

COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO E JUSTIÇA E DE CIDADANIA

PROJETO DE DECRETO LEGISLATIVO Nº 391, DE 2024.

Aprova o texto do Protocolo Alterando a Convenção entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República da Índia Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, assinado em Brasília, em 24 de agosto de 2022.

Autora: COMISSÃO DE RELAÇÕES EXTERIORES E DE DEFESA NACIONAL

Relatora: Deputada LAURA CARNEIRO

I - RELATÓRIO

A Presidência da República encaminhou ao Congresso Nacional, no dia 3 de julho de 2024, a Mensagem nº 479, de 2024, acompanhada de Exposição de Motivos Conjunta do Ministro das Relações Exteriores e do Ministro da Fazenda, EMI nº 00080/2024 MRE MF, com vistas à aprovação legislativa a que se refere o art. 49, inciso I, combinado com o art. 84, inciso VIII, da Constituição Federal, do texto do Protocolo Alterando a Convenção entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República da Índia Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, assinado em Brasília, em 24 de agosto de 2022.

A Mensagem foi distribuída inicialmente à Comissão de Relações Exteriores e de Defesa Nacional, a qual registrou em seu parecer, sob a relatoria do Deputado Lucas Redecker, que

a atualização da Convenção de 1988 para evitar a dupla tributação com a Índia contribui para potencializar a relação



econômica entre os países em termos de redução de custos e incremento da segurança jurídica para investidores, principalmente em um novo ciclo de oportunidades de investimento no Brasil, mas também para atender empresas brasileiras que hoje operam com unidades na Índia.

Uma vez modificada a Convenção de 1988 pelo Protocolo, espera-se o fortalecimento da cooperação entre as respectivas administrações tributárias e a promoção das melhores práticas tributárias internacionais, de uma maior previsibilidade e menor onerosidade para as respectivas empresas transnacionais, levando a um incremento nas relações comerciais e de investimentos entre os países.

Isto posto, **manifestou-se pela aprovação** do texto do Protocolo Alterando a Convenção entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República da Índia Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda **nos termos do Projeto de Decreto Legislativo nº 391/2024** em apreço.

A proposição foi distribuída à Comissão de Finanças e Tributação, para análise dos aspectos financeiro e orçamentário, e a esta Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania, para pronunciar-se sobre a constitucionalidade, juridicidade e técnica legislativa.

Trata-se de matéria de competência do Plenário, que tramita em regime de urgência, nos termos do art. 151, I, “j” do Regimento Interno da Câmara dos Deputados (RICD), motivo pelo qual teve distribuição simultânea nas comissões (art. 139, IV, do mesmo diploma normativo).

Como já dito, o objetivo do Protocolo em epígrafe é o de atualizar a Convenção Brasil-Índia para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Imposto de Renda, de 26 de abril de 1988 (promulgada pelo Decreto nº 510, de 27 de abril de 1992), com o propósito de eliminar ou minimizar a dupla tributação da renda e definir a competência tributária dos países contratantes em relação a diversos tipos de rendimentos, trazendo maior segurança aos negócios em geral; combater a evasão e elisão



fiscal e aumentar a cooperação entre as administrações tributárias das Partes no intercâmbio de informações de interesse da área.

O Protocolo em apreço é composta por 23 artigos, abaixo sintetizados.

O Artigo 1 traz nova redação para o preâmbulo da Convenção, adicionando, entre os motivos para a conclusão da avença, evitar a criação de oportunidades de não tributação ou de tributação reduzida por meio de evasão ou elisão fiscal, inclusive por meio de uso abusivo de acordos, cujo objetivo seja estender os benefícios previstos na Convenção indiretamente a residentes de terceiros Estados.

O Artigo 2 introduz novo parágrafo 2 ao Artigo 1 da Convenção, que estipula o princípio geral de que o instrumento não deve afetar a tributação, por um Estado Contratante, de seus residentes, exceto em relação aos benefícios concedidos pelos Artigos 19 (Pagamentos governamentais), 20 (Professores e pesquisadores), 21 (Estudantes e aprendizes), 23 (Métodos para eliminar a dupla tributação), 24 (Não discriminação), 25 (Procedimento amigável) e 27 (Agentes diplomáticos e funcionários).

