

COMISSÃO DE RELAÇÕES EXTERIORES E DE DEFESA NACIONAL

MENSAGEM Nº 545, DE 2015

Submete à consideração do Congresso Nacional o texto do Protocolo Alterando a Convenção entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Reino da Dinamarca Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos Sobre a Renda, celebrado em Copenhague, em 23 de março de 2011.

Autor: PODER EXECUTIVO

Relator: Deputado VANDERLEI MACRIS

I. RELATÓRIO

A Excelentíssima Senhora Presidente da República submete ao Congresso Nacional, por meio da Mensagem Nº 545, de 2015, acompanhada de Exposição de Motivos conjunta do Ministro das Relações Exteriores e do Ministro Interino da Fazenda, o texto do Protocolo Alterando a Convenção entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Reino da Dinamarca Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos Sobre a Renda, celebrado em Copenhague, em 23 de março de 2011, com vistas à aprovação legislativa a que se refere o inciso I do art. 49 da Constituição Federal.

Autuada pelo Departamento de Comissões da Câmara dos Deputados, a Mensagem foi distribuída inicialmente a esta Comissão de Relações Exteriores e de Defesa Nacional, estando igualmente prevista a apreciação da matéria por parte da Comissão de Finanças e Tributação (Mérito

e Art. 54/RICD), da Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania (Art. 54/RICD), para posterior apreciação do Plenário desta Casa.

Na citada Exposição de Motivos conjunta, o então Ministro das Relações Exteriores Mauro Luiz Lecker Vieira e o Ministro Interino da Fazenda Tarcísio José Massote de Godoy informam que as alterações introduzidas pelo presente Protocolo “.....concentraram-se na redação do art. 23, sobre métodos para eliminar a dupla tributação, visando a reduzir as possibilidades de planejamento tributário e preservar estímulos fiscais a investimentos dinamarqueses no Brasil”.

Suas Excelências acrescentam que “.....essa alteração não modifica as condições dos investimentos no Brasil”, informam que, para evitar alterações unilaterais na legislação suprimissem tal isenção “..... foi incluída cláusula de tratamento nacional (art. 23, “d”, § 2)” e que o presente Protocolo “.....ainda revoga os parágrafos 5 e 6 do art. 23 da Convenção”, uma vez que estes dispositivos “..... favoreciam o planejamento fiscal, evitando a incidência de imposto de renda brasileiro sobre lucros obtidos por subsidiárias de empresas brasileiras na Dinamarca”.

A seção dispositiva do instrumento internacional em comento conta com apenas quatro artigos, sendo que o determinante **Artigo I** estabelece uma nova redação para o Artigo 23 da Convenção entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Reino da Dinamarca Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, de 1974, que dispõe sobre “Métodos para eliminar a dupla tributação”, nos seguintes termos, **verbis**:

"ARTIGO 23

MÉTODOS PARA ELIMINAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO

A dupla tributação será eliminada como segue:

No Brasil:

a) *Quando um residente do Brasil receber rendimentos que, de acordo com as disposições desta Convenção, puderem ser tributados na Dinamarca, o Brasil permitirá, de acordo com as disposições de sua legislação relativa á eliminação da dupla tributação, como dedução do imposto incidente sobre os rendimentos desse residente, um montante igual ao imposto sobre os rendimentos pago na Dinamarca. Todavia, essa dedução não excederá a fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos que puderem ser tributados na Dinamarca.*

b) *Quando, em conformidade com qualquer disposição desta Convenção, os rendimentos obtidos por um residente do Brasil estiverem isentos de imposto no Brasil, o Brasil poderá, todavia, ao calcular o montante do imposto incidente sobre os demais rendimentos desse residente, levar em conta os rendimentos isentos.*

