

# COMISSÃO DE RELAÇÕES EXTERIORES E DE DEFESA NACIONAL

## MENSAGEM Nº 643, DE 2023

Submete à consideração do Congresso Nacional o texto do Acordo entre a República Federativa do Brasil e a República da Polônia para a Eliminação da Dupla Tributação em Relação aos Tributos sobre a Renda e a Prevenção da Evasão e da Elisão Fiscais e de seu Protocolo, assinados em Nova York, em 20 de setembro de 2022.

**Autor:** PODER EXECUTIVO

**Relator:** Deputado GENERAL GIRÃO

### I – RELATÓRIO

O Presidente da República, nos termos do art. 49, inciso I, combinado com o art. 84, inciso VIII, da Constituição Federal, submeteu à consideração do Congresso Nacional, por meio da Mensagem nº 643, de 28 de novembro de 2023, o texto do **Acordo entre a República Federativa do Brasil e a República da Polônia para a Eliminação da Dupla Tributação em Relação aos Tributos sobre a Renda e a Prevenção da Evasão e da Elisão Fiscais** e de seu **Protocolo**, assinados em Nova York, em 20 de setembro de 2022.

A Mensagem é acompanhada da Exposição de Motivos Interministerial nº 00266/2023, assinada pelos titulares do Ministério das Relações Exteriores e do Ministério da Fazenda, a qual contém análise e argumentação favorável ao encaminhamento do tema ao Congresso Nacional.

No preâmbulo do Acordo, em destaque está a expressão do desejo mútuo das Partes de dar continuidade ao desenvolvimento de suas relações econômicas e de sua cooperação em matéria tributária, especialmente por esse instrumento.

A parte dispositiva do Acordo é composta por 31 Artigos.

No Artigo 1, “**Pessoas Visadas**”, estabelece-se que o Acordo se aplica às pessoas residentes de um ou de ambos os Estados Contratantes. Tem-se, ainda, que os rendimentos obtidos por arranjo fiscalmente transparente, de acordo com a legislação tributária de qualquer Estado, serão



tratados como rendimentos de um residente de um Estado somente na medida em que forem assim tratados por esse Estado. Em regra, o Acordo não afetará a tributação por um Estado, exceto nos casos em que o especifica.

No Artigo 2, “**Tributos Visados**”, tem-se que o “imposto brasileiro” consiste no (i) imposto federal sobre a renda e na (ii) contribuição social sobre o lucro líquido; o “imposto polonês”, por sua vez, consiste no (i) imposto sobre a renda das pessoas físicas e o (ii) imposto sobre a renda das sociedades. Nesses conceitos serão incluídos tributos idênticos ou substancialmente similares que forem introduzidos após a assinatura do Acordo.

No Artigo 3, “**Definições Gerais**”, para os fins do Acordo, foram dadas definições para termos e expressões específicas que, salvo contexto que imponha interpretação diferente, assim deverão ser considerados. Termos não definidos no Acordo deverão ser interpretados pelo significado atribuído na legislação tributária vigente de um Estado.

No Artigo 4, é estabelecido que “**Residente**” é qualquer pessoa sujeita à tributação de um Estado em razão de seu domicílio, residência, local de incorporação, sede de direção ou outro critério similar; incluem-se também nesse conceito as subdivisões políticas e o próprio Estado. O dispositivo também estabelece critérios para classificação de pessoas, físicas ou não físicas, como residentes de um ou de outro Estado, no caso de ser residente em ambos os Estados.

No Artigo 5, detalham-se os critérios para a definição de um “**Estabelecimento Permanente**”; são onze parágrafos em que a expressão é exaustivamente comentada, envolvendo aspectos como tipo de estabelecimento, tipo de atividade, tempo de duração de uma atividade, atuação de uma empresa por meio de outra pessoa, e forma de controle de uma pessoa ou empresa sobre outras empresas.

Na sequência do Acordo, o texto passa a listar em cada um de seus artigos os objetos específicos de tributação e suas respectivas regras.

Assim, no Artigo 6, quanto aos “**Rendimentos Imobiliários**”, tem-se que esse tipo de rendimento de um residente de um Estado poderá ser tributado no outro Estado, se os bens imóveis estiverem situados nesse outro Estado.

No Artigo 7, determina-se que os “**Lucros das Empresas**” de uma empresa de um Estado serão tributáveis apenas nesse Estado, salvo quando a empresa exercer atividades no outro Estado por meio de estabelecimento permanente e quanto à parte dos lucros que for atribuível a esse estabelecimento. O texto também traz ressalvas específicas.