O Artigo 3 veicula nova redação ao Artigo 2 da Convenção, que versa sobre os impostos visados pelo instrumento, que são os impostos sobre a renda exigidos por um dos Estados Contratantes, ou por uma de suas subdivisões políticas ou autoridades locais. Estão contemplados, para o Brasil, o “imposto federal sobre a renda”, e, para a Índia, o “imposto sobre a renda”.

O Artigo 4 traz nova redação para o Artigo 3 da Convenção, que apresenta um conjunto de definições gerais necessárias para a aplicação da avença. Entre as definições, citamos a de “pessoa”, que abrange uma pessoa física, uma sociedade, um grupo de pessoas e qualquer outra entidade que, em virtude da legislação tributária em vigor nos respectivos Estado Contratantes, seja considerada como uma unidade tributária; “sociedade”, que significa qualquer pessoa jurídica ou qualquer entidade considerada pessoa jurídica para fins tributários; “nacionais”, que significa: (i) todas as pessoas físicas que possuam a nacionalidade de um Estado Contratante; e (ii) todas as pessoas jurídicas, sociedades de pessoas e associações constituídas de



acordo com a legislação em vigor num Estado Contratante; e “ano fiscal”, que significa: (i) no caso do Brasil: o ano calendário que comece em primeiro de janeiro; (ii) no caso da Índia: o ano financeiro que comece no primeiro dia de abril. Para a aplicação do instrumento, a qualquer tempo, por um Estado Contratante, qualquer termo ou expressão que nela não se encontre definido terá, a não ser que o contexto exija interpretação diferente, o significado que, a esse tempo, for-lhe atribuído pela legislação desse Estado aplicável aos impostos que são objeto da Convenção, prevalecendo o significado atribuído a esse termo ou expressão pela legislação tributária desse Estado sobre o significado que lhe atribuírem outras leis desse Estado.

O Artigo 5 apresenta nova redação para o Artigo 4 da Convenção (Residentes). O residente de um Estado Contratante é definido como qualquer pessoa que, em virtude da legislação desse Estado, está sujeita à tributação nesse Estado em razão de seu domicílio, residência, sede legal, local de incorporação, sede de direção ou qualquer outro critério de natureza similar, e também inclui esse Estado e qualquer de suas subdivisões políticas ou autoridades locais. Este termo, contudo, não inclui qualquer pessoa que esteja sujeita à tributação nesse Estado apenas relativamente ao rendimento de fontes situadas nesse Estado. O dispositivo estabelece, ainda, critérios de residência para o caso em que a pessoa física ou jurídica for residente de ambos Estados.

O Artigo 6 confere nova redação ao Artigo 5 da Convenção (Estabelecimento permanente). Para os fins da Convenção, a expressão estabelecimento permanente é a instalação fixa de negócios por meio da qual as atividades de uma empresa são exercidas no todo ou em parte, abrangendo sede de direção, filial, escritório, fábrica, oficina, mina, poço de petróleo, canteiro de obras, entre outros. Inclui, ainda, a prestação de serviços, inclusive serviços de consultoria, por uma empresa por meio de funcionários ou de pessoal contratado por essa empresa para tal fim, mas apenas se atividades dessa natureza forem realizadas em um Estado Contratante por um período ou períodos totalizando mais de 183 dias dentro de qualquer período de doze meses começando ou terminando no ano fiscal em questão. O dispositivo estabelece critérios para consideração desse período de tempo para fins de



caracterização da prestação de serviços como estabelecimento permanente, elenca uma série de atividades preparatórias ou auxiliares excluídas da definição, discrimina um conjunto de critérios subsidiários de inclusão e exclusão e define o conceito de empresa estreitamente relacionada para fins de aplicação da Convenção.

O Artigo 7 traz nova redação ao Artigo 8 da Convenção (Transporte marítimo e aéreo), estipulando a regra de que os lucros obtidos por uma empresa de um Estado Contratante provenientes da operação de navios ou aeronaves no tráfego internacional devem ser tributados apenas nesse Estado (Estado de residência).

