centro da sua atividade no mundo jurídico, para onde se lhe dirige o que lhe interessa, ou a outrem interessa, e de onde a pessoa dirige a outrem o que tem interesse de dirigir. [...]. Pode coincidir, ou não, com a residência ou lugar de residência; e.g., se há domicílio fixado pela lei (domicílio legal), ou se a pessoa reside em lugar diferente do seu domicílio. Se bem que ambos os conceitos sejam jurídicos, no conceito de residência há alusão, necessária, à morada, à permanência da pessoa, dia e noite,

embora por pouco tempo (residência para verão, residência de fim de semana, residência de estação de águas ou para banhos de mar)<sup>1</sup>;  
[...] Assim, se domicílio é o lugar em que se está e no qual se pode ser encontrado, a alusão feita pelo legislador ao termo residência, nesse contexto, encaminha o intérprete para reconhecer que o lugar da pessoa é fixado a partir da centralidade espacial de seus interesses jurídicos, que não é provisória.<sup>2</sup>

O Código Civil de 2002 (Lei nº 10.406/02), por sua vez, retrata do assunto, sobretudo, em título específico denominado “Do Domicílio”, o qual abarca os artigos 70 a 78, destacando-se, especialmente, as seguintes previsões normativas:

Art. 70. O domicílio da pessoa natural é o lugar onde ela estabelece a sua residência com ânimo definitivo.

Art. 71. Se, porém, a pessoa natural tiver diversas residências, onde, alternadamente, viva, considerar-se-á domicílio seu qualquer delas.

[...]

Art. 73. Ter-se-á por domicílio da pessoa natural, que não tenha residência habitual, o lugar onde for encontrada.

Art. 74. Muda-se o domicílio, transferindo a residência, com a intenção manifesta de o mudar.<sup>3</sup>

Considerando as menções supracitadas, verifica-se que as noções de domicílio e residência, muitas vezes, se entrelaçam ou até mesmo se confundem, gerando-se certas dificuldades na precisão de cada um dos conceitos jurídicos destes vocábulos. Por exemplo, em função do disposto no artigo 70, do Código Civil de 2002, pode surgir entendimento de que a noção de residência figura como elemento do conceito de domicílio.

Fato é que o domicílio apresenta característica de vínculo jurídico, na medida em que representa o local em que a pessoa efetivamente está ou se encontra para os fins legais, ao passo que a residência possui, numa esfera civilista, um viés ligeiramente mais fático, visto que seria o local onde a pessoa decide se estabelecer permanentemente.

Apesar da breve abordagem sobre as distinções entre domicílio e residência, cumpre salientar que o esgotamento da matéria não se dá, tão somente, no âmbito do

<sup>1</sup> MIRANDA, Pontes de. **Tratado de Direito Privado – Parte Geral – Tomo I – Introdução: Pessoas Físicas e Jurídicas**. 2ª tiragem – atualizado por Judith Martins-Costa, Gustavo Haical e Jorge Cesa Ferreira da Silva. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012, p. 367.

<sup>2</sup> NERY, Rosa Maria de Andrade; JUNIOR, Nelson Nery. **Instituições de Direito Civil – Volume I – Tomo II – Parte Geral**. 2ª tiragem. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015, p. 136.

<sup>3</sup> BRASIL. **Lei n. 10.406**. Brasília, 10 de janeiro de 2002. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/L10406.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm)>. Último acesso em: 08/11/2017.

Direito Civil, havendo extensão e novas implicações em outras searas do Direito, dentre elas, o Direito Tributário.

