

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL  
FACULDADE DE DIREITO  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO

**Bianca Castellar de Faria**

**A RECEPÇÃO DOS TRATADOS INTERNACIONAIS  
EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA PELO ORDENAMENTO JURÍDICO  
BRASILEIRO**

Porto Alegre  
2006

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL  
FACULDADE DE DIREITO  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO

**Bianca Castellar de Faria**

**A RECEPÇÃO DOS TRATADOS INTERNACIONAIS  
EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA PELO ORDENAMENTO JURÍDICO  
BRASILEIRO**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul como requisito parcial para a obtenção do grau de Mestre em Direito.

**Orientadora: Prof<sup>a</sup>. Dr<sup>a</sup> Cláudia Lima Marques**

Porto Alegre  
2006

Dedico este trabalho aos meus pais, Ivone e Américo,  
que sempre estimularam o meu processo de evolução;  
à minha avó Conceição, que o torna possível;  
à minha irmã Beatriz, que nunca permite que ele se interrompa e  
ao meu esposo Renato, que encoraja a sua continuidade.

## **Agradecimentos**

À orientadora, Prof<sup>ª</sup> Cláudia Lima Marques,  
pelos valiosos ensinamentos transmitidos e pela confiança depositada.

A todos os Professores da Faculdade de Direito da UFRGS,  
tanto da Graduação, como da Pós-Graduação,  
sempre dispostos à doação do conhecimento.

Às dedicadas e competentes servidoras da Biblioteca da UFRGS,  
Naila Lomando, Joceli Müller e Gleni Machado de Gularte,  
sempre prontas a apresentar sua inestimável ajuda.

À eficiente equipe da Secretaria de Pós-Graduação em Direito: Rosmari, Denise,  
Elisângela, Juliana, Fabiane, Márcia, Gregori, Ricardo e Alexandre,  
pela paciência e pela ajuda nos diversos trâmites.

Aos Colegas e Amigos Renata Nápoli Vieira Serafim,  
José Paulo de Freitas Júnior, Mateu Scheid e Juliana Hörlle Pereira, parceiros de  
profissão que prestaram colaboração e estímulo considerável.

## RESUMO

A presente dissertação objetiva analisar a forma de recepção dos tratados internacionais em matéria tributária pelo ordenamento jurídico brasileiro. Para isso, é fundamental verificar a relação entre o direito internacional e o direito interno, por meio da análise das teorias monista e dualista. Apresenta-se o Direito Tributário Internacional como uma das variações do Direito Internacional Público, com o objetivo de introduzir a matéria tributária. Estudam-se os tratados como uma das principais fontes do direito internacional e o modo como o Poder Executivo e o Poder Legislativo participam de sua ratificação. Detalham-se, assim, os objetivos e os métodos dos tratados internacionais em matéria tributária, os quais visam a evitar a ocorrência do fenômeno jurídico da bitributação. Concluída a análise do procedimento de internalização desses tratados pelo ordenamento brasileiro, há a possibilidade de surgirem conflitos entre a norma internacional recepcionada e a lei interna anterior ou superveniente. E, por essa razão, apresentam-se os critérios gerais e específicos adotados pela doutrina e pelo Supremo Tribunal Federal para solucionar antinomias jurídicas.

Palavras-chave:

Direito Internacional Público; Direito Tributário Internacional; tratados internacionais; ratificação; recepção; bitributação; antinomia.

## **ABSTRACT**

The present dissertation aims to analyze the form of reception of international tax treaties by the Brazilian domestic order. For this to happen, it is important to verify the form as the international law is related with the domestic law. By presenting the International Tax Law as one of the branches of the Public International Law, it is also relevant to study the international treaties as one of the main sources of the International Law, along with the way how the Executive and the Legislative participate of its ratification. Besides that, the dissertation also points for international tax treaties objectives and methods to avoid the double taxation. After the reception of these international treaties, it can appear conflicts with the internal order. And that is te reason to study the general and specific methods adopted by the doctrine and the Federal Supreme Court to solve the legal antinomies.

Keywords:

Public International Law; International Tax Law; international treaties; ratification; reception; double taxation; antinomy.

## SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	9
<b>1 O DIREITO INTERNACIONAL PÚBLICO .....</b>	<b>13</b>
<b>1.1 As relações entre o direito internacional público e o direito interno.....</b>	<b>16</b>
1.1.1 <i>O Monismo</i> .....	19
1.1.2 <i>O Dualismo</i> .....	28
1.1.3 <i>As críticas às duas teorias</i> .....	33
<b>1.2 Os tratados internacionais como fonte de direito internacional público.....</b>	<b>39</b>
1.2.1 <i>Codificação do direito dos tratados internacionais</i> .....	40
1.2.2 <i>Conceito e terminologia dos tratados internacionais</i> .....	42
1.2.3 <i>As diferentes classificações e espécies</i> .....	48
1.2.4 <i>Os elementos essenciais dos tratados internacionais</i> .....	52
1.2.5 <i>A conclusão dos tratados internacionais</i> .....	56
<b>2 A RECEPÇÃO DOS TRATADOS INTERNACIONAIS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA PELO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO .....</b>	<b>76</b>
<b>2.1 O direito tributário internacional .....</b>	<b>77</b>
<b>2.2 Os tratados internacionais em matéria tributária.....</b>	<b>81</b>
2.2.1 <i>Tratados internacionais relativos à bitributação</i> .....	83
2.2.1.1 <i>A bitributação internacional</i> .....	88
2.2.1.2 <i>Os métodos de eliminação da dupla tributação internacional</i> .....	93
<b>2.3 A recepção pelo ordenamento jurídico brasileiro .....</b>	<b>96</b>
2.3.1 <i>A hierarquia das normas recepcionadas</i> .....	104
2.3.2 <i>O impasse do art. 5º, §2º da CRFB/88</i> .....	109
2.3.3 <i>A problemática do art. 5º, §3º da CRFB/88</i> .....	115
2.3.4 <i>Os conflitos advindos da recepção</i> .....	118
2.3.4.1 <i>Os critérios de solução dos conflitos</i> .....	122
2.3.4.2 <i>O critério inscrito no art. 98 do CTN</i> .....	125
2.3.4.3 <i>O posicionamento do Supremo Tribunal Federal</i> .....	132

<b>CONCLUSÃO.....</b>	<b>140</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>143</b>
<b>ANEXO: TRATADOS INTERNACIONAIS RATIFICADOS PELO BRASIL</b>	
<b>DESTINADOS A EVITAR A BITRIBUTAÇÃO .....</b>	<b>156</b>
<b>Decreto nº 87.976, de 22 de Dezembro de 1982.....</b>	<b>156</b>
<b>Decreto nº 78.107, de 22 de julho de 1976 .....</b>	<b>163</b>
<b>Decreto nº 72.542, de 30 de Julho de 1973.....</b>	<b>170</b>
<b>Decreto nº 92.318, de 23 de Janeiro de 1986 .....</b>	<b>178</b>
<b>Decreto nº 4.852, de 2 de outubro de 2003 .....</b>	<b>186</b>
<b>Decreto nº 762, de 19 de fevereiro de 1993.....</b>	<b>194</b>
<b>Decreto nº 354, de 2 de dezembro de 1991 .....</b>	<b>202</b>
<b>Decreto nº 75.106, de 20 de dezembro de 1974 .....</b>	<b>210</b>
<b>Decreto nº 95.717, de 11 de fevereiro de 1988 .....</b>	<b>218</b>
<b>Decreto nº 76.975, de 2 de Janeiro de 1976.....</b>	<b>225</b>
<b>Decreto nº 241, de 25 de fevereiro de 1991.....</b>	<b>233</b>
<b>Decreto nº 2.465, de 19 de Janeiro de 1998 .....</b>	<b>241</b>
<b>Decreto nº 70.506 , de 12 de maio de 1972.....</b>	<b>249</b>
<b>Decreto nº 53, de 8 de março de 1991 .....</b>	<b>257</b>
<b>Decreto nº 510, de 27 de Abril de 1992 .....</b>	<b>265</b>
<b>Decreto nº 5.576, de 8 de novembro de 2005 .....</b>	<b>273</b>
<b>Decreto nº 85.985, de 6 de maio de 1981.....</b>	<b>281</b>
<b>Decreto nº 61.899, de 14 de dezembro de 1967 .....</b>	<b>289</b>
<b>Decreto nº 85.051, de 18 de Agosto de 1980.....</b>	<b>295</b>
<b>Decreto nº 86.710, de 09 de Dezembro de 1981.....</b>	<b>303</b>
<b>Decreto nº 4.012, de 13 de novembro de 2001 .....</b>	<b>311</b>
<b>Decreto nº 355, de 2 de dezembro de 1991 .....</b>	<b>320</b>
<b>Decreto nº 43, de 25 de Fevereiro de 1991.....</b>	<b>328</b>
<b>Decreto nº 77.053, de 19 de Janeiro de 1976 .....</b>	<b>336</b>
<b>Decreto nº 86.354, de 09 de Setembro de 1981.....</b>	<b>343</b>



## INTRODUÇÃO

Com a progressiva criação e consolidação de espaços internacionais economicamente integrados, proliferam as conclusões de tratados internacionais em matéria tributária. Com isso, surge uma necessidade de harmonização entre as normas internas e aquelas advindas dessas convenções internacionais.

A doutrina e a jurisprudência vêm se preocupando, de modo permanente nas últimas décadas, com as formas pelas quais se relacionam o direito internacional e o direito interno de cada Estado integrante da sociedade internacional e, mais especificamente, com o modo pelo qual são recepcionadas as normas internacionais pelos sistemas internos destes Estados, sem se ter alcançado, até o presente momento, uma solução confortante.

A existência de dois tipos distintos de relações jurídicas, aquela formada entre Estados no plano internacional e aquela que coordena as relações dos entes internos, tem suscitado grandes discussões no plano jurídico. Várias são as teorias que emergiram para explicar a forma pela qual essas ordens se relacionam, seus efeitos e o escopo de sua aplicação, sem que tenha se chegado a um consenso, até o presente momento, sobre a melhor técnica de regulação do relacionamento entre o direito internacional e os direitos internos.

O Direito Internacional Tributário, na atual fase das relações comerciais internacionais, guarda especial interesse para os países em face da direta influência que exerce sobre a política de desenvolvimento econômico dos Estados. Dessa forma, o modo como a tributação é regida pela legislação interna de cada país pode acarretar em oneração excessiva, criando entrave insolúvel para a integração econômica entre os Estados.

Caso não haja limitação parcial na soberania fiscal dos Estados da sociedade internacional, regulada por meio dos tratados internacionais, a integração econômica possibilita o surgimento do fenômeno jurídico da bitributação, o qual se apresenta como motivo de evasão e elisão fiscal.

No ordenamento jurídico brasileiro, a Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 5 de outubro de 1988, traz, em seu art. 5º, § 2º, determinação pela qual os direitos e garantias nela expressos não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados, ou dos tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil for parte. Com base nesse dispositivo, muito se discute se os tratados internacionais em matéria tributária possuem conteúdo de direito e garantia fundamental e se teriam, por conta disso, hierarquia constitucional.

Além disso, o art. 98 do Código Tributário Nacional apresenta uma sistemática que prevê a primazia do Direito Internacional sobre o ordenamento interno, ao dispor que os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha.

Tais dispositivos, contidos no direito positivo brasileiro, de ordem constitucional e infraconstitucional, alimentam o impasse em torno da forma como o ordenamento interno deve recepcionar os tratados internacionais em matéria tributária.

O presente estudo, portanto, objetiva tratar dessa discussão, bem como clarear o posicionamento do Supremo Tribunal Federal. Para tanto, ele vem estruturado em torno de dois capítulos.

O primeiro consistente nos substratos teóricos do Direito Internacional Público, que possam embasar a análise dos tratados internacionais em matéria tributária e a sua recepção pelo ordenamento jurídico brasileiro. Busca-se a base teórica do Direito Internacional Público, que abarca o Direito Tributário Internacional, e a forma de relação do mesmo com o ordenamento interno, explicável por meio das teorias monista e dualista. Desenvolve-se, ainda no primeiro capítulo, uma análise acerca do papel dos tratados internacionais dentro das fontes de direito internacional, informando o modo pelo qual são celebrados e quais os efeitos que sua conclusão gera, tanto no plano internacional quanto no plano interno. Aborda-se, também, a competência do Congresso Nacional e da Presidência da República no procedimento de celebração de tratados. Além disso, trata da necessidade de promulgação e publicação dos tratados internacionais, bem como do seu *status* formal de lei ordinária ou de emenda constitucional, uma vez incorporados. No entanto, mesmo sendo uma repartição voltada ao estudo dos tratados internacionais, não se incluiu ali, propositadamente, os tratados internacionais em matéria tributária, haja vista preferir-se tratar, no capítulo seguinte, de suas particularidades em conjunto com a forma de sua recepção.

O segundo e principal capítulo cuida da análise das características dos tratados internacionais em matéria tributária, abordando o conceito de bitributação internacional e os diferentes métodos utilizados pelos tratados para combater esse fenômeno jurídico. Apresenta os fundamentos legais para a necessidade de recepção dos tratados por um complexo conjunto de atos legislativos e complementa com o grau de hierarquia com que essas normas ingressam na legislação interna. Além disso, aponta as diferentes antinomias jurídicas advindas dessa recepção e os critérios adotados pela doutrina nacional e internacional para a sua solução. Finaliza com o posicionamento do Supremo Tribunal Federal sobre a recepção e a forma de solução dos conflitos daí originados.

## 1 O DIREITO INTERNACIONAL PÚBLICO

Uma das principais características da sociedade internacional<sup>1</sup> é a competência concorrente dos diferentes Estados, refletindo em descentralização do poder estatal. Como não há um ente mundial político-jurídico com poderes para agir, quer como legislativo, executivo ou judiciário, acima dos entes que a compõem, a sociedade internacional, em comparação com as sociedades nacionais, é imperfeita.

Considerando o fato de que o Direito Internacional Público, de acordo com Antônio Celso Alves Pereira, é o direito originário da sociedade internacional – já que ele não se fundamenta em outro ordenamento positivo –, a ordem normativa aí existente é marcada por características muito próprias, como a lentidão na formação das normas universais, que acabam sendo pouco numerosas e, em geral, abstratas, condição que lhes permite adaptarem-se às situações políticas que venham a surgir no futuro.<sup>2</sup>

Em conceituação apresentada por Hildebrando Accioly, “o Direito Internacional Público é o conjunto de normas jurídicas que regulam as relações mútuas dos Estados e, subsidiariamente, das demais pessoas internacionais, como determinadas organizações intergovernamentais e dos indivíduos.”<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> A sociedade internacional é caracterizada, de acordo com Celso de Albuquerque Mello, por ser universal, paritária, aberta, não possuidora de organização institucional como sociedade interna e advinda de direito originário (MELLO, Celso D. de Albuquerque. *Direito internacional público*. 9. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1997, p. 23)

<sup>2</sup> PEREIRA, Antônio Celso Alves. Direito internacional público: universalismo, regionalismo e soberania estatal. In: ORGANIZAÇÃO DOS ESTADOS AMERICANOS. Comitê Jurídico Interamericano. *Curso de Derecho Internacional*, 27. Washington, 2001, p. 82.