O Artigo 8 modifica os parágrafos 2, 4 e 6 do Artigo 10 da Convenção, que trata da tributação de dividendos. Pelo dispositivo modificado, os dividendos pagos por uma sociedade residente de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante podem ser tributados no outro Estado (Estado de residência), mas é prevista a possibilidade de tributação no Estado Contratante do qual for residente a sociedade que os pagar (Estado da fonte). Quando o beneficiário efetivo dos dividendos for um residente do outro Estado, a tributação no Estado da fonte é limitada a: a) 10% do montante bruto dos dividendos se o beneficiário efetivo for uma sociedade que detenha diretamente pelo menos 20% do capital da sociedade pagadora dos dividendos, ao menos pelo período de 365 dias que preceder o dia do pagamento dos dividendos; ou b) 15% do montante bruto dos dividendos em todos os demais casos. Quando o beneficiário efetivo dos dividendos no Estado de residência mantiver estabelecimento permanente ou prestar serviços pessoais de caráter independente por intermédio de instalação fixa no Estado da fonte e essa sociedade for a pagadora de dividendos, aplicam-se, respectivamente, as disposições do Artigo 7 (lucro das empresas) ou do Artigo 14 (profissões independentes).

O Artigo 9 altera os parágrafos 2, 3(a)1, 5, 6 e 7 do Artigo 11 da Convenção, que versa sobre a tributação de juros. Pelo dispositivo modificado, os juros provenientes de um Estado e pagos a um residente do outro Contratante podem ser tributados nesse outro Estado (Estado de residência), embora também possam ser tributados no Estado da fonte, de



acordo com sua legislação. Porém, se o beneficiário efetivo dos juros for um residente do outro Estado, a tributação no Estado da fonte obedecerá a um limite de: 10% do montante bruto dos juros em relação a empréstimos concedidos, por um período de no mínimo 5 anos, por um banco para o financiamento da compra de equipamentos ou de projetos de investimento; e 15% nos demais casos. Quando o beneficiário dos juros for o Governo, órgão ou agência de um Estado Contratante, o Estado da fonte isentará de imposto os juros.

O Artigo 10 modifica os parágrafos 2, 4 e 5 do Artigo 12 da Convenção, pertinente à tributação de royalties. O dispositivo como emendado vai permitir a tributação no Estado de residência e no Estado da fonte, porém, quando o beneficiário efetivo for residente do outro Estado Contratante, o Estado da fonte estará limitado a tributar até: a) 15% do montante bruto dos royalties provenientes do uso, ou do direito de uso, de marcas de indústria ou de comércio; e b) 10% nos demais casos.

O Artigo 11 acrescenta novo Artigo 12-A à Convenção, tratando da remuneração por serviços técnicos. A expressão “remunerações por serviços técnicos” significa qualquer pagamento como contraprestação por qualquer serviço de natureza gerencial, técnica ou de consultoria, a menos que, entre outros critérios, o pagamento seja feito: a um empregado da pessoa que efetua o pagamento; em virtude de ensino em uma instituição educacional ou pelo ensino prestado por uma instituição educacional; ou por uma pessoa física por serviços para o uso pessoal de uma pessoa física. Pelo dispositivo, a remuneração por serviços técnicos é tributada no Estado de residência, podendo também o ser no Estado da fonte, limitado ao valor de 10% do valor bruto das remunerações no caso de o beneficiário efetivo ser um residente do outro Estado Contratante.