Na Dinamarca:

a) *Ressalvadas as disposições da alínea "c", quando um residente da Dinamarca receber rendimentos que, de acordo com as disposições desta Convenção, puderem ser tributados no Brasil, a Dinamarca permitirá, como dedução do imposto incidente sobre os rendimentos desse residente, um montante igual ao imposto sobre os rendimentos pagos no Brasil.*

b) *Essa dedução não excederá, todavia, a fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos que puderem ser tributados no Brasil.*

c) Quando um residente da Dinamarca receber rendimentos que, em conformidade com as disposições desta Convenção, forem tributáveis somente no Brasil, a Dinamarca poderá incluir esses rendimentos na base de cálculo, mas permitirá uma dedução, do imposto sobre a renda, daquela fração do imposto sobre a renda dinamarquesa correspondente aos rendimentos obtidos no Brasil.

d) Não obstante as disposições das alíneas "a" e "b" deste parágrafo, os dividendos recebidos do Brasil por uma sociedade residente da Dinamarca serão tratados na Dinamarca não menos favoravelmente do que os dividendos pagos e recebidos entre sociedades residentes da Dinamarca em condições similares."

O **Artigo II** estabelece que os itens 5, 6 e 7 do Protocolo de assinatura, firmado por ocasião da celebração da Convenção, de 1974, em comento, serão suprimidos e os itens 8 e 9 serão remunerados como itens 5 e 6, respectivamente. Os itens a serem suprimidos dispõem, **verbis**:

"5. Ad/Artigo 23, parágrafo 5

O termo "Sociedade Anônima" como usado no parágrafo 5 do Artigo 23 corresponde ao termo dinamarquês "Aktieselskab", ao brasileiro "Sociedade Anônima" e ao francês "Société Anonyme".

6. Ad/Artigo 23, parágrafo 6

As disposições do parágrafo 6 do Artigo 23 não impedirão um Estado Contratante de tributar os ganhos de capital recebidos por um residente desse Estado provenientes da venda daquelas ações.

7. Ad/Artigo 23, parágrafo 6

As ações a que se refere o parágrafo 6 do Artigo 23 são aquelas que forem recebidas por um residente de um Estado Contratante como consequência do aumento de capital de uma sociedade anônima do outro Estado Contratante pela incorporação de reservas ao seu capital.”

O **Artigo III** prescreve que o item 9 do citado Protocolo de assinatura, remunerado como item 6, será suprimido pelo seguinte:

"6. Ad/Artigo 24, parágrafo 2

As disposições da legislação tributária brasileira que não permitem que os "royalties" conforme definidos no parágrafo 3 do Artigo 12, pagos por um estabelecimento permanente situado no Brasil a um residente da Dinamarca que desenvolve uma atividade empresarial no Brasil por meio desse estabelecimento permanente, sejam dedutíveis no momento da apuração dos rendimentos tributáveis desse estabelecimento permanente não estão em conflito com as disposições do parágrafo 2 do Artigo 24 da Convenção."

O item 9 do referido Protocolo, a ser suprimido, dispõe,
verbis:

"9. Ad/Artigo 24, Parágrafo 3

As disposições da legislação brasileira que não permitem que os "royalties", como definidos no parágrafo 3 do Artigo 12, pagos por uma sociedade residente do Brasil a um residente da Dinamarca que possua pelo menos 50 por cento do capital votante dessa sociedade, sejam dedutíveis no momento de se determinar o rendimento tributável da sociedade residente do Brasil, não são conflitantes com as disposições do parágrafo 3 do Artigo 24 da presente Convenção."

Nos termos do **Artigo IV**, a entrada em vigor do presente Protocolo dar-se-á na data de recepção da última das notificações a serem trocadas pelos Estados Contratantes, dando conta cumprimento dos procedimentos legais internos para tanto e suas disposições produzirão efeitos pela primeira vez, **verbis**:

“a) no que concerne aos impostos retidos na fonte, em relação às importâncias pagas no ou após o primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte ao ano em que este Protocolo entrar em vigor;

b) no que concerne aos outros impostos sobre a renda, em relação às importâncias recebidas durante o ano fiscal que se inicie no ou após o primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que este Protocolo entrar em vigor.”

Por fim, o **Artigo IV** dispõe ainda que o presente Protocolo permanecerá em vigor enquanto a Convenção permanecer em vigor.

