

**VELLOZA, GIROTTO E LINDENBOJM***Advogados Associados*

VGL NEWS

Edição Extra nº 91 - 08 de Setembro de 2009

“Tributação Internacional e os Tratados para Evitar a Dupla Tributação”

Nos meses de Julho e Agosto foram aprovados alguns atos e emanada uma decisão no que tange a Tratados Internacionais. Esta Edição Extra do VGL News tem como objetivo elencar e ilustrar algumas destas modificações:

1. APROVAÇÃO DA CONVENÇÃO DE VIENA PELO CONGRESSO NACIONAL

Decreto Legislativo nº 496/09, de 20 de julho de 2009.

Foi publicado no Diário Oficial da União, em 20.07.09, o Decreto Legislativo nº 496, aprovando texto da Convenção de Viena sobre Direito dos Tratados (“**Convenção**”), celebrada na Áustria em 1969 e adotada internacionalmente em 1987. Tal aprovação pelo Congresso Nacional se deu após 40 anos da assinatura da Convenção; no entanto, embora aprovada pelo Senado, sua ratificação, para que tenha efeitos jurídicos no Brasil, ainda depende de sanção presidencial. A Convenção visa estabelecer, de modo geral, procedimentos mais claros e objetivos relativos à aplicação e interpretação de tratados e acordos internacionais (“**Tratados**”).

Do ponto de vista da aplicação dos tratados, destacamos os seguintes procedimentos abordados pela Convenção: (i) entrada em vigor dos Tratados, (ii) capacidade dos Estados (Países signatários) em assinar tratados, (iii) forma de adesão às disposições dos Tratados e (iv) meios pelos quais os países signatários endossam as regras do Tratado. Quanto à interpretação, a Convenção estabelece: (a) definições de determinados conceitos, tais como "tratado", "ratificação" e "plenos poderes"; (b) que tratados devem ser interpretados com base no princípio da boa-fé de acordo com significado normal (textual) de termos no seu contexto e à luz de seu objetivo e finalidade; e (c) que meios suplementares, como trabalhos preparatórios dos acordos internacionais, poderão ser utilizados na interpretação de ambigüidades ou obscuridades.

Outro aspecto fundamental definido na Convenção em comento diz respeito ao processo de aceitação com reservas de Tratados. O Brasil utilizou citada prerrogativa para aprovar a Convenção (mediante referido Decreto Legislativo), excetuando os artigos 25 e 66: o primeiro artigo abordava a possibilidade de aplicação provisória do Tratado podendo vigorar independentemente da ratificação no Brasil; já o segundo artigo tratava do processo de Solução Judicial, de Arbitragem e de Conciliação.

Além disso, a Convenção define outros diversos parâmetros relevantes acerca da aplicação de Tratados, estipulando elementos de sua eficácia jurídica, nulidade e extinção, tais como: a não aplicação retroativa dos Tratados e o respeito às regras de um Tratado pela legislação interna dos países signatários. No campo estritamente tributário, a prevalência dos tratados sobre a legislação interna já se encontra prevista no artigo 98 do Código Tributário Nacional e, certamente a aprovação presidencial da Convenção reforçará a prevalência dos tratados frente à legislação doméstica.

2. TRIBUTAÇÃO DE GANHO DE CAPITAL E APLICAÇÃO DOS TRATADOS ÀS PESSOAS FÍSICAS

Solução de Consulta nº 260, de 30 de julho de 2009.

A Solução de Consulta nº 260/2009, proferida pela Superintendência Regional da Receita Federal (“**SRRF**”) da

7ª Região Fiscal, analisou a tributação de ganho de capital auferido por uma pessoa física residente no Brasil com a alienação de imóvel situado na França (“**Ganho de Capital**”), levando em consideração o Tratado assinado por Brasil e França para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal com relação ao Imposto sobre a Renda (“**Tratado Brasil/França**”).

No entendimento das autoridades fiscais brasileiras, referido ganho de capital pode ser tributado em ambos os países – Brasil e França – mediante a aplicação dos artigos 6 e 13 do Tratado Brasil/França, os quais conjuntamente regulam a tributação do ganho de capital de bens imóveis.

Ademais, entendeu o Fisco que o imposto pago na França sobre o ganho de capital gera direito de crédito à pessoa física residente no Brasil para reduzir o valor do imposto aqui devido, desde que o imposto francês não seja compensado/restituído no exterior, observado limite de imposto devido no Brasil (artigo 22 do Tratado Brasil/França – “**métodos para evitar dupla tributação**”). Em outras palavras, as autoridades fiscais entenderam que o ganho de capital está inserido no artigo 22, o qual, pelo seu texto literal, estabelece a possibilidade de crédito no Brasil do imposto pago sobre rendimentos auferidos na França.