O Artigo 12 substitui o Artigo 13 da Convenção (Ganhos de capital). Os ganhos obtidos por um residente de um Estado Contratante da alienação de bens imóveis referidos no Artigo 6, situados no outro Estado Contratante, poderão ser tributados nesse outro Estado (Estado de situação do bem). O mesmo raciocínio se aplica aos ganhos provenientes da alienação de bens móveis que fizerem parte do ativo de um estabelecimento permanente



que uma empresa de um Estado Contratante mantiver no outro Estado Contratante. Os ganhos que uma empresa de um Estado Contratante que opere navios ou aeronaves em tráfego internacional obtenha da alienação de tais navios ou aeronaves ou de bens móveis alocados à operação de tais navios ou aeronaves serão tributáveis apenas nesse Estado (Estado de residência). Os ganhos provenientes da alienação de ações de uma sociedade residente de um Estado Contratante poderão ser tributados nesse Estado (Estado de residência). Os ganhos decorrentes da alienação de outros tipos de bens poderão ser tributados em ambos os Estados Contratantes.

O Artigo 13 substitui o Artigo 14 da Convenção (serviços pessoais independentes). Em regra os rendimentos que um residente de um Estado Contratante perceber da prestação de serviços profissionais, ou em decorrência de outras atividades de caráter independente, serão tributáveis apenas nesse Estado (Estado de residência), exceto nas seguintes circunstâncias, quando tais rendimentos poderão ser tributados, também, no outro Estado Contratante (Estado da fonte): se ele dispuser regularmente de instalação fixa no outro Estado Contratante para o fim de desempenhar suas atividades; neste caso, apenas a parcela dos rendimentos atribuível àquela instalação fixa poderá ser tributada no Estado da fonte; ou se ele permanecer no outro Estado Contratante por período ou períodos que totalizem ou excedam, no total, 183 dias em qualquer período de doze meses começando ou terminando no ano fiscal considerado; neste caso, apenas a parcela dos rendimentos proveniente das atividades desempenhadas nesse outro Estado poderá ser tributada nesse outro Estado. A expressão “serviços profissionais” abrange, principalmente, as atividades independentes de caráter científico, literário, artístico, educacional ou pedagógico, assim como as atividades independentes de médicos, advogados, engenheiros, arquitetos, dentistas e contadores.

O Artigo 14 dá nova redação aos parágrafos 2 e 3 do Artigo 15 da Convenção (profissões dependentes). A remuneração recebida de um emprego por um residente de um Estado Contratante é, em regra, tributada nesse Estado (de residência). Entretanto, se o emprego for exercido no outro Estado Contratante, passa a ser aí tributada (Estado da fonte), exceto se: o



beneficiário permanecer no outro Estado durante período ou períodos que não excedam, no total, 183 dias; e as remunerações forem pagas por um empregador não residente do outro Estado; e o encargo das remunerações não couber a um estabelecimento permanente ou a uma instalação fixa que o empregador possua no outro Estado. As remunerações de membro da tripulação regular de um navio ou aeronave, exercido a bordo de navio ou de aeronave operados em tráfego internacional, serão tributadas no Estado de residência.

O Artigo 15 substitui o Artigo 17 da Convenção (artistas e desportistas). O dispositivo permite a tributação pelo Estado onde exercida a atividade do profissional de espetáculos ou do desportista (Estado da fonte), em caráter pessoal, salvo quando a visita do profissional a um Estado Contratante for substancialmente custeada por fundos públicos do outro Estado Contratante.

O Artigo 16 altera os parágrafos 2 e 3 do Artigo 19 da Convenção (pagamentos governamentais), desdobrando situações específicas de tributação no Estado da fonte ou no Estado de residência sobre remunerações, excluindo as pensões e serviços prestados no âmbito de uma atividade empresarial do Estado, pagas por um Estados Contratante a uma pessoa física em razão de serviços prestados a esse Estado.

O Artigo 17 substitui o Artigo 23 da Convenção (Métodos para eliminar a dupla tributação). O dispositivo indica os procedimentos a serem adotados pelos Estados Contratantes para que o contribuinte seja efetivamente tributado em apenas um dos Estados, evitando ou reduzindo a dupla tributação jurídica internacional. Como regra geral, quando um residente de um Estado Contratante receber rendimentos que, de acordo com as disposições da Convenção, possam ser tributados no outro Estado Contratante (Estado da fonte), o Estado de residência deve deduzir dos impostos sobre os rendimentos desse residente um montante igual ao imposto sobre a renda pago no Estado da fonte. Tal dedução, todavia, não excederá em qualquer caso a fração dos impostos sobre a renda, calculados antes da dedução, que for atribuível, conforme o caso, aos rendimentos que possam ser tributados no Estado da fonte.