O presente Protocolo, nos termos do fecho, foi firmado em Copenhague, em 23 de março de 2011, e feito em duplicata, nas línguas portuguesa, dinamarquesa e inglesa, cada texto sendo igualmente autêntico e, em caso de qualquer divergência, prevalecerá o texto na língua inglesa.

Assinaram o presente instrumento: o Embaixador Gonçalo Mello Mourão, por parte do Governo da República Federativa do Brasil e, pelo Governo do Reino da Dinamarca, o Ministro da Tributação Peter Christensen.

É o Relatório.

II .VOTO DO RELATOR

Estamos a apreciar o “Protocolo Alterando a Convenção entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Reino da Dinamarca Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos Sobre a Renda”, firmado em 2011.

Tratados de dupla tributação - TDTs constituem-se em instrumentos típicos da cooperação internacional em matéria tributária. Possuindo carácter preponderantemente bilateral, eles visam a combater o fenómeno da bitributação internacional e complementarmente a prevenir a evasão fiscal.

O Protocolo em apreço, conforme relatamos, visa a alterar precipuamente o Artigo 23 - Métodos para eliminar a dupla tributação – da Convenção entre Brasil e Dinamarca, de 1974, dispositivo da mais alta relevância nos modelares instrumentos da espécie.

Atualmente a eliminação da dupla tributação dos impostos, abrangidos pelo instrumento, entre as Partes dá-se, grosso modo, conforme o vigente Artigo 23, da seguinte forma:

1. no Brasil, para seus residentes que recebem rendimentos tributáveis na Dinamarca: imputação ordinária (parágrafo 1), ou seja, permite-se a dedução do imposto que cobrar sobre os rendimentos dessa pessoa, um montante igual ao imposto sobre a renda pago na Dinamarca, observado o limite para tal dedução inerente a esse método (parágrafo 1);
2. na Dinamarca, para seus residentes que recebem rendimentos tributáveis no Brasil, atinentes aos Artigos 11 e 12 (juros e *royalties*), dedução do imposto sobre a renda dessa pessoa um montante igual ao imposto pago no Brasil, limitada à fração do imposto,

calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos recebidos do Brasil, que será sempre considerado como tendo sido pago com a alíquota de 25 por cento: crédito presumido (parágrafos 3 e 4);

3. na Dinamarca, para seus residentes que recebem rendimentos tributáveis no Brasil, excetuando-se os rendimentos tratados nos Artigos 11 e 12, dedução do imposto sobre a renda da fração do imposto correspondente ao rendimento que o Brasil tem o direito de tributar: imputação ordinária proporcional (parágrafo 2); e
4. lucros não distribuídos e o valor das ações de uma sociedade anônima de uma Parte cujo capital pertencer ou for controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes da outra Parte, não são tributáveis nessa última Parte, observados os itens 6 e 7 do Protocolo de assinatura (parágrafos 5 e 6).

Eis que, entrando em vigor o instrumento em comento, a eliminação da dupla tributação dos referidos impostos entre as Partes dar-se-á, nos termos do novo Artigo 23, da seguinte forma:

1. no Brasil, para seus residentes que recebem rendimentos tributáveis na Dinamarca: imputação ordinária (parágrafo 1, alínea “a”), ou seja, permite-se a dedução do imposto incidente sobre os rendimentos em um montante igual ao imposto sobre os rendimentos pago na Dinamarca, observado o limite da fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos que puderem ser tributados na Dinamarca;