Neste diapasão, se, de um lado, domicílio fiscal pode ser definido, conforme os ensinamentos de Pontes de Miranda, como o “[...] conceito especial de domicílio, que é aquele que o direito fiscal estabelece para se saber onde se tem de se considerar, para efeitos de incidências dos impostos, domiciliadas as pessoas.”<sup>4</sup>, de outro, a caracterização de residente no Brasil é, sobretudo, definida pelo artigo 2º, desta Instrução Normativa SRF nº 208/02, nos termos das hipóteses a seguir:

Art. 2º Considera-se residente no Brasil, a pessoa física:

I - que resida no Brasil em caráter permanente;

II - que se ausente para prestar serviços como assalariada a autarquias ou repartições do Governo brasileiro situadas no exterior;

III - que ingresse no Brasil:

a) com visto permanente, na data da chegada;

b) com visto temporário:

1. para trabalhar com vínculo empregatício ou atuar como médico bolsista no âmbito do Programa Mais Médicos de que trata a Medida Provisória nº 621, de 8 de julho de 2013, na data da chegada;

2. na data em que complete 184 dias, consecutivos ou não, de permanência no Brasil, dentro de um período de até doze meses;

3. na data da obtenção de visto permanente ou de vínculo empregatício, se ocorrida antes de completar 184 dias, consecutivos ou não, de permanência no Brasil, dentro de um período de até doze meses;

IV - brasileira que adquiriu a condição de não-residente no Brasil e retorne ao País com ânimo definitivo, na data da chegada;

V - que se ausente do Brasil em caráter temporário ou se retire em caráter permanente do território nacional sem apresentar a Comunicação de Saída Definitiva do País, de que trata o art. 11-A, durante os primeiros 12 (doze) meses consecutivos de ausência.

Parágrafo único. Para fins do disposto no inciso III, " b" , item 2, do caput, caso, dentro de um período de doze meses, a pessoa física não complete 184 dias, consecutivos ou não, de permanência no Brasil, novo período de até doze meses será contado da data do ingresso seguinte àquele em que se iniciou a contagem anterior.<sup>5</sup>

<sup>4</sup> MIRANDA, Pontes de. **Tratado de Direito Privado – Parte Geral – Tomo I – Introdução: Pessoas Físicas e Jurídicas**. 2ª tiragem – atualizado por Judith Martins-Costa, Gustavo Haical e Jorge Cesa Ferreira da Silva. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012, p. 390.

<sup>5</sup> BRASIL. **Instrução Normativa SRF nº 208**. Brasília, 27 de setembro de 2002. Disponível em <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=15079&>>. Último acesso em: 08/11/2017.

Ainda que, não seja o caso do Brasil, como trataremos na sequência, cumpre asseverar que alguns sistemas jurídicos deixam de segregar as noções de domicílio e residência, utilizando-os de maneira sinônima<sup>6</sup>.

De toda a sorte, importante mencionar que, mesmo os conceitos de domicílio e residência podendo ser utilizados como sinônimos em alguns sistemas jurídicos, as legislações, geralmente, adotam concepção *subjetiva* e/ou *objetiva* da noção de residência.

Em apertada síntese, a *subjetiva* considera tanto a permanência física numa localidade ou território, como a vontade da pessoa de se tornar um residente no determinado país. Para esta avaliação subjetiva, certamente, os órgãos fiscalizadores se utilizam dos mais diversos critérios e, eventualmente, presunções, observando-se as leis que tratam da matéria.

Já a concepção *objetiva* de residência seria aquela que, tão somente, considera a manutenção da estadia física de certa pessoa num território por período considerado necessário para que ela seja considerada residente.

Especificamente no Brasil, a concepção de residência adotada pode ser compreendida como uma mescla das noções supracitadas (*subjetiva* ou *objetiva*), devendo-se observar que os principais diplomas legais que retratam da matéria são o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1.999, em especial em seus artigos 16 a 22, e 682, e a Instrução Normativa SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002.

Ainda sobre o tema e apresentando visão assemelhada demonstrada, Alberto Xavier leciona:

[...] De harmonia com os referidos preceitos, o direito brasileiro acolheu uma noção de residência que se situa a meio caminho entre a noção meramente objetiva, que se contenta com o simples corpus, e a noção subjetiva, que exige a presença cumulativa dos dois requisitos, o corpus e animus.