<sup>3</sup> ACCIOLY, Hildebrando; SILVA, Geraldo Eulálio do Nascimento. *Manual de direito internacional público*. 12. ed. São Paulo : Saraiva, 1996, p. 1.

Nos dizeres de Konrad Hesse<sup>4</sup>, Direito Internacional Público excepcionalmente obriga ou autoriza pessoas individuais, pois, centralmente, trabalha com as relações entre os Estados e outros sujeitos de Direito Internacional Público.

Os tratados internacionais são objeto dessa relação mútua entre os Estados, que firmam acordos visando interesses internos de cada ente. Em função disso, há muita discussão em relação ao fato de ser o Direito Internacional Público limitado pela soberania estatal individual dos entes envolvidos ou, ao contrário, se a soberania do Estado é limitada pela ordem pública internacional.

Jellinek desenvolveu a teoria pela qual o Direito Internacional Público tem como fundamento a vontade metafísica do Estado, que estabelece limitações ao seu poder absoluto. Dessa forma, o Estado estaria contraindo obrigações consigo próprio. Esta teoria, que contou no Brasil com a aceitação de Clóvis Beviláqua, tem sido criticada, dada a possibilidade de o Estado de um momento a outro modificar a sua posição.<sup>5</sup>

Há também quem defenda que o Direito Internacional Público baseia-se em princípios superiores, acima da vontade dos Estados. Dentre eles, merece ser destacado Dionisio Anzilotti, que foi buscar na norma *pacta sunt servanda* o fundamento do Direito Internacional Público. Segundo Anzilotti, a norma tem “um valor jurídico absoluto, indemonstrável e que serve de critério formal para diferenciar as normas internacionais das demais.”<sup>6</sup>

---

<sup>4</sup> HESSE, Konrad. *Elementos de direito constitucional da República Federal da Alemanha*. Tradução Luís Afonso Heck. 20. ed. Porto Alegre: Fabris, 1998, p. 93.

<sup>5</sup> ACCIOLY; SILVA, *Manual de direito...*, p. 14.

<sup>6</sup> ANZILOTTI, Dionisio. *Corsi di diritto internazionale privato e processuale*. Padova : Cedam, 1996, p. 113.

Em sintonia com o posicionamento de Anzilotti, a Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados, de 1969, em seu art. 26, consagrou tal princípio, nos seguintes termos: “todo tratado em vigor obriga as partes e deve ser cumprido por elas de boa-fé.”

Os modos formais de constatação do Direito Internacional revelam-se pelos documentos ou pronunciamentos dos quais emanam os direitos e deveres das pessoas internacionais.

Outro ponto bastante preocupante é a dificuldade ou a possibilidade de identificação das normas de *jus cogens*, que seriam válidas para todos os entes que permeiam a ordem internacional. Celso de Albuquerque Mello indica que “a única norma em relação a qual há uma concordância dos autores no sentido de considerá-la como *jus cogens* é a interdição ao uso da força nas relações internacionais e, em consequência, a solução pacífica dos litígios.”<sup>7</sup>

Outras normas são apontadas como de *jus cogens*, tais como o princípio da autodeterminação dos povos, a igualdade jurídica dos Estados, o princípio da não-intervenção, os princípios que regulam a liberdade dos mares e os direitos fundamentais do homem.<sup>8</sup>

Cançado Trindade esclarece que, apesar das

duas Convenções de Viena sobre Direito dos Tratados (artigos 53 e 64) consagrarem a função do *jus cogens* no domínio próprio do direito

---

<sup>7</sup> MELLO, Celso D. de Albuquerque. *Direito constitucional internacional*. Rio de Janeiro : Renovar, 1994, p. 83.

<sup>8</sup> TRINDADE, Antonio Augusto Cançado. *Tratado de direito internacional dos direitos humanos*. Porto Alegre: Fabris, 1999, v. 2, p. 415.

dos tratados, parece-nos uma conseqüência inelutável da própria existência de normas imperativas do Direito Internacional não se limitarem estas às violações resultantes de tratados, e se estenderem a toda e qualquer violação, inclusive as resultantes de toda e qualquer ação e quaisquer atos unilaterais do Estado.<sup>9</sup>

Na existência de normas imperativas do Direito Internacional Público, que visam a regular as relações entre os membros da sociedade internacional, é fundamental analisar como as normas de cada Estado-parte competem com aquelas. E para que essa análise seja possível, é imprescindível se ater à forma como o Direito Internacional Público interage com o direito interno.

### **1.1 As relações entre o direito internacional público e o direito interno**

O Direito Internacional Público, por um lado, é muito influenciado pelo ordenamento nacional de cada Estado parte, e, por outro, provoca uma interferência freqüente e significativa no direito interno de cada país. Como há uma inter-relação intensa no tocante às duas ordens jurídicas, várias matérias figuram simultaneamente na esfera de ação de ambos; e este fato pode suscitar conflitos quanto à predominância de um ou do outro.

Como bem observa Hildebrando Accioly, “esse problema das relações entre o direito externo e o direito interno constituiu, até tempos recentes, questão das mais controvertidas entre os cultores do direito das gentes, - pelo menos desde a publicação, em 1899, de um livro do jurista alemão Heinrich Triepel, intitulado *Völkerrecht und*

---

<sup>9</sup> TRINDADE, *Tratado de ...*, p. 416.



Landesrecht.”<sup>10</sup> E a controvérsia se limitava a saber se há duas ordens normativas independentes ou uma só.

Dessa forma, antes que o exame se direcione quanto à forma pela qual as normas dispostas pelos tratados internacionais passam a vigorar para os estados contratantes, é necessário esclarecer a relação entre o direito internacional e o direito interno em determinado caso. Tal análise é fundamental na hipótese de ambos os regimes jurídicos conterem disposições contraditórias para a solução de um conflito.

De um lado o Direito Internacional Público busca regular as relações entre os Estados membros da sociedade internacional; por outro, o direito interno de cada Estado tem como objetivo regular as relações jurídicas entre os indivíduos e entre estes e o Estado. Dessa forma, dificilmente surgiriam conflitos sobre qual a norma, de Direito Internacional ou interna, a ser aplicada para regular uma dada relação jurídica.

No entanto, como aponta Ian Brownlie, existe um campo comum, no qual ambos os sistemas jurídicos estão aptos a produzir efeitos, regulando a mesma matéria.<sup>11</sup> Em consequência disso, existe a possibilidade de um conflito de normas entre o instituído na ordem internacional e o disposto no ordenamento interno.

Por isso, surge o questionamento sobre qual norma e qual ordenamento deve prevalecer. Questiona-se, também, se a celebração de um tratado, cujos dispositivos não estejam em harmonia com as normas adotadas pelo ordenamento interno de um dos Estados celebrantes, tem o condão de revogar a legislação estatal. Ou, ao contrário, se

---

<sup>10</sup> ACCIOLY, Hildebrando. *Tratado de direito internacional público*. 2. ed. Rio de Janeiro: Ministério de Relações Exteriores, 1956, v. 1, p. 44-45.

<sup>11</sup> BROWNLIE, Ian. *Principles of public international law*. 2nd ed. Oxford: Clarendon, 1977, p. 33.

prevalece o diploma de direito interno, independentemente de ser o Estado responsabilizado internacionalmente. Além disso, reflete-se sobre a qualidade das normas de Direito Internacional aplicadas internamente por um Estado e, nesse caso, como ocorre a sua adoção pelo ordenamento jurídico de um determinado Estado. Para responder tais questionamentos, segundo José Inácio Franceschini, é fundamental analisar o ordenamento jurídico de cada Estado, que conterà a forma pela qual os preceitos convencionais passarão a vigor internamente.<sup>12</sup>

Há muito tempo a questão do conflito entre tratados internacionais e as normas de direito interno vem preocupando os especialistas. Pode-se dizer que ainda inexistente consenso sobre o assunto.

Tratando do conflito entre as normas de Direito Internacional e de direito interno, classicamente, as opiniões se dividem em duas grandes correntes principais: a do monismo e a do dualismo. A primeira sustenta a existência de uma única ordem jurídica, e a segunda, como sua própria denominação sugere, a coexistência de duas ordens jurídicas, uma externa e outra interna, perfeitamente independentes, cujas normas são insuscetíveis de conflito.

---

<sup>12</sup> FRANCESCHINI, José Inácio G. Conflito entre os tratados internacionais e as normas de direito interno que lhes forem posteriores. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, n. 556, 1982, p. 28.

### 1.1.1 O Monismo

A teoria monista defende a existência de um único ordenamento jurídico, com efeitos tanto no âmbito doméstico dos Estados, quanto na sociedade internacional.

Foi construída uma série de teorias que, em função da unidade pretendida, passou a ser denominada de monismo. Não obstante a sua tese base, as teorias monistas partem de fundamentos diversos para chegar à universalidade do ordenamento jurídico.

Historicamente, o monismo remonta às construções filosóficas da Idade Média e à Renascença, que buscavam justificar, com o auxílio da doutrina da universalidade do direito natural, a unidade de uma Europa dividida entre a hegemonia papal e a imperial.<sup>13</sup>

Apesar disso, as doutrinas monistas encontram proponentes, tanto naqueles autores identificados pela doutrina inglesa como *naturalistas*,<sup>14</sup> quanto no campo do positivismo legalista, como é o caso de Kelsen e dos demais integrantes da Escola de Viena. Para *naturalistas* como Lauterpach, a unicidade do ordenamento jurídico é o único meio apto a assegurar a defesa dos direitos humanos. Para tanto, entende que deva ser conferida a predominância às normas de Direito Internacional, de modo a suplantar qualquer obstáculo que a soberania possa apresentar na defesa dos indivíduos. Explica que “o Estado [...] não pode ser confiado como um veículo de proteção dos direitos

---

<sup>13</sup> GREIG, D. W. *International law*. 2nd ed. London: Butterworths, 1976, p. 52

<sup>14</sup> SHAW, *International...*, p. 100.

humanos: o direito internacional, assim como o direito interno, tem como principal preocupação a conduta e o bem-estar dos indivíduos.”<sup>15</sup>

A partir de tal raciocínio, Lauterpach não só rejeita a tese dualista que conclui não ser o indivíduo reconhecido pelo direito internacional como sujeito de direitos, mas o coloca no centro das preocupações do Direito Internacional, repudiando a idéia de uma soberania estatal absoluta.<sup>16</sup>

Abordando o tema sob um prisma lógico-formal, a partir de sua teoria pura do direito, entendida como cognitiva do problema jurídico, Kelsen e os demais adeptos da Escola de Viena propuseram que a teoria monista se encontrava cientificamente demonstrada.<sup>17</sup> Para tanto, a unidade do ordenamento jurídico se justifica de duas maneiras. A Ciência do Direito somente pode ter, como toda ciência, um objeto único de estudo, no caso o material jurídico, quer este se apresente como direito internacional, quer apareça como direito estatal.<sup>18</sup>

A unidade do ordenamento tinha por fundamento a teoria de Kelsen pela qual as normas jurídicas são escalonadas, formando uma pirâmide na qual a norma inferior retira sua legitimidade daquela que lhe é imediatamente superior, fenômeno que se repete até alcançar a norma fundamental – *Grundnorm* – no vértice do ordenamento.

---

<sup>15</sup> BROWNLIE, Malcolm Nathan. *International law*. 4th ed. Cambridge: Cambridge University, 1997, p. 34.

<sup>16</sup> SHAW, *International...*, p. 101.

<sup>17</sup> BROWNLIE, *Principles...*, p. 35.

<sup>18</sup> KELSEN, Hans. *Teoria pura do direito*. 4. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1987, p. 365.

Kelsen rejeita o fundamento jusnaturalista da unicidade do direito internacional. Como parte integrante de uma ordem jurídica objetiva, o direito internacional se legitima a partir de um princípio, de uma norma pressuposta, apto a conferir obrigatoriedade aos tratados internacionais. No início entendeu Kelsen ser este princípio o *pacta sunt servanda*.<sup>19</sup>

Em sua crítica ao dualismo, Kelsen afirma ainda que, apesar de uma norma de direito interno não poder pretender regular relações regidas pelo Direito Internacional, nada impede que o contrário se verifique, fato que solapava um dos vértices da teoria de Triepel.<sup>20</sup> Kelsen, também, defende que as relações jurídicas entre indivíduos, bem como aquelas desenvolvidas entre estes e os Estados, têm a mesma natureza daquelas relações estabelecidas entre Estados. Ao contrário do que defendem os dualistas, o direito interno regula questões sociais de igual natureza das reguladas pelo Direito Internacional.

No monismo, a unicidade do ordenamento jurídico, por sua vez, pode se efetivar de duas maneiras distintas, ambas tidas como hipóteses válidas para Kelsen. A primeira consiste no fato de que a validade das normas de Direito Internacional decorre do seu reconhecimento pelo direito interno dos Estados nacionais. Para tanto, impõe-se compreender a soberania estatal como sendo de natureza absoluta, de tal forma que não possa ser admitida a validade de qualquer norma que não tenha emanado da vontade do Estado.<sup>21</sup> De acordo com o pensamento kelseniano, somente por força de sua vontade é que o Estado pode ser obrigado pelo direito internacional, o que dependeria da norma fundamental, ou seja, a Constituição de cada Estado.

---

<sup>19</sup> KELSEN, *Teoria pura...*, p. 365.

<sup>20</sup> KELSEN, *Teoria pura...*, p. 365.

<sup>21</sup> MELLO, C.D.A., *Curso de direito...*, v. 1, p. 115.

Süssekind afirma que “para a teoria monista não há independência, mas interdependência entre a ordem jurídica internacional e nacional, razão por que a ratificação do tratado por um Estado importa na incorporação automática de suas normas à respectiva legislação interna.”<sup>22</sup>

Os defensores do monismo com primazia no direito interno, pois, não reconhecem outra fonte que não o Estado. Esta concepção foi criticada, principalmente, por negar a existência de um direito internacional autônomo e independente. Celso de Albuquerque Mello rejeita tal concepção sob o argumento de que, toda vez que, em função de uma revolução ou conflito bélico, por exemplo, um Estado passar por uma mudança radical em sua estrutura constitucional, automaticamente todos os tratados firmados por aquele Estado deixariam de produzir efeitos, coisa que a prática internacional demonstra que não se verifica, já que dificilmente os tratados celebrados anteriormente não são adimplidos.<sup>23</sup>

A falência de tal concepção se mostrou inevitável, como explica Vicente Marotta Rangel:

A opção em favor do Direito Interno (Wenzel, Felipe e Alberto Zorn, Decendière-Ferrandière) importou, contudo, em falso monismo já que deu reconhecimento da pluralidade de ordenamentos jurídicos internos em função dos quais o Direito internacional se dispersa e esfacela. E atribuir a êsse Direito fundamento meramente constitucional significa desconhecer, por outro lado, o princípio da continuidade das obrigações internacionais e a eficácia de fontes (costumes, princípios gerais de direito) que não dependem da vontade governamental.<sup>24</sup>

---

<sup>22</sup> SÜSSEKIND. *apud* GOMES, A questão..., p. 22.