2. no Brasil, para rendimentos obtidos por um residente seu que estiverem, em conformidade com qualquer disposição desta Convenção, isentos de imposto, o Brasil poderá, ao calcular o montante do imposto incidente sobre os demais rendimentos desse residente, levar em conta os rendimentos isentos: isenção com progressividade (parágrafo 1, alínea “b”);
3. na Dinamarca, para residente seu que receber rendimentos que podem ser tributados no Brasil: dedução do imposto incidente sobre os rendimentos desse residente em um montante igual ao imposto sobre os rendimentos pagos no Brasil, observado o limite usual do método da imputação ordinária (parágrafo 2, alíneas “a” e “b”);
4. na Dinamarca, para residente seu que receber rendimentos que, em conformidade com as disposições desta Convenção, somente são tributados no Brasil: serão incluídos esses rendimentos na base de cálculo, mas se permitirá uma dedução, do imposto sobre a renda, daquela fração do imposto sobre a renda dinamarquesa correspondente aos rendimentos obtidos no Brasil. (parágrafo 2, alínea “c”);
5. na Dinamarca, os dividendos recebidos do Brasil por uma sociedade residente da Dinamarca serão tratados não menos favoravelmente do que os dividendos pagos e recebidos entre sociedades residentes da Dinamarca em condições similares (parágrafo 2, alínea “d”).

Em linhas gerais, no tocante à eliminação da dupla tributação, a nova redação dada ao Artigo 23 muda pouco com relação ao Brasil, registrando apenas que, para os casos de isenção por força da Convenção, o Brasil aplicará a isenção com progressividade, ou seja,

considerará os rendimentos isentos para fins de determinação do cálculo do imposto.

Para a Dinamarca, a mudança é mais sensível, uma vez que passou ter o método da imputação ordinária como método prevalente, se abstendo do custoso método do crédito presumido – favorável a importadores de capital como o Brasil –, atualmente aplicável para os rendimentos relativos a juros e *royalties*, conforme relatado.

De interesse da parte brasileira, acresceu-se um dispositivo tendente a garantir tratamento aos dividendos recebidos do Brasil por sociedade residente na Dinamarca, não menos favorável do que o concedido aos dividendos pagos e recebidos entre sociedades residentes na Dinamarca em condições similares.

Não foram fornecidos maiores detalhes dessas negociações bilaterais, contudo o Protocolo firmado revela que, passadas mais de quatro décadas de vigência, as partes postularam mudanças no TDT em comento de modo a torná-lo mais compatível com a realidade atual dos dois países e com o contexto vigente da cooperação internacional em matéria tributária, particularmente no combate à dupla tributação.

Ainda que se possa questionar a simetria dessas alterações, elas certamente propiciarão a continuidade da cooperação na área, favorecendo o fluxo de investimentos entre os dois países e intensificando o intercâmbio entre Brasil e Dinamarca.

Desse modo, considerando que o instrumento internacional em apreço encontra-se alinhado com os princípios que regem as nossas relações internacionais, notadamente com o princípio constitucional de cooperação entre os povos para o progresso da humanidade, prescrito no inciso IX do Art. 4º da Constituição Federal, **VOTO** pela aprovação do texto do Protocolo Alterando a Convenção entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Reino da Dinamarca Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos Sobre a Renda,

celebrado em Copenhague, em 23 de março de 2011, nos termos do projeto de decreto legislativo em anexo.

Sala da Comissão, em de de 2016.

Deputado VANDERLEI MACRIS
Relator

**COMISSÃO DE RELAÇÕES EXTERIORES E DE DEFESA
NACIONAL**

**PROJETO DE DECRETO LEGISLATIVO Nº , DE 2016
(MENSAGEM Nº 545, DE 2015)**

Aprova o texto do Protocolo Alterando a Convenção entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Reino da Dinamarca Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos Sobre a Renda, celebrado em Copenhague, em 23 de março de 2011.

O Congresso Nacional decreta:

Art. 1º Fica aprovado o texto do Protocolo Alterando a Convenção entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Reino da Dinamarca Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos Sobre a Renda, celebrado em Copenhague, em 23 de março de 2011.

Parágrafo único. Ficam sujeitos à aprovação do Congresso Nacional quaisquer atos que possam resultar em revisão do referido Protocolo, bem como quaisquer ajustes complementares que, nos termos do inciso I do art. 49 da Constituição Federal, acarretem encargos ou compromissos gravosos ao patrimônio nacional.

Art. 2º Este decreto legislativo entra em vigor na data de sua publicação.

Sala da Comissão, em de de 2016.

Deputado VANDERLEI MACRIS
Relator