O estatuto de residente adquire-se, alternativamente, pela permanência duradoura no território nacional com visto temporário, sejam quais forem

---

<sup>6</sup> Conforme explanado por Alberto Xavier in XAVIER, Alberto. **Direito Tributário Internacional do Brasil**. 8ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. 253.

as intenções do sujeito (elemento material), ou pela intenção de residência no Brasil, expressa pela posse do visto permanente (elemento formal).<sup>7</sup>

Frise-se que a abordagem acerca de domicílio e de residência apresenta importância para o tema deste texto, posto que o reconhecimento da hipótese de dupla residência demanda a identificação da caracterização da pessoa física na condição de residente em cada um dos países envolvidos no caso.

Afinal, visualiza-se o fenômeno da dupla residência nas situações em que determinada pessoa é considerada, em conformidade com o Direito Interno de cada Estado, residente em dois países num mesmo momento.

Ademais, considerando que a proposta deste texto é proceder à verificação dos efeitos fiscais/tributários (sobre a renda) nas hipóteses de dupla residência de pessoa física, vale salientar que, numa primeira avaliação, o efeito prático seria da imposição de tributação em ambos os países nos quais a pessoa figura como residente.

Entretanto, no âmbito do Direito Internacional Tributário e do Direito Tributário Internacional, os Estados passaram a celebrar as denominadas Convenções ou Acordos contra a dupla tributação, visando à regulamentação das atuações destes perante pessoas, físicas ou jurídicas, que mantenham vínculo jurídico com ambos países signatários, a fim de se evitar a dupla tributação, assim como se prevenir a evasão fiscal.

A título de conhecimento, o Brasil possui, atualmente em vigor, acordos desta natureza com diversos países, dentre eles, Argentina, Bélgica, Canadá, Chile, China, Espanha, França, Itália, Japão e Portugal.

Retomando a questão da dupla residência, é salutar ressaltar que, apesar de, doutrinaria e legislativamente, poder ser extraída distinção entre domicílio e residência no Brasil, o país tem firmado as citadas Convenções ou Acordos Internacionais em consonância com o artigo 4º, da OCDE 2000/2005 – Convenção Modelo<sup>8</sup>, portanto, sem distinção entre os vocábulos, que são utilizados como sinônimos.

---

<sup>7</sup> XAVIER, Alberto. **Direito Tributário Internacional do Brasil**. 8ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. 255.

<sup>8</sup> “Artigo 4.º

*Residente*

1. Para efeitos da Convenção, a expressão “residente de um Estado contratante” significa qualquer pessoa que, por virtude da legislação desse Estado, está aí sujeita a imposto devido ao seu domicílio, à sua residência, ao local de direcção ou a qualquer outro critério de natureza similar, aplica-se igualmente a esse Estado e às suas subdivisões políticas ou autarquias locais. Todavia, esta expressão não inclui qualquer pessoa que está sujeita a imposto nesse Estado apenas relativamente ao rendimento de fontes localizadas nesse Estado ou ao património aí situado.

2. Quando, por virtude do disposto no n.º 1, uma pessoa singular for residente de ambos os Estados contratantes, a situação será resolvida como segue:

Possivelmente, tal conduta decorre da necessidade de uma melhor compreensão de Convenções desta natureza, tendo em vista que diversos Sistemas Jurídicos (dos demais países) deixam de realizar distinção entre as noções de residência e domicílio<sup>9</sup>.

De toda a maneira, relembrando que a caracterização de uma pessoa como residente depende das previsões do Direito Interno de cada país, o que pode culminar na verificação da chamada “dupla residência”, visualiza-se, como missão das Convenções contra a dupla tributação, a determinação da residência prevalecente, por assim dizer. Nesse sentido, posiciona-se a doutrina:

Na ausência de uma Convenção contra a dupla tributação, ambos os Estados podem pretender tributar a mesma pessoa pelo seu rendimento mundial, ou seja, ilimitadamente posto que cada um deles considera que ela é residente no seu território. A função das Convenções neste domínio é, precisamente, a de – partindo do pressuposto de uma dupla residência em face dos critérios do direito interno – definir qual das duas residências prevalecerá para efeitos tributários, escolhendo uma (residência escolhida) em detrimento da outra (residência preterida).<sup>10</sup>

Seguindo no assunto, o doutrinador Alberto Xavier expressa algumas regras e princípios, denominadas *corolários*<sup>11</sup>, aplicáveis às hipóteses de dupla residência, a fim de possibilitar a verificação da residência prevalecente ou escolhida.