<sup>23</sup> MELLO, C.D.A., *Curso de direito...*, v. 1, p. 115.

<sup>24</sup> RANGEL, Os conflitos entre o direito internacional e os tratados internacionais. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo*, São Paulo, 68, n. 2, 1967, p. 33.

A outra forma pela qual a unidade do ordenamento jurídico pode ser assegurada é por meio do reconhecimento da primazia do direito internacional sobre o direito interno. O monismo com primazia do direito internacional parte da idéia de que somente por meio deste é possível regular a coexistência dos Estados integrantes da sociedade internacional. Para Kelsen, a coexistência espaço-temporal das ordens jurídicas estaduais, no plano internacional, somente é possível por meio do princípio da efetividade,<sup>25</sup> norma do direito internacional positivo que condiciona

[...] tanto o fundamento de validade, como o domínio territorial, pessoal e temporal de validade das ordens jurídicas [...] delegadas pelo Direito internacional, como subordinadas a este...como jurídico internacional. A noção de efetividade, na ciência jurídica, é ‘a relação que existe entre um certo fato e uma regra ou situação jurídica’ [...] ‘é a qualidade de um título jurídico que preenche ordens jurídicas parciais incluídas [...] numa ordem universal.’<sup>26</sup>

Quanto à norma fundamental que daria legitimidade aos dispositivos inferiores, Kelsen, em um primeiro momento, sustentou que seria o *pacta sunt servanda*, norma de direito internacional consuetudinário.<sup>27</sup> Posteriormente, por entender se tratar de norma do Direito Internacional positivo enquanto criação do direito internacional consuetudinário, da prática costumeira dos Estados, passou Kelsen a sustentar que a norma fundamental consistiria na seguinte elaboração teórica: “os Estados, quer dizer os governos dos Estados, devem conduzir-se nas suas relações mútuas em harmonia com um dado costume dos Estados.”<sup>28</sup>

---

<sup>25</sup> MELLO, C.D.A., *Curso de direito...*, v. 1, p. 90.

<sup>26</sup> KELSEN, *Teoria pura...*, p. 374.

<sup>27</sup> MELLO, C.D.A., *Curso de direito...*, v. 1, p. 116.

<sup>28</sup> KELSEN, *Teoria pura...*, p. 241.

Em direta contraposição às teorias monistas que concedem primazia ao direito interno, a soberania deve aqui ser vista como algo relativo. O Estado não aparece mais como ordem dotada de competência soberana, mas, sim, caracterizada por “[...] uma pretensão à totalidade (Totalitätsanspruch), somente limitada pelo direito internacional; quer dizer ela não é de antemão limitada pelo Direito Internacional a certas matérias [...]”.<sup>29</sup>

Por isso, embora em um primeiro momento de sua teoria, identificada como monismo radical, tenha Kelsen rejeitado a possibilidade de conflitos entre o Direito Internacional e o direito interno – devendo, em caso de contradição, a norma de direito interno sucumbir perante a norma de Direito Internacional –, em um segundo momento a existência de conflitos entre as duas ordens foi reconhecida como uma possibilidade.

Para Celso de Albuquerque Mello, em tais casos, a unidade do ordenamento pretendida por Kelsen não é atingida, vez que a prática internacional demonstra a predominância do Direito Internacional, a partir do momento em que uma lei contrária a ele confere ao prejudicado o direito de responsabilizar internacionalmente o Estado infrator, não sendo o mesmo possível quando a norma de Direito Internacional contraria o ordenamento interno de um determinado Estado.<sup>30</sup>

Tal hipótese foi reconhecida por Kelsen quando defendeu que, naqueles casos em que o direito interno não admitir a internalização de uma determinada regra de Direito Internacional, quer porque incompatível com o seu direito interno, quer porque tal incorporação depende de um procedimento específico ainda não concluído, isto não

---

<sup>29</sup> KELSSEN, *Teoria pura...*, p. 376.

<sup>30</sup> MELLO, C.D.A., *Curso de direito...*, v. 1, p. 116.



significava a invalidade da norma de direito internacional, mas, sim, que o Estado, se for o caso, responderá por uma violação do Direito Internacional perante a sociedade internacional. Entretanto, para Kelsen, trata-se de constatação insuficiente para negar a unicidade do ordenamento jurídico, pois existem casos em que a mera contrariedade entre, por exemplo, lei e Constituição, não gera imediatamente a invalidade daquela. A conformidade de uma norma de direito interno com a Constituição somente pode ser atacada por meio de um procedimento específico.

Por isso, naqueles casos em que uma Constituição não vislumbre tal possibilidade, mas, ao invés, preveja a existência de um processo de responsabilização dos agentes responsáveis pela edição da norma viciada, o sistema permanece íntegro, não obstante a aparente contradição.<sup>31</sup>

A primazia do direito internacional, na doutrina de Kelsen, mantém-se, inclusive, em face da existência de preceitos constitucionais que exijam a transformação da norma de Direito Internacional em norma de direito interno para ser aplicada pelos órgãos de um Estado. O mesmo ocorre, naturalmente, ante a existência de cláusulas gerais que expressamente disponham integrar as normas de Direito Internacional ao direito interno. A ausência de tais cláusulas gerais, ou da transformação exigida constitucionalmente, não têm o condão de invalidar a norma de Direito Internacional, mas, sim, significa a sua não-aplicação e, por conseguinte, caracteriza um ilícito internacional.<sup>32</sup>

---

<sup>31</sup> KELSEN, *Teoria pura...*, p. 368.

<sup>32</sup> KELSEN, *Teoria pura...*, p. 374-375.

Disso, conclui-se que a transformação da norma de Direito Internacional é desnecessária para a manutenção da unidade do ordenamento jurídico. Kelsen, embora sustentasse que ambas as correntes monistas eram teoricamente possíveis, sendo a eleição de uma dessas teorias resultado de uma escolha política ou ética, alheia a critérios jurídicos, deu preferência expressa ao monismo como primazia do Direito Internacional, por entender que somente o direito internacional, ao servir de limite das soberanias internas, “[...] desempenha um papel decisivo na ideologia política do pacifismo.”<sup>33</sup>

Neste sentido, Alfred Verdross, que, apesar de apoiar sua teoria em uma visão “[...] de que a humanidade no seu conjunto forma uma unidade jurídico-moral ancorada no direito natural,”<sup>34</sup> assemelhando-se a Lauterpach, também defende a primazia do Direito Internacional. Para Verdross, é a universalidade dos valores jusnaturalistas cristãos que confere legitimidade ao Direito Internacional e, do mesmo modo, a sua supremacia, enquanto veículo de valores universais, supra-legais, sobre os ordenamentos jurídicos estaduais. Daí, a aplicação do Direito Internacional pelos Estados se dar de forma automática, sem qualquer necessidade de transformação, consistindo em mera execução, ou aplicação, de preceitos normativos superiores pelo aparelho estatal. Com isso, não obstante, entende Verdross que a possibilidade de conflitos é real, sendo que tais conflitos são temporários, visto que facilmente resolvidos pelos procedimentos e regras previstos pelo Direito Internacional.<sup>35</sup>

---

<sup>33</sup> KELSEN, *Teoria pura...*, p. 382.

<sup>34</sup> VERDROSS, Alfred. *Derecho internacional público*. Tradução Antonio Truyol y Serra. 6. ed. Madri: Aguilar, 1978, p. 212.

<sup>35</sup> VERDROSS, *Derecho internacional ...*, p. 215.

Com efeito, a ocorrência de conflitos entre normas constitucionais e legislação infraconstitucional é fato comum nos ordenamentos internos, sendo certo que, em sua maioria, as Constituições prevêm procedimentos destinados a debelar tais contradições.

Por sua vez, em nenhum momento é lícito sustentar que tais situações significam uma fratura na unidade do direito interno. Do mesmo modo, entende Verdross que a existência de conflitos entre o direito interno de um Estado e suas obrigações contraídas sob o direito internacional não constitui uma ameaça maior à unidade dos dois sistemas, desde que sejam adotados os meios previstos pelo Direito Internacional para a reparação do dano. Diz que “a validade temporária, provisória, das normas domésticas contrárias ao direito internacional é simplesmente uma consequência da estrutura descentralizada do direito internacional [...]”<sup>36</sup>

As normas de direito interno contrárias ao Direito Internacional teriam sua validade limitada à contestação de sua aplicação pelo Estado interessado e à solução do conflito pelos instrumentos previstos pelo Direito Internacional. Para os monistas, a necessidade de instrumentos de internalização era uma preocupação menor, se é que existia, pois a unicidade do ordenamento jurídico necessitava tão-somente de normas destinadas a evitar e solucionar as eventuais contradições entre o sistema de Direito Internacional e o de direito interno.

Constata-se, portanto, que a teoria monista subdivide-se em duas: a) a que defende a primazia do direito Interno; e b) a que reconhece preponderância ao Direito

---

<sup>36</sup> VERDROSS, *Derecho internacional ...*, p. 215.

Internacional.<sup>37</sup> A teoria monista, deferindo primazia ao direito Interno, conforme o ensinamento de José Inácio Franceschini, teve por defensores exponenciais Wenzel, Decencière-Ferrandière, Jellinek e, inicialmente, Verdross, os quais formularam seu entendimento ao influxo de Spinoza e Hegel, cujas posições lastreavam-se na supremacia do Direito estatal.<sup>38</sup> Para Spinoza, o Estado, investido de parte do poder divino, seria superior aos acordos internacionais, deles podendo livrar-se na medida de seus interesses. Por outro lado, segundo o pensamento hegeliano, o Estado teria vontade absoluta, estando acima dos tratados internacionais por ele próprio concluídos. Em termos modernos, a vontade do Estado deve ser encontrada em sua própria ordem jurídica, tornando, portanto, a Constituição de cada Estado fundamentada no Direito Internacional.<sup>39</sup>

### 1.1.2 O Dualismo

Para Triepel, adepto da teoria dualista, direito internacional e direito interno são noções diferentes, fundamentalmente divergentes, consistindo em sistemas que coexistiriam de forma independente.<sup>40</sup> A primeira distinção entre ambos reside no fato de que o direito interno deve ser compreendido como todo o direito estabelecido e vigente dentro de um determinado Estado.<sup>41</sup> Demais disso, o direito interno tem por

---

<sup>37</sup> Érico Maciel Filho afirma que “O Direito INTERNACIONAL detém o PRIMADO não por ser o *mais antigo*; detém-no por ser o *MAIS ALTO*, na hierarquia: por ser *SUPERIOR!*” (MACIEL FILHO, Érico. *Direito internacional e direito interno: desafio e afirmação*. Porto Alegre: Livraria do Globo, 1973, p. 81)

<sup>38</sup> FRANCESCHINI, Conflito entre..., p. 28.

<sup>39</sup> FRANCESCHINI, Conflito entre..., p. 28.

<sup>40</sup> TRIEPEL, Karl Henrich. *As relações entre o direito interno e o direito internacional*. Belo Horizonte: 1964, p. 1.

<sup>41</sup> TRIEPEL, *As relações...*, p. 2.

escopo regular as relações sociais entre os indivíduos que se encontram numa relação de subordinação com a entidade estatal e entre estes e o Estado.<sup>42</sup> O direito internacional, afirma, reconhece apenas como sujeito de direitos o Estado. No direito interno, o indivíduo também é titular de obrigações.

A segunda diferença reside justamente no fato de o direito internacional buscar regular as relações entre Estados que, por definição, são entes internamente soberanos e externamente independentes. Por isso, o Direito Internacional e o direito interno têm fontes distintas, pois este é estabelecido de forma unilateral, isto é, por cada Estado independentemente da vontade de seus pares, enquanto aquele resulta da conjunção de vontades dos integrantes da sociedade internacional.<sup>43</sup>

Disso resulta a terceira distinção identificada por Triepel, qual seja, a de que, enquanto os indivíduos se encontram em um sistema de subordinação, os Estados convivem em um sistema jurídico coordenado.<sup>44</sup> Dessa forma, o direito internacional público e o direito interno não são apenas divisões, ramos distintos do direito, mas também sistemas jurídicos distintos. São dois círculos que se encontram em estreito contato, mas que jamais se sobrepõem.

Uma vez que o direito interno e o direito internacional não regem as mesmas relações, é impossível que haja uma concorrência entre as fontes desses dois sistemas jurídicos.<sup>45</sup>

---

<sup>42</sup> SHAW, Malcolm Nathan. *International law*. 4th ed. Cambridge: Cambridge University, 1997, p. 100.

<sup>43</sup> TRIEPEL, *As relações...*, p. 4.

<sup>44</sup> TRIEPEL, *As relações...*, p. 4.

<sup>45</sup> TRIEPEL, *As relações...*, p. 5.

Para que uma norma de Direito Internacional venha a ser aplicada internamente, impõe-se sua transformação em norma de direito interno, por meio de um ato emanado do órgão estatal competente. Segundo Triepel “não é o tratado, mas a norma estatal, mesmo que criada com a mera publicação do tratado, que é obrigatória para os sujeitos do Estado.”<sup>46</sup>

Somente com a edição desse ato, por meio de um determinado procedimento previsto por seu ordenamento interno, é que os dispositivos contidos em um tratado celebrado por um dado Estado passarão a vigor internamente. Por isso mesmo, essa dualidade de sistemas evitaria a ocorrência de conflitos entre lei interna e norma de Direito Internacional, haja vista que este não seria aplicável diretamente no plano interno e vice-versa.

A teoria de Triepel foi denominada de *dualista* por defender a coexistência de dois ordenamentos distintos e, mais tarde, adjetivada de *pluralista*, uma vez que, na verdade, existem tantos direitos internos quanto existem Estados a conviver com o Direito Internacional. O pluralismo foi adotado por vários autores, os quais, não obstante terem realizado algumas modificações na teoria inicial de Triepel, mantiveram os dois sistemas separados em suas elaborações teóricas.

Dentre esses doutrinadores, ganhou destaque Dionísio Anzilotti, que, embora fosse um ferrenho defensor do pluralismo, admitia, em alguns casos específicos, a possibilidade de aplicação do Direito Internacional sem necessidade de transformação em direito interno.<sup>47</sup>

---

<sup>46</sup> TRIEPEL, *As relações...*, p. 6.

<sup>47</sup> ANZILOTTI, *Corso ...*, p. 114.

