



CONGRESSO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO ATUAL

IBDT/AJUFE/DEF-FDUSP



tratados contra a dupla tributação

lucros de empresas controladas
no exterior

2012

João Francisco Bianco

- [MEDIDA PROVISÓRIA Nº 2.158-35, DE 24 DE AGOSTO DE 2001.](#)
- Art. 74. Os lucros auferidos por controlada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados.

- Tratado para Evitar a Dupla Tributação
- Convenção Modelo da OCDE até 2000
- ARTIGO 7

Lucros das Empresas

- Os lucros de uma **empresa** de um Estado Contratante serão tributáveis apenas nesse Estado, salvo se a **empresa** exercer sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado.
- *Profits of an **enterprise** of a Contracting State shall be taxable only in that State unless the **enterprise** carries on business in the other Contracting State through a permanent establishment situated therein.*

- Mesa Redonda em 2011 em Milão
 - John Avery Jones, Augusto Fantozzi, Jacques Sasseville e Kees van Raad
 - Comentário de John Avery Jones:
 - Eu sou o único inglês aqui e provavelmente sou a única pessoa que tem permissão para dizer que não entendi nada do que está escrito nesse artigo 7 na sua versão em Inglês.

- **Conceito de Empresa no Direito Brasileiro**

- empresa tem duplo significado:

- Empreendimento, atividade
- Pessoa jurídica

- Código Civil, artigo 1142

- define estabelecimento como “todo complexo de bens organizado para exercício da **empresa**, por empresário ou por sociedade empresária”.

- Constituição Federal, artigo 195, inciso I

- a seguridade social será financiada mediante contribuições sociais pagas pelo empregador, pela **empresa** e pelas entidades a ela equiparadas, na forma da lei.

- Lei n. 6404

- artigo 2º - pode ser objeto da companhia qualquer **empresa** de fim lucrativo
- artigo 116, parágrafo único - o acionista controlador tem deveres e responsabilidades para com os demais acionistas da **empresa**

- Convenção Modelo da OCDE até 2000
- ARTIGO 3
- Definições Gerais
- 1. Para os fins da presente Convenção, a não ser que o contexto exija interpretação diferente:
 - e) o termo “**pessoa**” inclui uma pessoa física, uma sociedade e qualquer outro grupo de pessoas;
 - f) o termo “**sociedade**” significa qualquer pessoa jurídica ou qualquer entidade tratada como pessoa jurídica para fins de tributação;
 - g) os termos “empresa de um Estado Contratante” e “empresa do outro Estado Contratante” significam, respectivamente, uma **empresa explorada** por um residente de um Estado Contratante e uma **empresa explorada** por um residente do outro Estado Contratante;

- Convenção Modelo da OCDE até 2000
- ARTIGO 14
- Serviços Pessoais Independentes
 - 1. Os rendimentos obtidos por um residente de um Estado Contratante pela prestação de serviços profissionais, ou em decorrência de outras atividades de natureza independente, serão tributáveis apenas nesse Estado, salvo se a remuneração por esses serviços ou essas atividades for paga por um residente do outro Estado Contratante ou por um estabelecimento permanente nele situado. Nesse caso, os rendimentos poderão ser tributados nesse outro Estado.
 - 2. A expressão “serviços profissionais” inclui, especialmente, as atividades independentes de caráter científico, técnico, literário, artístico, educacional ou didático, bem como as atividades independentes exercidas por médicos, advogados, engenheiros, arquitetos, dentistas e contadores.

- Art. 14 foi suprimido em 2000 da Convenção Modelo da OCDE
- Item 77 dos Comentários:
- O efeito da eliminação do art. 14 é que o rendimento proveniente de serviços profissionais ou outras atividades de caráter independente é agora tratado nos termos do art. 7 como **lucro de empresa**.
- Isso foi confirmado pelo acréscimo, ao art. 3, de uma definição do termo “**empresa**” que expressamente estabelece que esse termo inclui serviços profissionais ou outras atividades de caráter independente.

- ARTIGO 3
Convenção Modelo da OCDE a partir de 2000
- Definições Gerais
- 1. Para os fins da presente Convenção, a não ser que o contexto exija interpretação diferente:
 - e) o termo “**pessoa**” inclui uma pessoa física, uma sociedade e qualquer outro grupo de pessoas;
 - f) o termo “**sociedade**” significa qualquer pessoa jurídica ou qualquer entidade tratada como pessoa jurídica para fins de tributação;
 - c) o termo “**empresa**” se aplica ao exercício de qualquer atividade;
 - g) os termos “empresa de um Estado Contratante” e “empresa do outro Estado Contratante” significam, respectivamente, uma **empresa explorada** por um residente de um Estado Contratante e uma **empresa explorada** por um residente do outro Estado Contratante;

- Problema:
- Na Convenção Modelo o termo empresa é empregado com os dois significados.
- Como pessoa jurídica (art. 2.2):
 - os salários pagos por empresas...
- Como atividade (art. 3.1.c):
 - empresa como exercício de qualquer atividade
- **Mas no art. 7, o significado de empresa é o de atividade explorada pelo residente de um Estado**

- Melhor interpretação do art. 7:
 - 1. os lucros de uma atividade explorada pelo residente de um Estado Contratante são tributáveis somente nesse Estado, a não ser que essa atividade seja desenvolvida no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado.
- Texto literal
 - 1. Os lucros de uma **empresa** de um Estado Contratante serão tributáveis apenas nesse Estado, salvo se a **empresa** exercer sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado.

- O que o art. 7 veda:
- O Brasil não pode tributar o lucro gerado pelo exportador no exterior com a venda de uma mercadoria no Brasil.
- O Brasil não pode tributar o lucro gerado pelo exportador no exterior com a prestação de um serviço no Brasil.
- **Exceção: se o exportador tiver um estabelecimento permanente no Brasil!**

- Crítica à jurisprudência:
- Os Tribunais têm interpretado o termo **empresa** no art. 7 dos Tratados como significando **pessoa jurídica**
- E têm discutido o conceito de lucro das empresas (se é o lucro do balanço da pessoa jurídica ou não)
- Na verdade, **lucro das empresas** deve ser entendido como o resultado do exercício de uma atividade

- Voltemos ao art. 74
 - Art. 74. Os lucros auferidos por controlada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados.
- Esse dispositivo é compatível com o art. 7?

- Depende:
 - Se a controlada no exterior desenvolver uma atividade empresarial, o lucro dessa atividade somente pode ser tributado no exterior e não pode ser tributado no Brasil.
 - Se a controlada no exterior não for uma verdadeira empresa controlada mas somente uma “casca”, caracteriza um estabelecimento permanente da empresa controladora brasileira e o seu lucro pode ser tributado no Brasil.