Em consonância com as lições do referido doutrinador, deve-se, primeiramente, observar o princípio da unicidade da residência, o qual significa que, em tese, determinada pessoa somente poderia ser uma residência, em outras palavras, seria considerar que uma vez a pessoa sendo residente num Estado, ela passaria a ser não residente no outro, automaticamente. Como decorrência deste princípio, por exemplo, a pessoa deixaria de

---

a) *Será considerada residente apenas do Estado em que tenha uma habitação permanente à sua disposição. Se tiver uma habitação permanente à sua disposição em ambos os Estados, será considerada residente apenas do Estado com o qual sejam mais estreitas as suas relações pessoais e económicas (centro de interesses vitais).*

b) *Se o Estado em que tem o centro de interesses vitais não puder ser determinado ou se não tiver habitação permanente à sua disposição em nenhum dos Estados, será considerada residente apenas do Estado em que permanece habitualmente;*

c) *Se permanecer habitualmente em ambos os Estados ou se não permanecer habitualmente em nenhum deles, será considerada residente apenas do Estado de que for nacional;*

d) *Se for nacional de ambos os Estados ou não for nacional de nenhum deles, as autoridades competentes dos Estados contratantes resolverão o caso de comum acordo.*

3. *Quando, em virtude do disposto no n.º 1, uma pessoa, que não seja uma pessoa singular, for residente de ambos os Estados contratantes, será considerada residente apenas do Estado em que estiver situada a sua direcção efectiva.*” (Disponível em: <[https://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/479C17F1-84B8-45F8-8056-73B300425BAD/0/CDT\\_Modelo\\_OCDE.pdf](https://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/479C17F1-84B8-45F8-8056-73B300425BAD/0/CDT_Modelo_OCDE.pdf)>, último acesso em 08/11/2017)

<sup>9</sup> XAVIER, Alberto. **Direito Tributário Internacional do Brasil**. 8ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. 261.

<sup>10</sup> *Ibidem*, p. 261 e 262.

<sup>11</sup> XAVIER, Alberto. **Direito Tributário Internacional do Brasil**. 8ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. 262.

ser obrigada a ter de entregar declaração de imposto de renda no local da residência preterida.

O segundo *corolário* consubstancia-se na noção de que a determinação da residência prevalecente ou escolhida representa o esgotamento de seus efeitos jurídicos em matéria tributária, não havendo o mesmo esgotamento nos demais ramos. Em outras palavras, é dizer que o Estado da residência preterida deve permanecer considerando a pessoa como residente para a generalidade dos demais temas, naturalmente desde que a residência seja requisito para o gozo de direitos civis e/ou políticos.

Além disso, partindo-se do entendimento de que a determinação de uma única residência fiscal relevante é inerente às Convenções, ou aos Acordos, destinados a evitar a dupla tributação, cumpre destacar a existência de soluções ou *testes*<sup>12</sup> “sequenciais” para resolver as hipóteses de dupla residência, inclusive respeitando-se o disposto do anteriormente citado artigo 4º, da OCDE 2000/2005 – Convenção Modelo, conforme ensinamentos de Alberto Xavier:

Assim, quando uma pessoa física for considerada residente em ambos os Estados contratantes, será tida por residente naquele em que possua ‘habitação permanente’. Se possuir habitação permanente em ambos os Estados, será considerada residente naquele em que mantiver ‘mais estreitas relações pessoais e econômicas (centro de interesses vitais)’. Se não puder ser determinado este último Estado ou se não possuir habitação permanente em nenhum deles, será considerada residente naquele onde tenha ‘permanência habitual’. Se permanecer habitualmente em ambos ou não permanecer habitualmente em nenhum deles, a residência corresponde ao Estado da sua ‘nacionalidade’. Enfim, se essa mesma pessoa for nacional de ambos os Estados, ou se não for nacional de nenhum deles, caberá às autoridades competentes solucionar a questão por comum acordo.<sup>13</sup>