3. APROVAÇÃO DO TRATADO BRASIL/PERU PELO CONGRESSO NACIONAL

Decreto Legislativo nº 500/09, de 11 de agosto de 2009.

Em 11 de agosto de 2009, foi publicado o Decreto Legislativo nº 500, que aprovou o Tratado assinado por Brasil e Peru para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal com relação ao Imposto sobre a Renda (“**Tratado Brasil/Peru**”). Embora aprovado pelo Congresso, sua ratificação, para que tenha efeitos jurídicos no Brasil, ainda não foi sancionada. De acordo com o artigo 28 deste Tratado, cada país deverá notificar o outro, por meio de canais diplomáticos, sobre cumprimento dos procedimentos de suas legislações para sua adoção, o qual deverá, portanto, entrar em vigor a partir da data do recebimento da última notificação entre os países.

As regras estabelecidas no Tratado Brasil/Peru não trouxeram expressivas modificações na seara do direito tributário internacional, assemelhando-se a outras já utilizadas em tratados assinados pelo Brasil. Destacamos abaixo algumas regras:

- **Artigo 2º: Impostos Visados**

Estabelece que este Tratado aplica-se ao imposto federal sobre a renda; e aos impostos de natureza idêntica ou substancialmente semelhante a este, introduzidos após a data da assinatura do referido Tratado. Não há menção expressa quanto à aplicabilidade da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

- **Artigo 3º: Definições**

Inclui no termo “pessoa”: fideicomissos (trusts), associações (partnerships) e qualquer outro agrupamento de pessoas. A menos que contexto do Tratado imponha interpretação distinta, termos ou expressões sem expressa definição terão o significado dado pela legislação interna do país que for aplicá-lo, prevalecendo, no entanto, o significado atribuído pela legislação tributária referente aos tributos visados no Tratado no momento de sua aplicação (em contraposição a definições de outros ramos do direito).

- **Artigo 10: Dividendos**

Os dividendos pagos por uma sociedade residente no Brasil/Peru a um residente do outro país poderão ser tributados em ambos os países. No entanto, há uma limitação quanto à tributação pelo país em que reside a sociedade pagadora (fonte) quando os dividendos são pagos ao residente do outro país que seja beneficiário efetivo destes dividendos. Referido imposto não poderá exceder limite de: (i) 10% do montante bruto dos dividendos, se o beneficiário efetivo for uma sociedade que controle, direta ou indiretamente, pelo menos 20% das ações com direito a voto da sociedade que paga os dividendos; e (ii) 15% do montante bruto dos dividendos em todos os outros casos.

- **Artigo 11: Juros**

Juros provenientes de um país signatário e pagos a uma empresa residente do outro país poderão ser tributados em ambos os países. Assim como no artigo de dividendos, o país de onde provêm os juros limita-se a cobrança do imposto incidente sobre este rendimento à alíquota de 15%, condicionada ao residente do país que recebe os juros ser o beneficiário efetivo. Não há regra especial quanto aos juros pagos aos governos; juros provenientes de governo, nem tampouco acerca de alíquota reduzida na fonte em financiamentos de equipamentos de longo prazo.

O item 3 do Protocolo expressamente prevê que as importâncias pagas a título de Juros sobre o Capital Próprio serão tratadas como juros neste Tratado.

- **Artigo 12: Royalties**

Os royalties provenientes de um país e pagos a residente no outro país serão tributados em ambos os países. Há limitação de tributação ao país de onde provêm tais pagamentos de royalties (fonte), à alíquota de 15%, desde que o residente do outro país que os receba seja o beneficiário efetivo.

Sujeitam-se ao artigo Royalties deste Tratado, dentre outros: (a) rendimento de aluguel, consoante se depreende da expressão: “*pelo uso ou pela concessão do uso de equipamentos industriais, comerciais ou científicos (...)*”; e (b) qualquer espécie de pagamento pela prestação de serviços técnicos e de assistência técnica, inclusive os serviços digitais e empresariais e de consultoria, conforme item 4 do Protocolo.

- **Artigos 10, 11 e 12: Regras Específicas de Relações Especiais e de Anti-Abuso para Dividendos, Juros e Royalties**

Em relação aos Artigos 10, 11 e 12, verificam-se regras limitadoras dos benefícios concedidos pelo Tratado nas hipóteses em que qualquer pessoa envolvida com a criação ou atribuição de (i) ações ou outros direitos (em relação a dividendos); (ii) crédito (em relação aos juros); e (iii) direitos (em relação aos royalties), tiver como principal propósito, tirar vantagem dos benefícios concedidos por estes artigos, mediante tal criação ou atribuição.