Conforme sintetizado por Antonio Beneditino do Nascimento, o que se infere do pensamento de Triepel “é que a integração do Tratado Internacional no Direito Interno se produz por intermédio de tramitação de projeto de lei especial, vazado nos moldes da convenção internacional.”<sup>48</sup>

O dualismo, portanto, apresenta-se como uma cisão rigorosa entre a ordem jurídica interna e a internacional, a ponto de Vicente Marotta Rangel negar possibilidade de conflito entre ambas, quando não recepcionada pelo direito interno.<sup>49</sup> De acordo com a sua visão, constituem-se como duas esferas, quando muito tangentes, mas jamais secantes.<sup>50</sup>

Como consequência da separação das duas ordens, encontra-se a validade de normas internas contrárias ao Direito das gentes, a impossibilidade de que uma ordem jurídica possa determinar a validade das normas de outra ordem, a inadmissibilidade da norma internacional no Direito interno, a necessidade de transformação da norma internacional para integrar-se no Direito interno e a incoerência de primazia de uma ordem sobre outra, por constituírem dois círculos que estão em contato íntimo, mas que não se sobrepõem jamais.<sup>51</sup>

---

<sup>48</sup> NASCIMENTO, O juiz nacional..., p. 12.

<sup>49</sup> RANGEL, Os conflitos..., p. 31. Vários são os autores que negam a possibilidade de conflito, pela distância entre as normas interna e internacional. Franceschini chega a afirmar que: “Nestas condições, logicamente impossível a própria existência de conflitos entre um tratado internacional e uma lei interna, a não ser que aquele se transforme em norma estatal, hipótese em que o eventual conflito seria solucionado pela regra “lex posterior derogat legi priori” (FRANCESCHINI, Conflito entre..., p. 29)

<sup>50</sup> RANGEL, Os conflitos..., p. 31.

<sup>51</sup> RANGEL, Os conflitos..., p. 32.

Para a teoria dualista, segundo Süsserkind,

as duas ordens jurídicas – internacional e nacional – são independentes e não se comisturam. A ratificação do tratado importa no compromisso de legislar na conformidade do diploma ratificado, sob pena de responsabilidade do Estado na esfera internacional; mas a complementação ou modificação do sistema jurídico interno exige um ato formal por parte do legislador nacional.<sup>52</sup>

Segundo Konrad Hesse, com sua visão dualista, o tratado

não é intra-estatalmente simplesmente obrigatório, automática e diretamente, senão é considerado, diante do direito intra-estatal, como uma ordem jurídica autônoma, de modo que ambas as ordens fundamentalmente são independentes uma da outra e conflitos entre elas podem nascer – mesmo que essa compreensão dualista, muitas vezes, experimente atenuações.<sup>53</sup>

É ponto fundamental da tese dualista a peculiaridade de formação e de aplicação das normas de cada ordenamento jurídico. Tanto quanto uma fonte de Direito interno não pode ser fonte de Direito internacional, esta com aquela também não se identifica.

As normas internacionais não podem influenciar sobre o valor obrigatório das normas internas, e vice-versa. Não geram aquelas normas senão obrigações de Estado para Estado. Podem, quando muito, ser convite a gerar Direito interno, cuja criação, no entanto, vai depender estritamente da vontade de um só Estado.

As fontes do Direito interno devem agir por si próprias e absorver o direito criado pelas fontes do Direito Internacional. E, devem as normas internacionais

---

<sup>52</sup> SÜSSEKIND. *apud* GOMES, Luiz Flávio. A questão da obrigatoriedade dos tratados e convenções no Brasil. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, v. 83, n. 710, p. 1994, p. 22.



transformar-se em internas (lei, decreto, regulamento) para que delas possam nascer deveres e direitos individuais e obrigações específicas de órgãos internos, administrativos ou judiciais. Sem explicar a contradição em que incidem ao entender que esses órgãos apenas, e não os legislativos, subtraem-se aos efeitos diretos da norma internacional, insistem os dualistas na reprodução das normas internacionais pelo Direito interno através do processo que Triepel denomina de *recepção* e Anzilotti de *reenvio com recepção*, e que acarreta *transformação tríplice*: a do valor, a da destinação e a do conteúdo dessas normas.<sup>54</sup>

### 1.1.3 As críticas às duas teorias

As teorias monista e dualista não resolvem o impasse de conflito entre ordem internacional e interna e são alvos de constantes debates e críticas. As principais críticas que se faz à teoria monista com primazia do direito interno são no sentido de que, desde a Antiguidade, já se buscava a fundamentação dos tratados internacionais em uma base superior. Outrossim, segundo os críticos, a adoção de tal teoria implicaria a negação da existência do Direito Internacional como direito autônomo e independente, impondo-se a inteligência máxima porque uma regra de Direito, produto da vontade livre do Estado, não poderia ser realmente obrigatória e, simultaneamente, continuar a fazer parte da discricção do Estado.

---

<sup>53</sup> HESSE, *Elementos de direito constitucional da República Federal da Alemanha*. Tradução Luís Afonso Heck. 20. ed. Porto Alegre: Fabris, 1998. p. 93.

<sup>54</sup> RANGEL, Os conflitos..., p. 40.

José Inácio Franceschini pontua bem o ponto falho da teoria monista com primazia do Direito Internacional, esclarecendo que “[...] haveria uma preponderância moral da ordem internacional sobre a estatal, de forma a limitar a soberania dos Estados. Nestas condições, a norma internacional estaria para o Direito interno assim como a Constituição de cada Estado está para a lei ordinária; de maneira que, em caso de conflito entre uma norma de Direito Internacional e uma de Direito interno, segundo o pensamento de Verdross, teria a última no máximo uma obrigatoriedade apenas interna e provisória, pois outros Estados poderiam exigir sua revogação.”<sup>55</sup> Cumpre notar, por outro lado, que, ao mesmo tempo que tais críticas enfraquecem alguns primados, fortalecem o seu processo de revisão.

Quanto à tese apresentada pela teoria dualista, Vicente Marotta Rangel admite excessiva a separação entre as ordens jurídicas e reconhece que não a justificam nem o estudo das fontes e dos sujeitos, nem as relações sociais a que essas ordens concernem. Segundo o autor,

recorre-se a princípios gerais de Direito capazes de dar uma visão global e transcendente do fenômeno jurídico. Apela-se para os ensinamentos do processo histórico no qual se possam delinear as coordenadas que distingam o permanente do transitório. E reconhece-se, por outro lado, o exagero do logicismo com que a tese monista foi elaborada bem como o desconhecimento, de que deu mostras, do caráter próprio e originário da vida social e jurídica do Estado.<sup>56</sup>

Como as teorias monista e dualista foram alvo de tantas críticas, abriu-se espaço para a aparição e formulação de teorias conciliadoras para os conflitos entre as ordens interna e internacional. Tais teorias defendem a independência das duas ordens jurídicas

---

<sup>55</sup> FRANCESCHINI, Conflito entre..., p. 29.

<sup>56</sup> RANGEL, Os conflitos..., p. 34.

sob coordenação do direito natural.<sup>57</sup> Em comum, afirmam a primazia do direito internacional sobre o direito interno, admitindo a responsabilização do Estado pelo descumprimento de preceito de Direito Internacional em função de norma de direito interno. É possível sustentar que tais teorias adotam o monismo, não obstante de natureza moderada.

Parece apropriada a lembrança de Celso de Albuquerque Mello quando afirma que para Klaus Stern as diversas teorias monistas podem ser classificadas sob três categorias, instituídas quanto ao modo de internalização das normas de direito internacional no direito interno: a) a teoria da transformação, em que o Direito Internacional precisa ser convertido em direito interno (Constituição dos EUA); b) a teoria da execução, que exige um ato intraestatal e que entende que a norma internacional não é transformada, permanecendo Direito Internacional; e c) a teoria da incorporação ou da adaptação, que dá validade imediata ao Direito Internacional no direito interno.<sup>58</sup>

O mesmo autor, nesse ponto, sustenta que o que se constata hodiernamente no campo internacional é a prevalência de teorias monistas que defendem a primazia do Internacional, pelo fato de aceitarem a existência de conflitos entre direito interno e as normas de Direito Internacional, sobre as teorias pluralistas.<sup>59</sup> Quanto a isso, não obstante, importante advertir-se que a determinante do alinhamento no monismo ou no

---

<sup>57</sup> LESSA, Luiz Fernando Voss Chagas. *A internalização dos tratados internacionais de direitos humanos e a Constituição de 1988*. 2004. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2004, p. 127.

<sup>58</sup> MELLO, C.D.A., *Curso de direito...*, v. 1, p. 119.

<sup>59</sup> MELLO, C.D.A., *Curso de direito...*, v. 1, p. 119.

dualismo é, em primeiro lugar, a opção que se fizer quanto ao conceito de soberania.<sup>60</sup> O monista de direito interno não reconhecerá o direito internacional porque finge não encontrar limites à atuação do Estado; o dualista, por seu turno, tenta conciliar a soberania com a existência de certas regras de direito internacional que se impõem ao Estado; finalmente o monista com primado da ordem jurídica internacional transfere o conceito de soberania para a sociedade global.<sup>61</sup>

Embora se esteja a cuidar de hipóteses que busquem explicar uma realidade jurídica, as diversas teorias refletem opções ideológicas e políticas, apesar de sustentadas por argumentos jurídicos, como admitido expressamente por Kelsen.

O direito internacional e o direito interno têm como principal nota de distinção as suas fontes. Naquilo que concerne ao ordenamento interno, estas fontes, via de regra, são estabelecidas pelo direito constitucional de cada Estado, quer este conste, ou não, de

---

<sup>60</sup> O responsável pelo aperfeiçoamento do conceito de soberania foi Jean Bodin, humanista, jurista e teólogo que conviveu com a conturbação da França do século XVI (cf. MONCADA, L. Cabral de. *Filosofia do direito e do estado*. Coimbra v. 1, p. 120). O desenvolvimento do conceito continuou sendo trabalhado por Emer de Vattel, que inovou na apresentação de dois elementos: *governo próprio e independência*. Somente no primeiro elemento (governo próprio) haveria a subordinação às normas do Direito Internacional. O Iluminismo afastou o caráter absolutista do Estado e criou os conceitos de representação popular e limites na autoridade, com base nas teorias de Locke e de soberania nacional e popular. Com a Revolução Francesa firmou-se a teoria da soberania nacional que, passa a ser o fundamento do Direito Público positivo, baseando-se na idéia de Estado patrimonial. (cf. BARACHO, José Alfredo. Teoria geral da soberania. *Revista Brasileira de Estudos Políticos*, Belo Horizonte, n. 63/64, jul. 1986/jan. 1987, p. 24-26). No século XX, os totalitarismos, tanto o nazi-fascista como o comunista, que surgiram após a Primeira Guerra Mundial, voltaram a trabalhar com a idéia de soberania absoluta, haja vista seus sistemas jurídicos estarem calcados na primazia do direito interno, em detrimento ao Direito Internacional. Valério de Oliveira Mazzuoli afirma que há “um enfraquecimento da noção da não-interferência internacional em assuntos internos, flexibilizando, senão abolindo, a própria noção de soberania absoluta”. (cf. MAZZUOLI, Valério de Oliveira. Hierarquia constitucional e incorporação automática dos tratados internacionais de proteção de direitos humanos no ordenamento brasileiro. *Revista de Informação Legislativa*, Brasília, 148, 2000, p. 241). A concepção de soberania nacional, como poder supremo, é questionada por Paulo Borba Casella. O autor afirma que a independência do Estado e a sua autonomia de ação na ordem internacional não são lineares. (CASELLA, Paulo Borba. *Mercosul : exigências e perspectivas*. São Paulo: LTr, 1996, p. 122). O dinamismo do conceito de soberania, portanto, faz com que se veja com bastante temor a utilização de um significado estanque e absoluto. Mesmo porque a soberania estatal não se limita em si só, abarcando também outras formas de soberania, como a fiscal e a territorial.

<sup>61</sup> SOARES, Albino de Azevedo. *Lições de direito internacional público*. 4. ed. Coimbra: Coimbra, 1996, p. 70-71.

um documento formal. Parece que a dificuldade em se estabelecer uma teoria definitiva decorre justamente do fato de que estão nas Constituições os dispositivos que estabelecem a forma pela qual as normas oriundas de Direito Internacional são internalizadas. A teoria adotada em cada país dependerá, precipuamente, da vontade dos legisladores constitucionais e da aplicação da regra de internalização prevista constitucionalmente pelos tribunais. Na verdade, nada impede que uma norma convencional de Direito Internacional venha a ser adotada pelo ordenamento interno do Estado que não tenha participado de sua elaboração.

Parece lícito concluir que a presente discussão concerne em duas situações distintas. O monismo e o dualismo têm pontos de partida distintos e buscam soluções para problemas que não se confundem. O monismo tem por escopo estabelecer a prevalência de uma das normas conflitantes na resolução de um litígio concreto. Neste caso, a unicidade do ordenamento jurídico não exclui sua divisão em hierarquias distintas, assim como ocorre com o direito interno. É possível que existam disposições contraditórias contidas em normas de mesma hierarquia ou de níveis distintos, convivendo até que uma delas seja declarada inválida em função da outra. Para os monistas o que importa é manter a unidade do ordenamento jurídico, conferindo uma solução na qual uma das normas venha a sucumbir diante da outra em função da primazia de um sistema sobre o outro.

Não se pode negar que, salvo a responsabilização internacional do Estado infrator, a sociedade internacional pouco pode fazer para impor o adimplemento de uma norma de Direito Internacional cuja recusa tenha se verificado em função de sua incompatibilidade com o ordenamento interno de um Estado determinado. Por isso

pretendem as teorias identificadas pela doutrina como de coordenação que, existindo o litígio, a prática demonstra parecer mais acertado focar a questão como sendo um de conflito de obrigações, ou seja, o inadimplemento de uma obrigação contraída de acordo com as regras de Direito Internacional em função de um dispositivo de direito interno.<sup>62</sup> Se o conflito for levado à jurisdição internacional e a solução se limitar à responsabilização do Estado, sem que seja determinada, de alguma forma, a anulação da norma ofensiva, impõe-se a conclusão de que, embora a norma de Direito Internacional tenha prevalecido no caso concreto, esta não produz nenhum efeito no ordenamento interno do Estado infrator. Dessa forma, ambas as normas continuam sendo tidas como válidas.

A prática demonstra que conflitos entre dispositivos internacionais e de direito interno ocorrem com alguma frequência, haja vista que cada vez mais normas de Direito Internacional passam a regular temas anteriormente reservados ao direito interno. Tanto é assim que a preocupação monista se dirige justamente a encontrar meios de evitar esse conflito. Neste ponto, cabe repetir que o procedimento de internalização será determinado pela Constituição de cada Estado, sendo estas tantas, quanto distintas. Lembre-se que são as constituições que regulam a forma pela qual o Direito Internacional será aplicado internamente, sendo certo que todos os servidores públicos estão obrigados a obedecê-las.<sup>63</sup>

Dessa forma, parece acertada a distinção feita por Nádya Araújo e Inês da Matta Andreiouro entre dualismo e monismo, ao expor que enquanto aquele utiliza o critério da necessidade de mecanismos de internalização dos tratados para distinguir fontes do

---

<sup>62</sup> SHAW, *International...*, p. 102.