Nesse sentido, descrevendo os mecanismos para a definição da residência prevalecente, podem ser citados, a título de exemplo, os artigos 4º, dos Decretos nº 762, de 19 de fevereiro de 1.993, e nº 4.012, de 13 de novembro de 2001, os quais promulgaram, respectivamente, o Acordo entre Brasil e China, e a Convenção entre Brasil e Portugal, ambos instrumentos designados a evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal:

---

<sup>12</sup> Ibidem, p. 263.

<sup>13</sup> XAVIER, Alberto. **Direito Tributário Internacional do Brasil**. 8ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. 262 e 263.

#### ARTIGO 4

##### Residente

1. Para os fins deste Acordo, a expressão "residente em um Estado Contratante" designa qualquer pessoa que, por força da legislação daquele Estado Contratante, esteja, ali, sujeita a imposto em razão do seu domicílio, da sua residência, da localização de sua sede administrativa (gerência afetiva) ou de qualquer outro critério semelhante.

2. Quando, por força das disposições do parágrafo anterior, uma pessoa física for considerada residente em ambos os Estados Contratantes, sua situação será definida de acordo com as seguintes regras:

a) será considerada residente no Estado Contratante em que disponha de habitação em caráter permanente; se dispuser de habitação em caráter permanente em ambos os Estados Contratantes, será considerada residente naquele em que forem mais estreitas as suas relações pessoais e econômicas (centro de interesses vitais);

b) se não puder ser determinado o Estado Contratante onde tem o seu centro de interesses vitais ou se não dispuser de habitação em caráter permanente, a pessoa física será considerada residente no Estado Contratante em que permanecer habitualmente;

c) se permanecer habitualmente em ambos os Estados Contratantes ou se não permanecer habitualmente em nenhum deles, a pessoa física será considerada residente no Estado Contratante de que for nacional;

d) se for nacional de ambos os Estados Contratantes ou se não o for de nenhum, as autoridades competentes dos Estados contratantes decidirão a questão por mútuo acordo.

3. Se, por força do disposto no parágrafo 1, uma pessoa, que não seja pessoa física, for residente em ambos os Estados Contratantes, será considerada residente naquele em que se localizar sua sede administrativa (i.e., gerência efetiva).<sup>14</sup>;

#### Artigo 4º

##### Domicílio Fiscal ou Residência

1. Para efeitos desta Convenção, a expressão "residente de um Estado Contratante" significa qualquer pessoa que, por virtude da legislação desse Estado, está aí sujeita a imposto devido ao seu domicílio, à sua residência, ao local de direção ou a qualquer outro critério de natureza similar, e aplica-se igualmente a este Estado e bem assim às suas subdivisões políticas ou administrativas ou autarquias locais.

2. Quando, por virtude do disposto no nº 1, uma pessoa singular ou física for residente de ambos os Estados Contratantes, a situação será resolvida do seguinte modo:

a) será considerada como residente apenas no Estado em que tenha uma habitação permanente à sua disposição. Se tiver uma habitação permanente

<sup>14</sup> BRASIL. **Decreto nº 762**. Brasília, 19 de fevereiro de 1993. Disponível em <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/acesso-rapido/legislacao/acordos-internacionais/acordos-para-evitar-a-dupla-tributacao/china/decreto-ndeg-762-de-19-de-fevereiro-de-1993>>. Último acesso em: 08/11/2017.