No Artigo 8, “**Transporte Marítimo e Aéreo Internacional**”, determina-se que os lucros de uma empresa provenientes da operação de navios ou aeronaves no tráfego internacional serão tributáveis apenas no Estado da empresa. Isso vale para lucros de participação em um consórcio ou operação internacional.

No Artigo 9, “**Empresas Associadas**”, estabelece-se que no caso de empresa de um Estado estar associada à de outro Estado, nos termos dados, os lucros que teriam sido obtidos por uma das empresas – mas que, em virtude de condições de associação entre elas, não o foram – poderão ser acrescidos e tributados.

No Artigo 10, temos que os “**Dividendos**” pagos por uma sociedade de um Estado a um residente de outro Estado podem ser também tributados por esse outro Estado. Ao mesmo tempo, a tributação realizada pelo Estado de origem deverá ficar restrita a certos valores, de dez a quinze por cento do montante bruto dos dividendos, conforme o caso. Outras regras específicas são aplicáveis aos dividendos, conforme o texto do Acordo.

Nos Artigos 11 e 12, relativos aos “**Juros**” e aos “**Royalties**”, respectivamente, regras semelhantes às dos dividendos se impõem, isto é, permitindo a tributação também pelo Estado do residente beneficiário, desde que restrita a tributação realizada pelo Estado de origem a certos valores, de dez a quinze por cento do montante bruto, conforme cada caso. Importa ressaltar que outras regras específicas são aplicáveis aos juros e aos *royalties*, conforme o texto.

E o Acordo segue especificando outros tipos de remunerações de atividades que poderão ser tributadas no Estado o qual não seja o Estado de onde é proveniente a remuneração, seja como regra, seja como exceção, conforme as especificidades de cada caso detalhadas no texto: é o caso do Artigo 13, quanto às “**Remunerações por Serviços Técnicos**”; do Artigo 14, quanto aos “**Ganhos de Capital**” por alienação de bens móveis ou imóveis; do Artigo 15, quanto aos “**Serviços Pessoais Independentes**”; do Artigo 16, quanto ao “**Rendimento de Emprego**”; do Artigo 17, quanto às “**Remunerações de Direção**”, relacionadas com o trabalho em diretoria, conselho fiscal ou órgãos semelhantes de uma sociedade residente; do Artigo 18, quanto aos “**Artistas e Desportistas**”; do Artigo 19, relativo às “**Pensões, Anuidades e Pagamentos de Seguridade Social**”; do Artigo 20, quanto às remunerações das “**Funções Públicas**”; do Artigo 21, quanto aos “**Professores e Pesquisadores**”; e, finalmente, do Artigo 22, quanto aos “**Estudantes**”.

No Artigo 23, sobre os “**Outros Rendimentos**”, o texto estabelece que “as modalidades de rendimentos de um residente de um Estado



Contratante, de onde quer que provenham, não tratadas nos Artigos precedentes deste Acordo serão tributáveis somente nesse Estado”.

No Artigo 24, são tratadas as formas de “**Eliminação da Dupla Tributação**” propriamente ditas. Assim, reproduzo parte desse relevante texto:

“1. No caso do Brasil, a dupla tributação será evitada do seguinte modo: Quando um residente do Brasil receber rendimentos que, de acordo com as disposições deste Acordo, possam ser tributados na Polônia, o Brasil admitirá, observadas as disposições de sua legislação em relação à eliminação da dupla tributação (que não afetarão o princípio geral aqui adotado), como uma dedução dos impostos sobre os rendimentos desse residente, um montante igual ao imposto sobre a renda pago na Polônia. Tal dedução, todavia, não excederá a fração dos impostos sobre a renda, calculados antes da dedução, que for atribuível aos rendimentos que possam ser tributados na Polônia.”

2. No caso da Polônia, a dupla tributação será evitada do seguinte modo: Quando um residente da Polônia receber rendimentos que, de acordo com as disposições do presente Acordo, possam ser tributados no Brasil (salvo na medida em que essas disposições permitam a tributação pelo Brasil unicamente porque os rendimentos são também rendimentos auferidos por um residente do Brasil), a Polônia admitirá como uma dedução dos impostos sobre os rendimentos desse residente, um montante igual ao imposto sobre a renda pago no Brasil. Tal dedução, todavia, não excederá a fração dos impostos sobre a renda, calculados antes da dedução, que for atribuível aos rendimentos que possam ser tributados no Brasil.