<sup>63</sup> SOARES, *Lições de direito...*, p. 75.

direito interno de fontes do direito internacional, este se preocupa com a admissibilidade da existência de conflitos entre tratados e a ordem jurídica nacional, para saber qual deles deve prevalecer.<sup>64</sup>

Dessa distinção, pois, resulta a possibilidade de um Estado admitir, de forma concorrente, a aplicação de ambas as teorias, o dualismo – ou uma variação, no que toca à forma pela qual as normas de direito internacional são internadas – e o monismo, ou uma variação, no que tange a hierarquias das normas de direito internacional internalizadas dentro do ordenamento interno.

## **1.2 Os tratados internacionais como fonte de direito internacional público**

O Direito Internacional Público tem como uma de suas fontes principais o tratado internacional, ao lado dos atos unilaterais, dos costumes e dos princípios gerais do Direito Internacional. André Gonçalves Pereira e Fausto de Quadros conceituam o tratado internacional como “um acordo de vontades, em forma escrita, entre sujeitos de Direito Internacional, agindo nesta qualidade, de que resulta a produção de efeitos jurídicos”<sup>65</sup>.

---

<sup>64</sup> ARAÚJO, Nadia; ANDREIÓULO, Inês da Matta. A internalização dos tratados no Brasil e os direitos humanos. In: OS DIREITOS humanos e o direito internacional. Rio de Janeiro: Renovar, 1999, p 87.

<sup>65</sup> PEREIRA, André Gonçalves; QUADROS, Fausto de. *Manual de direito internacional público*. 3. ed. Coimbra: Almedina, 1993, p. 173.

### 1.2.1 Codificação do direito dos tratados internacionais

A codificação do Direito Internacional e a transformação das normas consuetudinárias em normas escritas, convencionais, vêm evoluindo desde as últimas décadas do século XIX. Vários países apresentaram propostas; incluindo o Brasil, que apresentou os projetos de códigos de Direito Internacional Público (organizado por Eptácio Pessoa) e de Direito Internacional Privado (preparado por Lafayette Rodrigues Pereira).<sup>66</sup>

Os projetos inspiraram doze tratados, aprovados na 6ª Conferência Internacional Americana, realizada na cidade de Havana, em 1928, entre os quais a “Convenção sobre Tratados”, ratificada pelo Brasil, Equador, Peru, Honduras, Nicarágua, Panamá, República Dominicana e Haiti.

Essa convenção, no que tange à formação e declaração do consentimento do Estado em obrigar-se por tratados, dispõe, no art. 1º, que “os tratados serão celebrados pelos poderes competentes dos Estados ou pelos seus representantes, segundo o seu direito interno respectivo” (art. 197 do Projeto de Eptácio Pessoa) e, no art. 5º, que “os tratados não são obrigatórios senão depois de ratificados pelos Estados contratantes, ainda que esta cláusula não conste nos plenos poderes dos negociadores, nem figure no próprio tratado” (art. 203 do Projeto).

---

<sup>66</sup> MEDEIROS, Antônio Paulo Cachapuz de. *O poder legislativo e os tratados internacionais*. Porto Alegre: L&PM, 1983, p. 224.



Assim, a Convenção de Havana sobre Tratados, de 1928, da qual o Brasil é parte, adotou a posição doutrinária que sustenta ser o direito interno quem decide a determinação dos órgãos e processos pelos quais se forma a vontade do Estado de assumir obrigações internacionais. Se os procedimentos domésticos não forem observados, o tratado será nulo.<sup>67</sup>

É importante salientar que a Convenção de Viena, de 1969, resolveu que a distinção entre “tratados em devida forma” e “acordos em forma simplificada” não tem relevância jurídica no âmbito do Direito Internacional Público, isto é, quaisquer ajustes internacionais, independentemente da forma pela qual forem concluídos ou do nome que receberem, têm caráter obrigatório.

A ratificação ficou, destarte, considerada como uma das formas, entre muitas outras, pelas quais os Estados podem expressar sua disposição em obrigar-se por tratados, ao contrário do que estabelece a Convenção de Havana de 1928, no art. 5º, quer dizer, a absoluta necessidade de ratificação para os tratados, sem qualquer exceção.

Assim, nesse ponto, como afirma Antônio Paulo Cachapuz de Medeiros, “a Convenção de Viena torna-se manifestamente incompatível com os preceitos do texto constitucional vigente no Brasil e afasta-se, radicalmente, da Convenção de Havana sobre Tratados.”<sup>68</sup>

---

<sup>67</sup> MEDEIROS, *O poder legislativo...*, p. 225.

<sup>68</sup> MEDEIROS, *O poder legislativo...*, p. 225.

### 1.2.2 Conceito e terminologia dos tratados internacionais

O parágrafo primeiro do art. 38 do Estatuto da Corte Internacional de Justiça, ao listar as fontes de Direito Internacional, não utiliza a expressão *tratados*, preferindo um termo mais genérico, qual seja, *convenções internacionais, de caráter geral ou particular*. Isso se explica pelo fato de haver um aumento constante das relações internacionais entre os diversos integrantes da sociedade internacional que acabou gerando um incremento das situações carentes de regulação. Disso resulta uma multiplicidade de acordos internacionais, destinados a regular as mais diversas matérias, fato que tornou os tratados internacionais, atualmente, não apenas uma das fontes, mas a principal fonte de direito internacional.<sup>69</sup>

Por essa mesma razão, não existe no Direito Internacional uma definição inequívoca do que sejam tratados. Do mesmo modo, a doutrina é unânime em reconhecer que a expressão *tratado* é utilizada genericamente, de modo a englobar um sem número de acordos internacionais, podendo um tratado ser denominado como pacto, convenção, carta, declaração, protocolo, acordo, dentre outras nomenclaturas.<sup>70</sup>

Na visão de Luiz Flavio Gomes, “tratados e convenções são expressões sinônimas e o direito interno de cada país constitui assunto que ainda gera muita dúvida e polêmica.”<sup>71</sup>

---

<sup>69</sup> MELLO, C.D.A., *Curso de direito...*, v. 1 p. 203.

<sup>70</sup> GREIG, *International...*, p. 450.

<sup>71</sup> GOMES, A questão..., p. 21.

Luís Ivani de Amorin também defende a identidade de conteúdo de uma convenção e um tratado, denominando-as como expressões sinônimas. Acrescenta que “se antigamente, empregava-se o termo *convenção* para designar os acordos entre Estados objetivando assuntos de natureza econômica, comercial ou administrativa, e a designação *tratado* para os acordos de caráter político, hoje não se faz mais tal distinção.”<sup>72</sup>

No tocante aos tratados em matéria tributária, na visão de Gerd Rothmann, “a expressão mais adequada para designar os acordos interestatais em matéria fiscal é, sem dúvida, a expressão *acordo*.” Justifica que outro aspecto favorável à adoção da expressão “acordo” em matéria tributária internacional é o de que “esta expressão quase sempre é utilizada para acordos de natureza bilateral, enquanto que a expressão “convenção” se utiliza mais para os tratados multi ou plurilaterais.”<sup>73</sup>

A tipologia escolhida por Celso D. Albuquerque de Mello, reproduzida abaixo de forma simplificada, serve para ilustrar o afirmado:<sup>74</sup>

Acomodação ou compromisso - termo utilizado para identificar acordos provisórios destinados a regulamentar a aplicação de um tratado previamente utilizado;

Acordo – tratado de cunho econômico, financeiro, comercial ou cultural;

Acordos em forma simplificada – também denominados acordos executivos, são os acordos que não são submetidos ao Poder Legislativo para aprovação, mas, tão-somente, concluídos pelo Poder Executivo. É comum que sejam feitas por troca de notas;

Ato – acordo que estabelece regras de direito;

Ata – denominação dada, em português, aos Atos que não estabelecem regras de direito, mas que têm caráter normativo ou moral;

---

<sup>72</sup> ARAÚJO, Luís Ivani de Amorin. Direito internacional público: anotações à margem da Constituição. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, v. 79, n. 654, 1990, p. 25.

<sup>73</sup> ROTHMANN, Gerd. *Interpretação e aplicação dos acordos internacionais contra a bitributação*. Tese (Doutorado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, s.d. p. 16.

<sup>74</sup> MELLO, C.D.A., *Curso de direito...*, v. 1, p. 204-206.

Carta – tratado solene em que se estabelecem direitos e deveres, bem como denominação dada para os instrumentos constitutivos de organizações internacionais;

Compromisso - acordo sobre litígio a ser submetido à arbitragem;

Concordata – tratado sobre assunto religioso, firmado pela Santa Sé versando sobre matéria de competência comum da Igreja e do Estado;

Convênio – tratado sobre matéria cultural ou desportiva;

Convenção – tratado que cria normas gerais;

Declaração – acordo que cria princípios jurídicos ou uma política comum;

Estatuto - tratados coletivos que estabelecem, via de regra, normas para o funcionamento de tribunais internacionais;

Pacto – denominação que se dá a tratados solenes;

Protocolo – os protocolos tanto podem ser tratados firmados como complemento de um acordo preexistente, ou como ata, aqui entendido registro, de uma conferência internacional;

Tratados – acordos solenes.<sup>75</sup>

Tal dubiedade foi vencida com as definições lançadas no primeiro parágrafo, “a”, do art. 2º, da Convenção Sobre os Direitos dos Tratados, realizada em Viena, em 1969, e, posteriormente, naquela contida no parágrafo primeiro, “a”, do art. 2º da Convenção de Viena Sobre os Direitos dos Tratados entre Estados e Organizações Internacionais ou entre Organizações Internacionais, de 1986, *verbis*:

- a) “tratado” significa um acordo internacional concluído por escrito entre Estados e regido pelo Direito Internacional, quer conste de um instrumento único, quer de dois ou mais instrumentos conexos, qualquer que seja sua denominação específica;
- a) “tratado” significa um acordo internacional, regido pelo Direito Internacional, e concluído por escrito:
- (i) entre um ou mais Estados e uma ou mais organizações internacionais; ou
- (ii) entre organizações internacionais quer conste de um instrumento único, quer de dois ou mais instrumentos conexos, qualquer que seja sua denominação específica.

---

<sup>75</sup> Sempre lembrando a falta de uniformidade das denominações acima, Celso Duvivier de Albuquerque Mello lembra ainda a existência dos acordos de cavalheiros (*gentlemen’s agreements*), acordos sem oficialidade ou capacidade vinculativa, regulamentados por normas morais e destinados a fixar programas de ação política, geralmente formalizados por um memorandum of agreement. Do mesmo modo, recorda a existência dos pactos “de contrahendo” e “de negociando”. O primeiro consistiria em pacto preliminar que imporia o dever de finalizar um acordo sobre determinada matéria, enquanto o segundo ensejaria em obrigar as partes a iniciar negociações de boa fé destinadas à conclusão de um tratado. (MELLO, C.D.A., *Curso de direito...*, v. 1, p. 206)

Mesmo assim, a questão não se resolve facilmente. Existe disputa na doutrina quanto à inclusão das convenções internacionais universais no Direito Internacional geral. Esta disputa resulta do fato de que, entre os tratados que compõem o direito internacional particular e aqueles que integram o direito internacional geral, não existiria distinção de fundo, vez que ambos os tipos, independente do número de Estados-partes, criam obrigações e não regras de aplicação genérica.<sup>76</sup>

A ausência de um número significativo de ratificações também serve como um forte argumento para negar o caráter de direito geral de algumas convenções tidas como universais.<sup>77</sup> Assim, boa parte da doutrina tende a aceitar que tal designação seja dada somente aos acordos classificados como tratados-lei, tratados multilaterais, formados por vontades de conteúdo idêntico, e cujo objeto é a criação de normas jurídicas aceitas como normas de conduta pela sociedade internacional.<sup>78</sup> Contrapostos a estes, estariam os tratados-contratos, formados por vontades divergentes, e cuja finalidade seria unicamente a constituição de obrigações subjetivas entre os Estados pactuantes. Essa distinção recebe ataques de todos os lados, sendo comum constar dos tratados internacionais cláusulas de natureza contratual ao lado de outras de aspectos mais genéricos, dotados de características de norma jurídica.<sup>79</sup> A distinção entre lei e contrato não é tão evidente quanto possa parecer em princípio.

O traço essencial que caracteriza materialmente a lei é a sua generalidade; talvez essa generalidade possa ser determinada pelo direito interno, mas em um sistema no qual, como no direito internacional, os sujeitos de direito são entidades coletivas pouco

---

<sup>76</sup> BROWNLIE, *Principles...*, p. 2.

<sup>77</sup> SOARES, *Lições de direito...*, p. 18.

<sup>78</sup> MELLO, C.D.A., *Curso de direito...*, v. 1, p. 211.

<sup>79</sup> MELLO, C.D.A., *Curso de direito...*, v. 1, p. 212.

numerosas (por volta de duas centenas de Estados) haveria dificuldade em definir a generalidade de um tratado, tendo em vista ser muito delicado distinguir os tratados de acordo com seu conteúdo.

A sociedade internacional é composta por Estados iguais e soberanos de cuja vontade resultam os acordos internacionais; não existe, como já afirmado, um poder legislativo central apto a editar normas genéricas. Disso decorreria a natureza eminentemente contratual dos tratados.

É indubitável que, quanto à forma de produção, os tratados em muito se assemelham aos contratos, visto que aqueles, como estes, podem ser definidos, basicamente, como instrumentos nos quais são formuladas proposições de caráter vinculativo para os signatários.<sup>80</sup> De outro giro, Celso de Albuquerque Mello sustenta que todos os tratados são fontes de norma de Direito Internacional, uma vez que o art. 38 do Estatuto da Corte Internacional de Justiça, que indica as fontes de direito internacional, menciona convenções de caráter especial ou geral, não fazendo entre estas quaisquer distinções.<sup>81</sup> Dessa forma, é quase que impossível identificar um tratado contratual puro,<sup>82</sup> ou seja, que não contenha determinações de caráter normativo. Por mais características contratuais que tenha, sempre conterá as cláusulas finais indispensáveis sobre ratificação, entrada em vigor, perspectiva de denúncia. E justamente aí que aparecerá a sua face normativa.

---

<sup>80</sup> SHAW, *International...*, p. 75.

<sup>81</sup> MELLO, C.D.A., *Curso de direito...*, v. 1, p. 212.

<sup>82</sup> REZEK, José Francisco. *Direito dos tratados*. Rio de Janeiro: Forense, 1984, p. 131.

Apesar da grande discussão sobre o assunto, é útil a diferenciação dos tratados, tendo em vista que, normalmente, os tratados que recebem a designação de tratados-*lei* consagram regras de condutas que refletem práticas e aspirações amplamente aceitas e reconhecidas pela sociedade internacional.<sup>83</sup> Embora não vinculem os Estados que não o tenham ratificado, a prática universal de suas provisões pode acabar por criar direito internacional consuetudinário.<sup>84</sup> Por essas razões, é importante concluir que a inclusão de determinada convenção no Direito Internacional geral depende da aceitação, e conseqüente adoção pela sociedade internacional.