O Artigo 18 modifica o parágrafo 2 do Artigo 24 da Convenção (não-discriminação), mantendo o teor do texto original quanto à regra geral de tratamento não discriminatório, mas acrescentando uma exceção para aplicação discriminatória, pelo Estado da fonte, de alíquotas de imposto sobre os lucros de um estabelecimento permanente que uma sociedade do outro Estado Contratante possua no Estado da fonte.

O Artigo 19 altera a redação do parágrafo 1 do Artigo 25 da Convenção (procedimento amigável), restringindo o prazo para apresentação da reclamação de cinco para três anos, contados da primeira notificação que resultar em uma tributação em desacordo com as disposições da Convenção.

O Artigo 20 insere novo Artigo 26-A na Convenção, que versa sobre a limitação de benefícios às pessoas abrangidas pelo instrumento para evitar seu uso abusivo, discriminando as condições de qualificação das pessoas físicas ou jurídicas residentes de um Estado Contratante, bem como das transações, atividades e estabelecimentos dessas pessoas nos Estados Contratantes. De modo geral, um benefício fiscal previsto não deve ser concedido a uma pessoa abrangida pela Convenção se for razoável concluir que a obtenção do benefício foi o objetivo principal da operação tributável, e que a obtenção desse benefício não está de acordo com o objetivo e finalidade das disposições do instrumento, sujeito a prova em contrário pela parte prejudicada por meio de requerimento às autoridades competentes dos Estados Contratantes.

O Artigo 21 substitui todo o texto do Protocolo anexo à Convenção. Entre as novas disposições há a previsão de que: a Convenção não impede a aplicação das medidas nacionais relativas à evasão e elisão fiscais; a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) é considerado um imposto visado pelo instrumento; a definição de imposto para efeito da Convenção não inclui penalidades ou multas exigidas em relação a um imposto, não se considerando o montante a pagar por tal falta, omissão, penalidade ou multa para efeito de concessão de crédito tributário; o juro pago como remuneração sobre capital próprio de acordo com a legislação brasileira é considerado juro para os efeitos da Convenção (Art. 11); é considerado remuneração por serviços técnicos o pagamento de qualquer espécie recebido



como remuneração pela prestação de assistência técnica, conforme o Art. 12(3); e a limitação do imposto retido na fonte a 15% do montante bruto dos lucros de um estabelecimento permanente no Brasil controlado por um residente da Índia (Art. 10(5)) não é considerada conflitante com o Art. 24(2), que trata sobre a não discriminação e de suas exceções.

O Artigo 22 prescreve o início da vigência do Protocolo após 30 dias da data de recebimento das notificações de cada Estado Contratante sobre o cumprimento dos procedimentos internos para a entrada em vigor do instrumento, modulando os efeitos para impostos retidos na fonte e para os demais impostos cobertos pela Convenção.

O Artigo 23 estipula que a vigência do Protocolo está atrelada à da Convenção, conforme o Artigo 29 da Convenção, que trata do processo de denúncia do instrumento.

É o relatório.

II - VOTO DA RELATORA

Cabe a esta Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania pronunciar-se sobre a constitucionalidade, juridicidade e técnica legislativa do Projeto de Decreto Legislativo nº 391, de 2024, nos termos dos arts. 32, IV, “a”; 54, I; e 139, II, “c”, todos do Regimento Interno desta Casa.

No que tange à constitucionalidade formal, importa considerar que, conforme o art. 84, VIII, da Constituição Federal, compete privativamente ao Presidente da República celebrar tratados, convenções e atos internacionais, sujeitos a referendo do Congresso Nacional. Quanto ao Congresso Nacional, é da sua competência exclusiva, nos termos do art. 49, I, da Lei Maior, resolver definitivamente sobre os tratados, acordos ou atos internacionais que acarretem encargos ou compromissos gravosos ao patrimônio nacional.