Com relação aos juros e royalties, caso exista relação especial entre credor e beneficiário efetivo; e em função desta relação especial, o valor previamente acordado entre as partes de juros ou royalties for *superior* ao que teria sido acordado caso a relação especial não existisse: o benefício tributário conferido pelo Tratado não será aplicado sobre o valor total pago; e o montante “excedente” submeterá à legislação interna de cada país.

- **Artigo 13: Ganho de Capital**

Com exceção dos ganhos provenientes da alienação de navios, barcos, aeronaves ou veículos de transporte explorados no tráfego internacional, ou de bens móveis relacionados aos meios de transporte mencionados acima, a legislação interna de cada país signatário deve ser aplicada quanto à tributação do ganho de capital auferido na alienação de bens.

- **Artigo 22: Métodos para Evitar a Dupla Tributação**

Tanto no Brasil quanto no Peru há possibilidade de crédito a ser deduzido do imposto de renda a ser pago no país de residência, quanto ao imposto de renda no outro país.

Exclusivamente com relação ao Peru, quando uma sociedade residente do Brasil pagar dividendos a uma sociedade residente do Peru que controlar, direta ou indiretamente, pelo menos 10% do capital votante da empresa brasileira, a sociedade no Peru poderá creditar-se do imposto pago no Brasil pela empresa brasileira em relação aos lucros sobre os quais tais dividendos são pagos. Porém tal crédito é permitido apenas quando o imposto peruano exceder ao montante do crédito sem levar em conta este benefício.

- **Artigo 25: Troca de Informações**

Este artigo estabelece as circunstâncias e os procedimentos para troca de informações entre as autoridades competentes de ambos os países, esclarecendo que a autoridade do país requerido deverá, *considerando limitações constitucionais/legais e reciprocidade de tratamento*: obter/fornecer informações de instituições financeiras, mandatárias, representantes, agentes ou fiduciários na forma de declarações e cópias autenticadas de documentos (livros, informes, declarações, registros contábeis, anotações) com a mesma amplitude que essas declarações/documentos são obtidos pelas leis e práticas do outro país; inclusive, quanto às participações societárias, sobre ações ao portador.

- **Artigo 27: Disposições Diversas – Inclusão de Regra Anti-abuso (*Limitation of Benefits*)**

Quando um país adotar, após a assinatura do Tratado, legislação em que os rendimentos provenientes do exterior obtidos por uma sociedade de determinadas atividades, dentre elas atividades relacionadas ao mercado financeiro e investimentos em geral; e em razão de prestar serviços administrativos ou de outro tipo a um grupo de sociedades que exerce atividade empresarial particularmente em outros Estados; sofrerem algum tipo de isenção ou tributação a uma alíquota muito inferior à aplicada aos rendimentos obtidos de atividades similares exercidas no próprio território, o outro país poderá não aplicar as limitações impostas pelo Tratado Brasil/Peru

sobre seu direito de sujeitar a tributação os rendimentos obtidos pelas sociedades de tais atividades exercidas no exterior ou os dividendos pagos pelas sociedades.

Caso uma sociedade residente em um país obtenha lucros ou rendimentos de fontes residentes do outro país, não terá direito aos benefícios concedidos pelo Tratado Brasil/Peru no país proveniente dos rendimentos/lucros na seguinte hipótese: quando a sociedade que auferir tais rendimentos/lucros deter mais de 50% da participação da sociedade proveniente de tais rendimentos/lucros (ou 50% das ações de uma sociedade), direta ou indireta, de qualquer combinação de uma ou mais pessoas que não sejam residentes no país onde se situa a entidade (ou sociedade). Esta limitação, no entanto, não é aplicável se a sociedade que recebe rendimentos/lucros exercer uma atividade empresarial substancial que não a simples detenção de títulos ou quaisquer outras atividades similares em relação a outras entidades associadas.

ESTE BOLETIM É MERAMENTE INFORMATIVO E RESTRITO AOS CLIENTES DO VGL. DÚVIDAS E ESCLARECIMENTOS SOBRE AS MATÉRIAS AQUI VEICULADAS DEVERÃO SER DIRIGIDAS AO NOSSO ESCRITÓRIO.

São Paulo	Rio de Janeiro	Brasília
> Av. Paulista, 901 17º e 18º andares Bela Vista - São Paulo - SP CEP 01311-100 Tel.: (55-11) 3145.0055 Fax: (55-11) 3145.0050	> Rua da Assembléia, 10 Sala 1801 Rio de Janeiro - RJ CEP 20011-901 Tel.: (55-21) 2509.0055 Fax: (55-21) 2509.1588	> SRTV Sul, Quadra 710 Cj. D, nº 100 Sala 234 Brasília - DF CEP 70340-000 Tel.: (55-61) 323-8848 Fax: (55-61) 426-7306

Para cancelar a assinatura de nossa Newsletter, responda este e-mail com o Assunto "**remover**"