Ante a dificuldade de reconhecimento de um tratado, é importante focar o seu processo de produção e a sua forma final, ao invés de seu conteúdo, por ser variável ao extremo, na visão de José Francisco Rezek.<sup>85</sup> Nenhuma das duas Convenções de Viena sobre o Direito dos Tratados adotou qualquer classificação sistemática, sendo várias e variadas as classificações possíveis. Um mesmo tratado, aliás, dependendo do ângulo sob o qual é abordado, pela forma de elaboração ou por suas modificações, pode ser classificado de diversas formas.

---

<sup>83</sup> SHAW, *International...*, p. 75.

<sup>84</sup> SHAW, *International...*, p. 75.

<sup>85</sup> REZEK, José Francisco. *Direito internacional público: curso elementar*. 9. ed. São Paulo: Saraiva 2002, p. 14.

### 1.2.3 As diferentes classificações e espécies

Várias classificações têm sido utilizadas para os tratados internacionais. A mais completa é a apresentada por Gerd Rothmann, numa simplificação do detalhamento realizado por Maresca.<sup>86</sup> Nesta classificação, há a apresentação dos seguintes critérios:

- a) natureza intrínseca dos interesses consagrados pelo tratado (tratados políticos, econômicos, não estritamente políticos, sobre matéria essencialmente jurídica, sobre relações culturais, sobre relações consulares);
- b) alcance jurídico das regras do tratado (tratados-contratos, tratados-leis);
- c) plano jurídico internacional, onde são concluídos e devem produzir seus efeitos (bilaterais e plurilaterais);
- d) grau de cooperação internacional, que pretendem instituir;
- e) duração no tempo (de duração determinada, de duração indeterminada, denunciáveis, não denunciáveis e prorrogáveis);
- f) forma que podem revestir. (solenes, não-solenes, de forma simplificada e de forma oral).<sup>87</sup>

Os tratados internacionais em matéria tributária, como os acordos contra a bitributação, conforme os critérios apresentados, seriam conceituados como a) não estritamente políticos, pela sua natureza; b) tratados-lei, pelo seu alcance jurídico; c) bilaterais, pelo plano jurídico internacional; d) de duração indeterminada e denunciável, por sua duração no tempo; e e) solenes, pelo seu aspecto formal.<sup>88</sup>

Hildebrando Accioly ensina que a melhor classificação é a que tem em vista a natureza jurídica do ato. Sob este aspecto, podem ser divididos em tratados-contratos e tratados-leis ou tratados-normativos.<sup>89</sup>

---

<sup>86</sup> MARESCA. *Il diritto dei trattati*. Milano, 1971, p. 83. *apud* ROTHMANN, *Interpretação...*, p. 16.

<sup>87</sup> MARESCA. *Il diritto dei trattati*. Milano, 1971, p. 83. *apud* ROTHMANN, *Interpretação...*, p. 16.

<sup>88</sup> ROTHMANN, *Interpretação...*, p. 19.

<sup>89</sup> ACCIOLY; SILVA, *Manual de direito...*, p. 21



Os tratados-leis são geralmente celebrados entre muitos Estados com o objetivo de fixar as normas de Direito Internacional Público; as convenções multilaterais como as de Viena são um exemplo perfeito deste tipo de tratado. Tratado normativo, sinônimo de tratado-lei, é o que traduz uma regra objetiva, isto é, norma de aplicação geral aos casos em que couberem a sua previsão. Para Triepel, “tratado-norma é o acordo em que vários Estados adotam uma regra comum para reger a sua conduta de forma permanente.”<sup>90</sup> É a total utilização do princípio da *pacta sunt servanda*, onde as partes se obrigam a cumprir aquilo que foi acordado.<sup>91</sup>

Já os tratados-contratos procuram regular interesses recíprocos dos Estados e são geralmente de natureza bilateral, mas existem diversos exemplos de tratados multilaterais ou de tratados multilaterais restritos. Nada impede que um tratado reúna as duas qualidades, como pode suceder nos tratados de paz ou de fronteiras.<sup>92</sup> Os tratados-contratos podem ser executados ou executórios. Os primeiros, também chamados transitórios ou de efeitos limitados, são os que devem ser logo executados e que, levados a efeito, dispõem sobre a matéria permanentemente, uma vez por todas, como ocorre nos tratados de cessão ou de permuta de territórios. Os tratados executórios, ou permanentes ou de efeitos sucessivos, são os que prevêm atos a serem executados regularmente, toda vez que se apresentem as condições necessárias, como nos tratados de comércio e nos de extradição.<sup>93</sup>

---

<sup>90</sup> CUNHA, José da Silva. *Direito internacional público: introdução e fontes*. Coimbra: Almedina, 1993, p. 194.

<sup>91</sup> TRIEPEL, *As relações...*, p. 18.

<sup>92</sup> ACCIOLY; SILVA, *Manual de direito...*, p. 21.

<sup>93</sup> ACCIOLY; SILVA, *Manual de direito...*, p. 22.

Desse modo, tratado-contrato é o acordo no qual se realiza uma operação jurídica concreta, um negócio jurídico que se esgota com o cumprimento da obrigação. Para Anzilotti, “são contratos que se resolvem numa troca de utilidades e prestações, onde as declarações de vontade das partes têm conteúdo diverso e convergente para um fim comum.”<sup>94</sup> Esses tratados são verdadeiros contratos, que exigem os mesmos requisitos que os contratos realizados internamente, porém, com a especificidade de que as partes serão sempre soberanas. Nesse caso, havendo fins diferentes, os Estados criam situações jurídicas subjetivas, resultando nos contratos internacionais.<sup>95</sup>

Os tratados normativos normalmente são celebrados por mais de dois países e, conseqüentemente, são tratados multilaterais, e, também, são caracterizados por possuírem cláusula de adesão, permitindo, assim, o posterior ingresso de outros países que não participaram do processo de conclusão do tratado; ao passo que os tratados-contratos, normalmente, são realizados entre dois Estados apenas.

Apesar de a doutrina em geral diferenciar os tratados-leis e os tratados-contratos, Heleno Tôrres insiste em classificá-los com unicidade e nega a distinção de natureza jurídica. É enfático nesse sentido: “quero deixar registrado a minha mais profunda indiferença à corrente e tola distinção entre tratados-normativos e tratados-contratos.”<sup>96</sup>

No que diz respeito aos acordos de forma simplificada (tratados de execução), a doutrina revolta-se com a sua característica de ingressar no ordenamento jurídico

---

<sup>94</sup> CUNHA, *Direito internacional...*, p. 194.

<sup>95</sup> MACHADO, *A constituição...*, p. 19.

<sup>96</sup> TORRES, Heleno Taveira. *Pluriributação internacional sobre as rendas de empresas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001, p. 40.

interno sem a participação do Poder Legislativo, deixando o Poder Executivo com a palavra inicial e final.

Tais procedimentos, também denominados *executive agreements*, têm sido objeto de inúmeras críticas, especialmente nos países de Constituição mais rígida no que se refere à participação do Legislativo no processo de aprovação dos tratados.<sup>97</sup>

No Brasil, Accioly prevê a utilização de acordos de forma simplificada em algumas situações:

- a) ajustes sobre assuntos que sejam da competência privativa do Poder Executivo;
- b) os concluídos por agentes ou funcionários que tenham competência para isso, sobre questões de interesse local ou de importância restrita;
- c) os que consigam simplesmente a interpretação de cláusulas de um tratado já vigente;
- d) os que decorrem, lógica e necessariamente, de algum tratado vigente e são como que o seu complemento;
- e) os de *modus vivendi*, quando têm em vista apenas deixar as coisas no estado em que encontram ou estabelecer simples bases para negociações futuras;
- f) os de ajuste para a prorrogação de tratado, antes que este expire;
- g) as chamadas “declarações de extradição”, isto é, as promessas de reciprocidade, em matéria de extradição.<sup>98</sup>

No entanto, Haroldo Valladão negava contundentemente a validade desses acordos no plano interno, pela falta de apreciação e aprovação pelo Legislativo. Entendia que era necessária a aprovação pelo Congresso Nacional de quaisquer ajustes

---

<sup>97</sup> BASSO, Maristela. O processo legislativo de aprovação dos tratados internacionais à luz do projeto de Constituição da Assembléia Nacional Constituinte. *Estudos Jurídicos*, São Leopoldo, v. 20, n. 50, 1987, p. 63.

<sup>98</sup> No campo da doutrina jurídica, a posição de Accioly foi apoiada por Levi Carneiro, Geraldo Eulálio do Nascimento e Silva, João Hermes Pereira de Araújo, Augusto de Rezende Rocha e Celso de Albuquerque Mello, enquanto na linha de Valladão manifestaram-se Afonso Arinos de Melo Franco, Themístocles Brandão Cavalcanti, Francisco Sá Filho, Vicente Marotta Rangel e Manoel Gonçalves Ferreira Filho, além do próprio Pontes de Miranda. (MEDEIROS, *O poder legislativo...*, p. 214/5)

internacionais feitos pelo Brasil, posicionando-se, assim, pela inaplicabilidade, no direito pátrio, dos acordos executivos.

#### *1.2.4 Os elementos essenciais dos tratados internacionais*

Os tratados têm alguns elementos essenciais à sua caracterização, formação e conclusão. O primeiro deles é o fato de que tratados são, antes de tudo, atos de vontade das partes acordantes, as quais livremente se submetem às regras deles decorrentes. Por serem atos de vontade destinados a produzir efeitos jurídicos reconhecidos pelo direito internacional, impõe-se a conclusão de que os tratados são atos jurídicos.<sup>99</sup>

Esse ato de vontade, materializado no acordo formal entre Estados, é o ato jurídico que produz a norma, e que, justamente por produzi-la, desencadeia efeitos de direito, gera obrigações e prerrogativas, caracteriza, enfim, na plenitude de seus dois elementos, o tratado internacional.<sup>100</sup> Todavia, não será todo ato jurídico de Direito Internacional que poderá ser considerado fonte de Direito Internacional, pois “[...] a noção de fonte não exige o elemento da vontade [...] a fonte dá origem a uma norma que rege um número indeterminado de situações.”<sup>101</sup> No entanto, no caso do tratado internacional, tem-se presente um ato jurídico que também é uma fonte de direitos e obrigações, uma vez que esses são os efeitos que o Direito Internacional reconhece aos tratados e demais acordos internacionais.

---

<sup>99</sup> LESSA, *A internalização...*, p. 182.

<sup>100</sup> REZEK, *Direito dos...*, p. 72.

<sup>101</sup> MELLO, C.D.A., *Curso de direito...*, v. 1., p. 200.

Não fosse isso bastante, cabe lembrar que ambas as Convenções de Viena sobre o Direito dos Tratados, de 1969 e de 1986, em seus respectivos artigos 2º, expressamente reclamam para os tratados a forma escrita. Em reforço a este último argumento, é importante lembrar, como faz Greig,<sup>102</sup> que o art. 102 da Carta das Nações Unidas exige, em seu parágrafo primeiro, que todo tratado e todo acordo internacional, concluído por qualquer Membro das Nações Unidas, deverá ser registrado e publicado pelo Secretariado, enquanto que o parágrafo segundo do mesmo dispositivo determina que nenhuma parte, em qualquer tratado ou acordo internacional, que não tenha sido registrado poderá invocar tal tratado ou acordo perante qualquer órgão das Nações Unidas.

Haja vista a formulação de tratados carecer de formalidades específicas, as partes envolvidas precisam estabelecer o modo pelo qual o acordo será firmado.<sup>103</sup> E é por essa razão que se exige a forma escrita para os tratados internacionais, a fim de contemplar a segurança jurídica e a necessidade de se respeitar a boa fé. Tal exigência – forma escrita – se faz para os tratados, pois ambas as Convenções admitem a eficácia jurídica de acordos verbais,<sup>104</sup> dessa forma lhes reconhecendo a qualidade de fonte do Direito Internacional.

O segundo elemento essencial dos tratados é o fato de sua formalização poder ser imputável a dois ou mais sujeitos de direito internacional. Discute-se se um tratado é

---

<sup>102</sup> GREIG, *International...*, p. 451.

<sup>103</sup> SHAW, *International...*, p. 636.

<sup>104</sup> O artigo 3º da Convenção de Viena sobre os Direitos dos Tratados assim dispõe: “O fato de a presente Convenção não se aplicar a acordos internacionais concluídos entre Estados e outros sujeitos de Direito Internacional, ou entre estes outros sujeitos de Direito Internacional, ou a acordos internacionais que não sejam concluídos por escrito, não prejudicará: a) a eficácia jurídica desses acordos; b) a aplicação a esses acordos de quaisquer regras enunciadas na presente Convenção às quais estariam sujeitos em virtude do Direito Internacional, independentemente da Convenção; c) a aplicação da Convenção às

nulo, ou perde sua validade para um determinado Estado parte, por ter sido concluído e ratificado sem que fossem observadas as regras estabelecidas para tanto pela sua Constituição.<sup>105</sup> Trata-se de matéria afeta às condições de validade do tratado internacional, no caso, da capacidade das partes contratantes e da habilitação dos agentes signatários.<sup>106</sup> Para tanto, somente os entes providos de personalidade jurídica, às vistas do Direito Internacional, podem ser partes em um tratado internacional, pois, contam com capacidade de ser sujeito de direitos e contrair obrigações. Todavia, não é lícito confundir capacidade dos Estados, ou das organizações internacionais, para, no plano das relações internacionais, firmarem tratados, com “[...] a competência dos poderes constituídos do Estado para formar e declarar a vontade estatal em assumir compromissos internacionais (competência para celebrar tratados... *treaty-making power*).”<sup>107</sup>

Como explica Ian Brownlie,<sup>108</sup> as primeiras versões da Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados previam a possibilidade de as organizações internacionais serem partes em tratados, todavia, a versão final da redação dada ao art. 2º, (I), (a) não acatou tal sugestão. Em 1986, com base em sugestão da Comissão de Direito Internacional, a Assembléia Geral da ONU determinou a realização de uma conferência plenipotenciária em Viena para a adoção da Convenção sobre o Direito dos Tratados entre Estados e Organizações Internacionais ou entre Organizações Internacionais, cujo art. 2º conferiu tal capacidade às organizações internacionais.

---

relações entre Estados, reguladas em acordos internacionais em que sejam igualmente partes outros sujeitos de Direito Internacional.”

<sup>105</sup> LESSA, A *Internalização...*, p. 185.

<sup>106</sup> MELLO, Celso D. de Albuquerque. *Curso de Direito Internacional Público*. 14ª edição, Rio de Janeiro: Renovar, 2002, Vol. I, pp. 206-209.

<sup>107</sup> MEDEIROS, Antônio Paulo Cachapuz de. *O poder de celebrar tratados: competência dos poderes constituídos para a celebração de tratados à luz do direito internacional, do direito comparado e do direito constitucional Brasileiro*. Porto Alegre: Fabris, 1995, p. 136.

<sup>108</sup> BROWNLIE, *Principles...*, 1977, p. 584. e SHAW, *International...*, p.633, nota 2.