à sua disposição em ambos os Estados, será considerada residente do Estado com o qual sejam mais estreitas as suas relações pessoais e econômicas (centro de interesses vitais);

b) se o Estado em que tem o centro de interesses vitais não puder ser determinado ou se não tiver uma habitação permanente à sua disposição em nenhum dos Estados, será considerada residente apenas do Estado em que permanece habitualmente;

c) se permanecer habitualmente em ambos os Estados ou se não permanecer habitualmente em nenhum deles, será considerada como residente apenas do Estado de que for nacional;

d) se for nacional de ambos os Estados ou não for nacional de nenhum deles, as autoridades competentes dos Estados Contratantes resolverão o caso de comum acordo.

3. Quando, em virtude do disposto no nº 1, uma pessoa, que não seja uma pessoa singular ou física, for residente de ambos os Estados Contratantes, será considerada residente apenas do Estado em que estiver situado o seu local de direção efetiva.<sup>15</sup>

Assim sendo, torna-se evidente que as Convenções e/ou Acordos com o intuito de se evitar a dupla tributação, resolvem a questão da dupla residência, determinando os critérios de determinação da residência prevalecente, bem como os reflexos, e eventuais abatimentos, no tocante aos tributos abarcados pelo Instrumento celebrado entre Estados, sobretudo os atinentes à renda, como o Imposto sobre a Renda ou similares<sup>16</sup>.

Por outro lado, a inexistência de Acordo, Tratado ou Convenção firmada entre Estados dificulta, e, possivelmente, inviabiliza, a determinação da residência única de pessoa física que venha a ser caracterizada como residente ou detentora de domicílio fiscal em ambos os países, em conformidade com as legislações locais. Afinal, em que pese o artigo 4º, da OCDE 2000/2005 – Convenção Modelo<sup>17</sup>, a ausência de Instrumento Internacional celebrado entre Estados, resulta na carência de mecanismos e compromissos entre estes, permitindo-se que cada um destes, fazendo uso da sua soberania e de acordo com seu Ordenamento Jurídico, tratar a pessoa como residente de seu país, gerando os respectivos reflexos fiscais/tributários de tal tratamento.

<sup>15</sup> BRASIL. **Decreto nº 4.012**. Brasília, 13 de novembro de 2001. Disponível em <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/acesso-rapido/legislacao/acordos-internacionais/acordos-para-evitar-a-dupla-tributacao/portugal/decreto-no-4-012-de-13-de-novembro-de-2001>>. Último acesso em: 08/11/2017.

<sup>16</sup> Na Convenção com Portugal, por exemplo, estão incluídos os seguintes impostos referentes a este país: o Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS), o Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC) e a derrama, conforme o artigo 2º, do Decreto nº 4.012/01, disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/acesso-rapido/legislacao/acordos-internacionais/acordos-para-evitar-a-dupla-tributacao/portugal/decreto-no-4-012-de-13-de-novembro-de-2001>>. Último acesso em: 08/11/2017.

<sup>17</sup> Disponível em: <[https://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/479C17F1-84B8-45F8-8056-73B300425BAD/0/CDT\\_Modelo\\_OCDE.pdf](https://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/479C17F1-84B8-45F8-8056-73B300425BAD/0/CDT_Modelo_OCDE.pdf)>, último acesso em 08/11/2017.



Portanto, ainda que se verifique a existência de modelo a ser seguido pelos países-membros da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) é essencial a celebração de Instrumento Internacional específico entre dois Estados, integrantes ou não da referida Organização, e, posteriormente, a internalização e adequada regulamentação da matéria, para que, assim, o contribuinte possua os meios à transmissão de informações às autoridades competentes, bem como goze de benefícios na esfera tributária, tais como os devidos abatimentos de tributos num país em relação ao outro.

---

*Guilherme Molina é advogado e sócio do escritório Molina & Reis Sociedade de Advogados, especialista em Direito Tributário pela Coordenadoria Geral de Especialização, Aperfeiçoamento e Extensão da PUC-SP (COGEAE), com extensão em Tributação das Estruturas e dos Negócios Societários, Tributação dos Negócios da Economia Digital e Estratégias Societárias, Planejamento Tributário e Sucessório, todas pela Fundação Getúlio Vargas (FGVlaw), graduado pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP), e membro associado do Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT).*