3. Quando, em conformidade com qualquer disposição deste Acordo, os rendimentos auferidos por um residente de um Estado Contratante estiverem isentos de imposto nesse Estado, tal Estado poderá, todavia, levar em conta os rendimentos isentos ao calcular o montante do imposto incidente sobre os demais rendimentos desse residente.”

No Artigo 25, constam as cláusulas sobre o princípio da “**Não-discriminação**”, que anunciam que os nacionais de um Estado não estarão sujeitos, no outro Estado, a qualquer tributação ou exigência diversa ou mais onerosa do que a que se impõe aos nacionais desse Estado. O mesmo benefício do tratamento não desfavorável vale para estabelecimentos permanentes de uma empresa em outro Estado ou para empresas que tenham capital controlado por residentes de outro Estado.

No Artigo 26, “**Procedimentos Amigáveis**”, são estabelecidos parâmetros para que uma pessoa possa, sem maiores embaraços, submeter ao Estado em que reside a sua reclamação quanto ao não cumprimento do



Acordo em relação à tributação a ela imposta. Os Estados deverão envidar esforços para resolver a questão mediante acordo mútuo com a autoridade competente do outro Estado, “a despeito de quaisquer limites temporais previstos na legislação interna”. As regras objetivam também que os Estados possam dirimir dúvidas sobre interpretação ou aplicação do Acordo, ou consultar-se mutuamente quanto aos casos não previstos no Acordo, com comunicação.

No Artigo 27, “**Intercâmbio de Informações**”, destaca-se a opção por regras que possibilitem a troca de informações previsivelmente relevantes entre as autoridades dos Estados Contratantes para a aplicação do Acordo, garantidos o seu sigilo e sua utilização limitada a esses fins, salvo algumas exceções expressas no texto. É relevante destacar que há cláusula que previne interpretações que imponham a um Estado a obrigação de contrariar suas leis e práticas administrativas.

No Artigo 28, “**Direito a Benefícios**”, o texto estabelece as condições sob as quais uma empresa residente em um Estado pode ser excluída dos benefícios fiscais disponíveis sob o Acordo, relacionadas com a obtenção de rendimentos provenientes do exterior (*offshore*) decorrentes de atividades externas como transporte marítimo, atividades financeiras, ou operação como *holding*, ou relacionadas com a atribuição dos rendimentos a um terceiro Estado ou à participação de terceiros nas ações da sociedade. Também há previsão de negação dos benefícios quando há suspeita que o principal objetivo de uma transação seja a obtenção desses benefícios fiscais. Em todos os casos, o texto prevê que as autoridades competentes dos Estados possam conceder os benefícios negados após análise de requerimento nesse sentido.

No Artigo 29, “**Membros de Missões Diplomáticas e Postos Consulares**”, dispõe-se que o Acordo não “prejudicará os privilégios fiscais de membros de missões diplomáticas ou postos consulares, em conformidade com as normas gerais de Direito Internacional ou com as disposições de acordos especiais”.

Finalmente, nos Artigos 30 e 31, estabelece-se que a “**Entrada em Vigor**” do Acordo ocorrerá com o término do período de três meses após a última notificação do cumprimento dos requisitos para sua vigência, bem como que sua “Denúncia” será possível depois de cinco anos de sua vigência.

O Protocolo, enfim, traz regras de interpretação ou complementares ao texto principal, com cláusulas do tipo “Fica entendido que”, bem como traz regras sobre os efeitos do Acordo na ocorrência de novos tratados ou acordos entre os próprios Estados Contratantes ou destes com terceiro Estado.



É o relatório.

## II – VOTO DO RELATOR

Compete a esta Comissão de Relações Exteriores e de Defesa Nacional (CREDN) discutir e votar tratados, atos, acordos e convênios internacionais e demais instrumentos de política externa, nos termos do art. 24, inciso I, combinado com o art. 32, inciso XV, alínea “c”, do Regimento Interno da Câmara dos Deputados (RICD).

A análise deste Acordo dá-se sob a ótica do direito internacional e dos princípios que regem as relações internacionais do Brasil, bem como da aderência às normas de justiça e reciprocidade fiscal. De início, destaca-se que o presente Acordo segue, em geral, o que se conhece como “modelo brasileiro de ADT”, isto é, um molde que já conformou diversos acordos da mesma espécie - acordos para evitar a dupla tributação - com outras nações.