O terceiro elemento fundamental dos tratados internacionais é a intenção das partes em formar uma relação jurídica, haja vista serem inúmeros os acordos internacionais que se esgotam na simples enumeração de princípios ou objetivos comuns, sem que destes se extraiam qualquer efeito jurídico.<sup>109</sup>

Note-se que a expressão *tratado* serve não só para designar o ato jurídico como a norma que dele resulta e, sem a qual não pode existir, ao menos enquanto tratado.<sup>110</sup> De outro modo, não existiria necessidade de o art. 2º, I, “a” da Convenção sobre os Direitos dos Tratados prever que se está a tratar de acordos regidos pelo direito internacional. Meras declarações de princípios ou de objetivos políticos, via de regra, carecem de regulação jurídica. Por isso, não se pode falar em um tratado que não produza quaisquer efeitos jurídicos, não obstante o quão diminutos tais efeitos possam parecer em determinadas situações.

E, por fim, o quarto e último elemento, é a necessidade de sujeição dos tratados internacionais ao Direito Internacional. Isto significa que a execução de suas disposições, bem como sua interpretação, dar-se-á em conformidade com os princípios e regras de direito internacional; além disso, os tratados de direito internacional produzirão efeitos, principalmente, no plano das relações internacionais.

---

<sup>109</sup> SHAW, *International...*, p. 634.

<sup>110</sup> LESSA, *A internalização...*, p. 231.

### 1.2.5 A conclusão dos tratados internacionais

Os tratados internacionais somente se tornam obrigatórios após sua conclusão<sup>111</sup>, procedimento que pode ser dividido nas seguintes fases: “negociação<sup>112</sup>, assinatura<sup>113</sup>, ratificação, promulgação, publicação e registro<sup>114</sup>.”

---

<sup>111</sup> MELLO, C.D.A., *Curso de direito...*, p. 217. Maristela Basso expõe que o sistema de aprovação de tratados internacionais nos Estados Modernos é bem semelhante, incluindo, pelo menos, três fases comuns: 1) Negociação e Assinatura, 2) Aprovação pelo Poder Legislativo e 3) Ratificação pelo Poder Executivo. BASSO, *O processo...*, p. 61.

<sup>112</sup> A negociação é desprovida de formalidades, consistindo na discussão pelos representantes dos Estados dos termos e dos objetivos a serem alcançados com a conclusão do pacto. A Constituição da República Federativa do Brasil, por meio do inciso VIII, do seu artigo 84, atribui expressamente ao Presidente da República a competência para celebrar tratados, convenções e atos internacionais. Já no plano do Direito Internacional, a alínea “a”, do parágrafo 2º, do artigo 7º, tanto da Convenção de 1969, quanto da Convenção de 1986, reconhece tal atribuição aos Chefes de Estado ou de Governo, bem como aos Ministros das Relações exteriores. A alínea “b”, do mesmo dispositivo, reconhece a competência dos Chefes de missões diplomáticas para celebrar tratados entre o Estado acreditado e o Estado junto ao qual estão acreditados, enquanto que a alínea “c” confere tal atribuição aos representantes acreditados pelos Estados perante uma conferência ou organização internacional ou um de seus órgãos, para a adoção do texto de um tratado em tal conferência, organização ou órgão. Como já ficou aqui estabelecido, ambas as Convenções prevêm a possibilidade de delegação de tal competência.

<sup>113</sup> A assinatura do pacto internacional pelos Estados celebrantes costuma denotar o final da elaboração do tratado, mas não significa necessária ou obrigatoriamente o início de sua vigência. Para tanto, os Estados precisam manifestar a sua vontade de se obrigar pelo tratado. De acordo com o artigo 11 da Convenção de Viena, o consentimento de um Estado em obrigar-se pode ser evidenciado pela assinatura, troca dos instrumentos constitutivos do tratado, ratificação, aceitação, aprovação ou adesão, ou por quaisquer outros meios acordados quando da elaboração do pacto. Como decorre da parte final de tal dispositivo, os Estados negociadores têm ampla liberdade em estabelecer o meio pelo qual os mesmos serão considerados obrigados ao adimplemento dos tratados internacionais. É o que se conclui com a leitura do artigo 13 da Convenção de Viena, ao permitir que a simples troca de instrumentos obrigue os Estados. Por simbolizar o consentimento do Estado em se obrigar pelos exatos termos do tratado, a assinatura é um ato de extrema relevância. Todavia, conforme o artigo 12 da Convenção, os Estados negociadores precisam conferir à assinatura esse efeito, quer por meio do próprio tratado, quer de qualquer outra forma. Pode ainda, o efeito de se obrigar decorrer dos plenos poderes do representante do Estado negociador.

<sup>114</sup> Uma vez obtida a manifestação definitiva da vontade dos Estados celebrantes em se obrigar pelos termos do tratado celebrado, em número suficiente para que este possa vigor, o artigo 80, da Convenção de Viena Sobre o Direito dos Tratados, determina que o tratado deva ser registrado e publicado, a fim de que a sociedade internacional tenha conhecimento do seu teor. Trata-se de dispositivo editado em consonância com as determinações contidas nos dois parágrafos do artigo 102 da Carta da ONU. O parágrafo primeiro preconiza que todos os tratados e acordos internacionais de que participem os Estados membros da ONU deverão ser registrados e publicados pelo Secretariado, enquanto o parágrafo segundo proíbe a qualquer dos Estados invocar em sua defesa, ou como fundamento de qualquer pretensão, perante qualquer dos órgãos das Organizações das Nações Unidas, tratado ou acordo internacional que não tenha sido registrado. Cuida-se de medida destinada a impossibilitar a chamada *diplomacia secreta* cujo principal instrumento eram os tratados e acordos secretos e que, embora não tenha se iniciado no século XIX, foram as constituições liberais deste século que consagraram esta *praxis* danosa às relações internacionais (RODAS, João Grandino. *A publicidade dos tratados internacionais*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1980, p. 99). Recentemente, entretanto, o Supremo Tribunal Federal passou a ter entendimento de que tanto a vigência como a validade inicia-se



### 1.2.5.1 A ratificação

Apesar de ser a assinatura um meio mais ágil para a obtenção da manifestação de vontade necessária a tornar obrigatória a observância dos tratados internacionais, via de regra, o consentimento em se obrigar pelos tratados é manifestado por meio da ratificação.<sup>115</sup> Nestes casos, apesar de ter seus efeitos enfraquecidos, a assinatura tem o condão de autenticar o texto do tratado, indicando que os negociadores concordam com o seu teor. Demais disso, a assinatura serve como o termo inicial do prazo para a troca ou depósito dos instrumentos de ratificação, ou ainda, para a adesão de Estados que não tenham participado das negociações.<sup>116</sup>

Do mesmo modo, a partir da assinatura, as partes estão proibidas, por disposição do art. 18 da Convenção de Viena de 1969, de praticar atos contrários ao objeto e finalidade do tratado até que este entre em vigor, e desde que a entrada em vigor do pacto não tenha sido indevidamente retardada, ou, naqueles casos em que não foi manifestado o consentimento do Estado interessado em se obrigar, até que este manifeste, de forma inequívoca, que não pretende se submeter aos termos do tratado.

---

com o decreto. Nesse sentido, dispôs que o decreto presidencial que sucede à aprovação congressional do ato internacional e à troca dos respectivos instrumentos de ratificação, revela-se – enquanto momento culminante do processo de incorporação desse ato internacional ao sistema jurídico doméstico – manifestação essencial e insuprimível, especialmente se considerados os três efeitos básicos que lhe são pertinentes: “a) a promulgação do tratado internacional; b) a publicação oficial de seu texto; e c) a executoriedade do ato internacional, que passa, então, e somente então, a vincular e a obrigar no plano do direito positivo interno.” (BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADI 1.480-DF. Relator: Min. Celso de Mello. *Informativo do DJU*, n. 109, 13 maio 1998).

<sup>115</sup> RESEK, *Direito dos...*, p. 263.

<sup>116</sup> MELLO, C.D.A., *Curso de direito...*, v. 1, p. 217.

O art. 2º da Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados define, em sua alínea “b”, a ratificação, a aceitação ou a adesão como sendo o ato internacional assim denominado pelo qual um Estado estabelece no plano internacional o seu consentimento em obrigar-se por um tratado. A ratificação, portanto, pode ser definida como sendo o “[...] ato pelo qual a autoridade nacional competente informa às autoridades correspondentes dos Estados cujos plenipotenciários concluíram, com os seus, um projeto de tratado a aprovação que dá a este projeto e que o faz doravante um tratado obrigatório para o Estado que esta autoridade encarna nas relações internacionais.”<sup>117</sup>

Verifica-se que a Convenção de Viena prevê várias modalidades de confirmação do acordo internacional, não apresentando nenhuma rigidez quanto ao meio, deixando aos Estados partes a sua opção.<sup>118</sup>

A ratificação, pois, é a confirmação definitiva por um Estado celebrante dos termos do tratado assinado e que tem por principal efeito obrigar aquele a adimplir com os termos pactuados. Como tal, é um ato de direito internacional, pois destinado a obrigar os Estados e demais sujeitos de Direito Internacional aos quais se reconhece a capacidade de celebrar tratados perante a sociedade internacional. Cuida-se de ato discricionário do Poder Executivo de cada Estado, já que, via de regra, são os órgãos do Executivo de cada Estado que têm o poder de celebrar tratados.

---

<sup>117</sup> CÂMARA, Sette José. *The ratification of international treaties*. 1949. apud MELLO, C.D.A., *Curso de direito...*, v. 1, p. 220.

<sup>118</sup> FERNANDES, Edison Carlos. *Sistema tributário do Mercosul*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1997, p. 36-37.

Nesse sentido, José Francisco Rezek afirma que os Parlamentos Nacionais não ratificam tratados, primeiro porque não têm voz exterior, e segundo porque não lhe compete a comunicação direta com os Estados estrangeiros, não tendo o que ratificar.<sup>119</sup>

Aqui compete distinguir entre papel do Executivo e do Legislativo no procedimento de conclusão dos tratados internacionais. Frise-se que, como se extraiu das explanações sobre a assinatura dos tratados, a ratificação não é indispensável para que um dado tratado possa ser tido como obrigatório para os celebrantes. O art. 14 da Convenção de Viena sobre o Direito dos tratados deixa claro que a ratificação somente é exigível, no plano internacional, quando: o tratado disponha que o consentimento em se obrigar pelo tratado se manifeste pela ratificação; por qualquer outra forma os Estados negociadores estabeleçam que a ratificação seja exigida; o representante do Estado tenha assinado o tratado sujeito à ratificação; ou quando a intenção do Estado de assinar o tratado sob reserva de ratificação decorra dos plenos poderes de seu representante ou, ainda, tenha sido manifestada durante a negociação.

Por isso, embora prevista pelo direito internacional como meio de manifestação volitiva adequada a vincular um Estado aos termos de um tratado, a exigência da ratificação decorre de uma imposição do direito interno do Estado pactuante. Do mesmo modo como também compete à Constituição de cada país instituir quais os órgãos competentes para celebrar e ratificar um tratado,<sup>120</sup> nada impedindo que um determinado Estado confira ao parlamento ou a outro órgão que não aquele titulado pelo Chefe de Governo a capacidade de celebrar tratados.

---

<sup>119</sup> REZEK, *Direito internacional...*, p. 49.

### 1.2.5.1.1 A competência inicial do Poder Executivo

A primazia do Poder Executivo na condução das relações exteriores se explica em função das próprias peculiaridades da ordem internacional. Como já assentado, o Direito Internacional não deriva de um órgão centralizado, resultando, em grande parte, senão de forma absoluta, da vontade dos Estados que compõem a sociedade internacional. Do mesmo modo, não existe um órgão dotado do monopólio da jurisdição, isto é, encarregado de compor os conflitos resultantes dos interesses em jogo nas relações internacionais. Ao contrário do que ocorre no interior da maioria dos Estados, especialmente daqueles considerados democráticos, a jurisdição internacional não é inafastável, ainda mais ante a ausência de órgãos dotados de força suficiente para impor aos Estados uma determinada solução. A Corte Internacional de Justiça, por exemplo, somente tem jurisdição sobre aqueles Estados que concordem em se submeter aos seus ditames.<sup>121</sup>

Em geral, os Estados interessados previnem, ou dirimem, os litígios resultantes de conflitos de interesses, por meio de composição ou de auto-tutela.<sup>122</sup> Por essa razão, na visão de Antônio Paulo Cachapuz de Medeiros, “cada Estado precisa proteger a si mesmo e conta para isso basicamente com suas próprias forças.”<sup>123</sup> Trata-se, pois, de uma situação potencialmente belicosa, que impõe a concentração de poderes em uma única autoridade, de forma a garantir agilidade e continuidade de propósitos suficientes para fazer prosperar os interesses de cada Estado no plano internacional.

---

<sup>120</sup> ARAÚJO, Pereira João Hermes. *A processualística dos atos internacionais*. Rio de Janeiro: Ministério das Relações Internacionais, 1958, p. 23.

<sup>121</sup> SHAW, *International...*, p. 756.

<sup>122</sup> MEDEIROS, *O poder de...*, p. 164.

<sup>123</sup> MEDEIROS, *O poder de...*, p. 164.

Essa concentração de poderes em uma única autoridade, por sua vez, impede que as relações internacionais sejam conduzidas pelos parlamentos, haja vista que nessas casas os poderes são difusos, as decisões são tomadas somente após amplo debate e rituais demorados, em função da necessidade da obtenção de consenso mínimo entre diversos pontos de vistas conflitantes. Embora essencial para a democracia, o processo decisório parlamentar se mostra incompatível para a agilidade necessária para a condução das relações exteriores.

Pela necessidade de poder decisório ágil, “quer se trate de relações diplomáticas, quer de ações militares, é ao Executivo que compete sempre a iniciativa e a impulsão; cabe a ele orientar, dar a primeira e última palavra.”<sup>124</sup> No Brasil, tal competência resta consagrada pelo inciso VII, do art. 84 da Carta de 1988 ao determinar que compete privativamente ao Executivo manter relações com Estados estrangeiros e acreditar seus representantes diplomáticos. Por essa razão, no plano da condução das relações internacionais, a atuação parlamentar se verifica, em um segundo momento, com a função de fiscalização e controle à ação do Executivo.

#### *1.2.5.1.2 O controle pelo Poder Legislativo*

Esse controle, por seu turno, dá-se por meio da aprovação do tratado por um órgão distinto daquele encarregado de celebrá-lo, procedimento compatível com o princípio da separação dos poderes e que somente se mostra viável por meio da

---

<sup>124</sup> MEDEIROS, *O poder de...*, p. 164.

ratificação, já que esta implica, obrigatoriamente, em uma dilação temporal entre a assinatura do tratado e o momento em que os Estados decidirão se vincular aos termos pactuados.