Isto posto, verificamos que não há vícios de competência a assinalar, sendo o projeto de decreto legislativo a proposição adequada para veiculação da matéria, consoante disposto no art. 109, II, do RICD.

No que concerne ao exame da constitucionalidade material, nenhum óbice foi encontrado na proposição legislativa e no texto do Acordo em análise. Ambos se encontram em conformidade com as disposições constitucionais vigentes.

Não há qualquer objeção a ser feita quanto à juridicidade do Acordo e da proposição analisada.

Por fim, a redação e a técnica legislativa empregadas no projeto de decreto legislativo revelam-se adequadas, satisfazendo as exigências da Lei Complementar nº 95/1998, que trata das normas de redação, elaboração, alteração e consolidação das leis.

Conquanto não no caiba a manifestação quanto ao mérito da matéria, cumpre registrar, nos termos da Mensagem encaminhada ao Congresso Nacional, que

O texto final do Protocolo reflete um equilíbrio entre os interesses dos dois países e atende à política brasileira para os acordos desse tipo, ao mesmo tempo em que moderniza o acordo vigente, assinado em abril de 1988 (e modificado por protocolo assinado em outubro de 2013), tendo em vista o contexto de crescente mobilidade das atividades comerciais e de internacionalização das empresas. Além dos objetivos tradicionais dos acordos para evitar a dupla tributação (ADTs), a saber, eliminar ou minimizar a dupla tributação da renda e definir a competência tributária dos países contratantes em relação aos diversos tipos de rendimentos, de modo a propiciar maior segurança aos negócios em geral, o acordo, tal como modificado pelo Protocolo, propõe medidas para favorecer os investimentos indianos no Brasil, assim como os investimentos brasileiros na Índia. Procura também reforçar as possibilidades de cooperação entre as respectivas Administrações Tributárias, por meio da atualização do artigo relativo ao Procedimento Amigável.

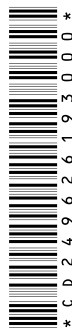


Foram mantidos os dispositivos tradicionais presentes nos ADTs dos quais o Brasil é parte, que visam basicamente à preservação do poder de tributação na fonte pagadora dos rendimentos originários do País, ainda que de forma não exclusiva, especialmente com relação aos serviços técnicos e à assistência técnica, aos ganhos de capital e aos rendimentos não especificamente mencionados no acordo. Estabeleceram-se limites à tributação na fonte de dividendos, juros, royalties e serviços técnicos e de assistência técnica em patamares compatíveis com a rede de ADTs do Brasil. Cabe ressaltar que, embora não se verifique no Brasil a incidência do imposto de renda na fonte sobre a distribuição de dividendos, o nível máximo de alíquotas foi negociado de forma a estimular os investimentos produtivos recíprocos.

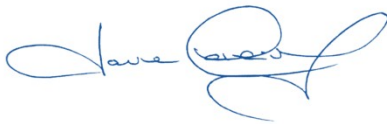
Com a preocupação de se reduzirem as possibilidades de planejamento tributário, adotou-se artigo que tem por objetivo combater a elisão fiscal e o uso abusivo do acordo, deixando-se, ainda, espaço para que a própria legislação tributária brasileira adote dispositivos com o mesmo objetivo sem contrariar o acordo.

Por fim, em linha com os compromissos internacionais assumidos pelo Brasil no âmbito do Projeto sobre a Erosão da Base Tributária e Transferência de Lucros (Projeto BEPS) da OCDE, foram adotados todos os dispositivos que compõem os padrões mínimos acordados pelos participantes do Projeto BEPS, bem como demais dispositivos de combate ao planejamento tributário agressivo. Avalia-se, assim, que os interesses do país estão adequadamente protegidos e que está preservada, na essência, a política brasileira de negociação de acordos para evitar a dupla tributação.

Diante do exposto, votamos pela constitucionalidade, juridicidade e boa técnica legislativa do Projeto de Decreto Legislativo nº 391, de 2024.



Sala da Comissão, em 10 de dezembro de 2024.



Deputada Federal LAURA CARNEIRO
Relatora

2024-18348