Sobre o escopo do Acordo, importa destacar que seu preâmbulo anuncia que o objetivo de eliminação da dupla tributação em relação aos tributos sobre a renda é concomitante ao objetivo de impedir a criação de oportunidade para a não tributação ou para a tributação reduzida por meio de evasão ou elisão fiscal, inclusive por meio do uso abusivo de acordos que pretendam estender benefícios deste instrumento indiretamente a residentes de terceiros Estados - prática essa a que se atribui o nome *treaty shopping*.

O Acordo configura-se como um instrumento fundamental para a prevenção da competição fiscal prejudicial e à prevenção da erosão da base tributária, alinhando-se assim com o objetivo constitucional do Estado brasileiro de garantir o desenvolvimento nacional e de incentivar investimentos estrangeiros, na forma por ele disciplinada.

Ademais, essa iniciativa evidencia a promoção de soluções pacíficas para disputas, refletindo a dedicação do Brasil em fortalecer um sistema internacional de comércio e fiscalidade mais justo e com maior previsibilidade e segurança jurídica. Ao dirimir os riscos associados à dupla tributação, o Acordo não só simplifica a estrutura fiscal para os negócios internacionais, mas também fornece uma base mais previsível para as transações econômicas, fortalecendo as cadeias globais de valor.

O texto alinha-se também com o compromisso do Brasil com a transparência e a cooperação fiscal internacional, essenciais para combater práticas de evasão e elisão fiscal, em conformidade, por exemplo, com as recomendações de organizações como a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), particularmente por meio de seu Projeto



sobre Erosão da Base Tributária e Transferência de Lucros (BEPS). No Acordo, tem-se, por exemplo, regras sobre intercâmbio de informações previsivelmente relevantes entre as autoridades dos Estados Contratantes.

O Acordo para a Eliminação da Dupla Tributação é, portanto, uma peça chave para as relações econômicas e fiscais entre Brasil e Polônia, representando um exemplo claro de entendimento mútuo e de equilíbrio de interesses, com benefícios recíprocos. A eliminação de obstáculos ao comércio e ao investimento propicia um ambiente de negócios muito mais favorável. Afastadas as incertezas jurídicas e as disparidades no tratamento de contribuintes, o Brasil se posiciona como destino mais atrativo para investimentos poloneses.

Finalmente, é preciso também sobrelevar um outro sentido mais profundo que contextualiza a assinatura do documento: Brasil e Polônia têm uma sólida e profícua amizade, marcada por um histórico de mais de um século de relações diplomáticas - inclusive com Aditância Militar -, bem como pela presença de uma forte e vibrante comunidade polonesa no Brasil. Assim, para nós, parlamentares brasileiros desta Comissão de Relações Exteriores e de Defesa Nacional, deve ser particularmente especial este ensejo para a aprovação de tão importante Acordo.

Ante o exposto, voto pela **APROVAÇÃO** do texto do Acordo entre a República Federativa do Brasil e a República da Polônia para a Eliminação da Dupla Tributação em Relação aos Tributos sobre a Renda e a Prevenção da Evasão e da Elisão Fiscais e de seu Protocolo, assinados em Nova York, em 20 de setembro de 2022, nos termos do projeto de decreto legislativo anexo.

Sala da Comissão, em 18 de abril de 2024.

Deputado GENERAL GIRÃO  
Relator



# COMISSÃO DE RELAÇÕES EXTERIORES E DE DEFESA NACIONAL

## PROJETO DE DECRETO LEGISLATIVO Nº , DE 2024

Aprova o texto do Acordo entre a República Federativa do Brasil e a República da Polônia para a Eliminação da Dupla Tributação em Relação aos Tributos sobre a Renda e a Prevenção da Evasão e da Elisão Fiscais e o texto de seu Protocolo, assinados em Nova York, em 20 de setembro de 2022.

O Congresso Nacional decreta:

Art. 1º Ficam aprovados o texto do Acordo entre a República Federativa do Brasil e a República da Polónia para a Eliminação da Dupla Tributação em Relação aos Tributos sobre a Renda e a Prevenção da Evasão e da Elisão Fiscais e o texto de seu Protocolo, assinados em Nova York, em 20 de setembro de 2022.

Parágrafo único. Ficam sujeitos à aprovação do Congresso Nacional quaisquer atos que possam resultar em revisão do referido Acordo e do seu 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 2024.

Deputado GENERAL GIRÃO  
Relator