O ordenamento constitucional brasileiro também exige essa apreciação, sob forma de controle, do Poder Legislativo, haja vista que a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu art. 84, VIII, preconiza ser da competência do Presidente da República celebrar tratados, *sujeitos a referendo do Congresso Nacional*.

No entanto, é importante ressaltar que a aprovação dos termos do tratado, pelo Legislativo, não se confunde com a ratificação. Consubstancia-se em ato de direito interno destinado a fiscalizar o fiel cumprimento dos deveres estabelecidos constitucionalmente para o Presidente da República. Essa distinção, em princípio, de aparência formal, é de grande importância, especialmente em um regime democrático. Em um Estado que adota a doutrina absolutista e que centraliza todos os poderes, “[...] a ratificação era o ato pelo qual o soberano confirmava a autoridade com o que seus representantes concluíam um tratado, manifestando a sua aprovação definitiva ao mesmo e sua disposição de cumprir seus preceitos.”<sup>125</sup> O início, a finalização e o cumprimento eram realizados ou ordenados pelo mesmo Poder, sem qualquer tipo de apreciação ou controle externo. Diferentemente, em um Estado democrático, o povo é o titular do poder soberano e sua vontade, nos casos em que não se manifesta por instrumentos de democracia direta, somente se manifesta por meio dos seus órgãos de representação popular.<sup>126</sup>

---

<sup>125</sup> MEDEIROS, *O poder de...*, p. 198.

<sup>126</sup> MEDEIROS, *O poder de...*, Haroldo Valladão defende que, além de exigência legal, há uma exigência consuetudinária. (VALLADÃO, Haroldo. Conceito moderno de ratificação de tratados e convenções. *Boletim da Sociedade Brasileira de Direito Internacional*, Rio de Janeiro, v. 35-36, 1992, p. 53.)

Os tratados internacionais não geram apenas obrigações no campo internacional, mas têm o condão de alterar o próprio ordenamento interno do Estado celebrante. Caso não houvesse participação do Poder Legislativo na aprovação dos atos celebrados internacionalmente, a primazia da edição das leis, conferidas aos parlamentos na maioria, se não em todos os Estados democráticos, estaria seriamente ofendida. Ao obrigar os Estados, os tratados internacionais obrigam aos seus cidadãos, razão pela qual se justifica o cuidado de evitar que o poder de contrair compromissos tão graves seja monopólio de um só Poder.<sup>127</sup>

Enquanto há Estados que permitem que os acordos executivos ingressem na ordem jurídica interna sem a participação do Poder Legislativo, no Brasil, por força do contido nos artigos 49, I e 84, VIII, o Congresso Nacional precisa participar de todo o tipo de “tratado, acordo ou ato internacional” – numa acepção bastante imprecisa, pois as três expressões são utilizadas para exprimir apenas uma, sem diferenciação alguma.

Luís Ivan de Amorin Araújo, em análise aos dois dispositivos constitucionais, afirma que as expressões utilizadas: “tratados, acordos ou atos internacionais (art. 49, I) e tratados e convenções e atos internacionais” (art. 84, VIII), não honram a cultura jurídica pátria e, em consequência, merecem revisão.<sup>128</sup>

Essa aprovação congressual, que é o momento em que o tratado é recepcionado pelo ordenamento jurídico pátrio, ocorre via decreto legislativo, instrumento normativo

---

<sup>127</sup> MEDEIROS, *O poder de...*, p. 198.

<sup>128</sup> RODAS, João Grandino. A constituinte e os tratados internacionais. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, v. 76, n. 624, 1987, p. 642-643.

pelo qual o Congresso Nacional delibera sobre as matérias de sua competência exclusiva.<sup>129</sup>

No entanto, o exame da exegese doutrinária das disposições constitucionais referentes revela a existência de duas tendências, com contornos nítidos, no que tange à participação do Poder Legislativo no processo de conclusão dos tratados internacionais. Uma, cingindo-se à hermenêutica liberal, exige a participação do Legislativo como condição imprescindível para a vigência interna de todo e qualquer ajuste internacional concluído pelo Executivo. Outra, reconhece como válidos alguns acordos internacionais produzidos tão-somente pelo Executivo, levando, para tanto, em conta as práticas interna e internacional.

A democracia pressupõe o exercício das funções de governos de forma desconcentrada, por órgãos distintos e independentes, que atuam em conformidade com normas jurídicas estabelecidas em uma escala hierárquica. As instituições democráticas têm por escopo assegurar a liberdade dos cidadãos, impedindo a predominância do poder político sobre o indivíduo. A partir do momento que muitas Constituições condicionam a confirmação da vontade do Estado em cumprir os tratados internacionais à aprovação prévia destes pelo Poder Legislativo, é interessante refletir sobre até que ponto a inobservância desta limitação constitucional influencia, no âmbito do Direito Internacional Público, na validade do consentimento em obrigar-se por um tratado.

Conforme apresentado por Antônio Paulo Cachapuz de Medeiros,<sup>130</sup> as opiniões sobre o tema são divergentes e podem ser separadas em três grupos. O primeiro grupo

---

<sup>129</sup> AMARAL JÚNIOR., José Levi Mello do. Os tratados no ordenamento jurídico brasileiro. *Revista da Faculdade de Direito Ritter dos Reis*, Canoas, v. 2, ago./dez. 1999, p. 65.



sustenta que o Direito Internacional deixa ao direito interno de cada Estado a determinação dos órgãos e dos procedimentos pelos quais se forma a vontade de assumir obrigações internacionais. Dessa forma, para saber se um ato internacional obriga efetivamente ao Estado, sempre há de se ter em conta as normas constitucionais que disciplinam a formação e a declaração de seu consentimento. Conforme tal posicionamento, as disposições do ordenamento jurídico interno, que limitam os poderes dos órgãos estatais para acordar tratados, são consideradas como parte do direito internacional, pois provocam o efeito de anular, ou, ao menos, tornar anulável, o consentimento direcionado a um acordo internacional.

Um segundo grupo aceita a imposição de limites constitucionais do ordenamento interno ao Direito Internacional, mas entende que tais restrições devem ser limitadas, a fim de não prejudicar a segurança dos tratados. Dessa forma, segundo essa doutrina, a boa-fé exige que sejam consideradas somente as violações constitucionais manifestas. Em conseqüência, Estado que impugnar a validade de um tratado, por razões constitucionais, pode invocar somente violação de disposições notórias e inequívocas de sua Constituição.

E, por último, o terceiro grupo opina que as limitações constitucionais da ordem interna não são incorporadas pelo Direito Internacional, no tocante à celebração de tratados. Defende que a ordem interna deve apenas determinar os procedimentos e as condições pelas quais, no plano internacional, os Estados expressam seu consentimento em obrigar-se por tratados, assim como fixar os termos em que reconhece competência aos representantes dos Estados para a prática de atos oficiais. Por conseqüência, quando

---

<sup>130</sup> MEDEIROS, *O poder de...*, p. 223-224.

um representante, que segundo o direito internacional for competente para comprometer o Estado, expressar, por qualquer dos procedimentos estabelecidos pelas regras internacionais, o consentimento do Estado em obrigar-se por um tratado, considera-se, em direito internacional, que o Estado fica obrigado por este tratado e o descumprimento dos requisitos internos pode ensejar a nulidade do tratado no plano doméstico, porém, não afeta sua validade no plano do direito internacional, desde que o representante do Estado tenha atuado conforme suas faculdades, reconhecidas pelas regras internacionais.

No Brasil, a Constituição da República Federativa, ao estabelecer as competências do Congresso Nacional, por meio, principalmente, de seus artigos 48 e 49, disciplina a função delimitadora do parlamento brasileiro. Enquanto o *caput* do art. 48 estatui que cabe ao Congresso Nacional dispor sobre todas as matérias de competência da União, os dois primeiros incisos do referido artigo estabelecem o poder de disposição do parlamento sobre o sistema tributário, arrecadação e distribuição de rendas, bem como sobre a elaboração do plano plurianual, as diretrizes orçamentárias, o orçamento anual, as operações de crédito, a dívida pública e as emissões de curso forçado.

Assim, como determinado pelo art. 49, é da competência exclusiva do Congresso Nacional, dentre outras atribuições, resolver definitivamente sobre tratados, acordos ou atos internacionais que acarretem encargos ou compromissos gravosos ao patrimônio nacional (inciso I), julgar anualmente as contas prestadas pelo Presidente da República, apreciar os relatórios sobre a execução dos planos de governo (inciso IX) e fiscalizar e controlar, diretamente, ou por qualquer de suas Casas, os atos do Poder Executivo, incluídos os da administração indireta (inciso X).

As estipulações do tratado celebrado podem acarretar a criação de novos serviços e, por conseguinte, aumentar as despesas da Administração Pública, despesas que devem ser aprovadas pelo Congresso Nacional em função das competências que a Constituição lhe outorga. Tais acordos podem também conceder benefícios fiscais ou isenções tributárias que reflitam em diminuição de receita tributária, necessitando também da análise do Legislativo. Por essa razão, a apreciação e a aprovação do tratado internacional, pelo Poder Legislativo, mostra-se indispensável. Os dispositivos citados, interpretados em conjunto com a norma do art. 84, VIII, também da Carta de 1988, refletem “[...] a regra segundo a qual o controle congressional dos compromissos externos da República é um controle total, é um controle que não comporta evasões.”<sup>131</sup>

A aprovação dos tratados internacionais pelo parlamento é procedimento que, por sua própria natureza, acarreta um interstício temporal entre a assinatura e a manifestação de vontade definitiva do Estado celebrante, consubstanciada na ratificação. O decurso temporal entre assinatura e ratificação, por sua vez, serve, ainda, para dar uma oportunidade aos Estados de examinarem, com mais cuidado, as implicações dos dispositivos tratados e, assim, ajudar a firmar a convicção sobre a utilidade e a necessidade da convenção.

A posição que parece mais acertada é a que defende a absoluta necessidade de que todos os acordos que o Brasil firmar com os demais Estados devem ser submetidos à aprovação do Poder Legislativo, condição indispensável para a futura ratificação.<sup>132</sup>

---

<sup>131</sup> MEDEIROS, *O poder de...*, p. 357.

<sup>132</sup> ARAÚJO, L.I.A., *Direito internacional...*, p. 26.

O grande problema que o controle da celebração de tratados pelo Legislativo apresenta é a discussão sobre a possibilidade de que o Congresso venha a aprovar apenas parte do tratado internacional, impor-lhe reservas ou, ainda, modificá-lo, apresentando emendas que alterem os termos acordados pelos representantes dos Estados signatários.

A doutrina se divide quanto a essa abertura a emendas. Celso de Albuquerque Mello defende a impossibilidade de apresentação de emendas pelo Legislativo, sob pena de que se viole a competência exclusiva do Poder Executivo na celebração de tratados.<sup>133</sup> Prevê, no entanto, a possibilidade da apresentação de reservas, indicando como solução adequada a conciliar as competências do Congresso Nacional e do Poder Executivo. Decorre essa posição da seguinte consideração: “quem negociou o tratado foi o Executivo, e uma vez que ele admite reserva, foi por ele ter concordado com isso. Ora, nesta situação o Legislativo se manifesta dentro dos estritos limites do tratado negociado pelo Executivo. Entretanto, caberá ao Executivo apreciar a vantagem de ratificar o tratado aprovado pelo Congresso com reservas ou deixar de fazê-lo.”<sup>134</sup>

Não obstante a bem fundada rejeição de parte da doutrina à possibilidade de que o Legislativo ofereça emendas aos tratados internacionais celebrados pelo Executivo, parece claro que o mesmo raciocínio empregado para aceitar a oposição de reservas se aplica naquilo que concerne às propostas de emendas pelo Congresso Nacional. Lembre-se aqui que os tratados internacionais são, antes de tudo, o resultado da manifestação de vontade dos celebrantes, nada impedindo que estes, na conclusão de uma convenção internacional, concluam pela possibilidade da apresentação de emendas

---

<sup>133</sup> MELLO, C.D.A., *Curso de direito...*, v. 1, p. 230.

<sup>134</sup> MELLO, C.D.A., *Curso de direito...*, v. 1, p. 230.

ou modificações antes do oferecimento da ratificação ou da entrada em vigor do instrumento internacional. Do mesmo modo, nada obsta que os celebrantes, vislumbrando vantagens para todos nas emendas propostas, venham a alterar o texto do pacto para incluir as modificações sugeridas. E, caso o Poder Executivo venha a não concordar com as emendas apresentadas, basta não ratificar em definitivo o tratado internacional.

Nesse ponto, preciosa a lembrança de Cachapuz de Medeiros sobre posição assumida por Marotta Rangel:

As emendas inseridas nos decretos legislativos valem, na verdade, como propostas de emenda ao tratado encaminhadas ao Poder Executivo. A interposição de emendas pelo Congresso Nacional aos tratados deve ser utilizada com *extrema prudência* e pode ou não representar uma recusa aos mesmos. [...] Não implicará em recusa do tratado, que poderá ter seguimento, se: 1) em sendo o tratado bilateral, houver concordância expressa da outra parte contratante com a emenda proposta; 2) em sendo o tratado multilateral, houver concordância das demais partes contratantes; 3) em sendo o tratado multilateral e havendo discrepância de parte contratante, existirem cláusulas a propósito de emenda e modificação do tratado e a emenda proposta se harmonizar com as mesmas.<sup>135</sup>

Dessa forma, não há razão para rejeitar de plano uma participação ativa do Poder Executivo no procedimento de celebração dos tratados internacionais, cabendo reconhecer a importância da intervenção do Poder Legislativo em determinados casos. Pelo que se observa da atividade legislativa, em apreciação de convenções internacionais, o oferecimento de emendas pelo Legislativo, embora não seja medida

---

<sup>135</sup> MEDEIROS, *O poder legislativo...*, p. 442.

rotineira, é prática bastante empregada pelo Congresso Nacional, inclusive em anos recentes.<sup>136</sup>

Outra questão que requer reflexão é o tempo que o Legislativo pode levar para aprovar um tratado, tendo em vista que a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 não apresenta nenhum prazo limitador. O tempo de apreciação e aprovação tem sido bastante longo.

Luís Ivani de Amorin, preocupado com a falta de rigor temporal, afirma que “para corrigir esse abuso, deveria ter sido incluído no texto constitucional um prazo para que o Poder Legislativo cumpra com a sua obrigação. Esgotado esse prazo sem a devida apreciação, o tratado seria considerado como aprovado.”<sup>137</sup>

#### *1.2.5.1.3 A competência final do Poder Executivo*

A obtenção da aprovação pelo Poder Legislativo não enseja a ratificação automática do tratado. A obtenção do consentimento do Congresso Nacional tem, simplesmente, o condão de autorizar o Chefe do Executivo a examinar a oportunidade de vincular o Estado de forma definitiva aos termos do tratado. Uma vez que compete ao Executivo a condução da política externa, cabe também a este Poder a recusa em vincular definitivamente o Estado ao tratado internacional.

---

<sup>136</sup> MEDEIROS, *O poder legislativo...*, p. 442.

<sup>137</sup> ARAÚJO, L.I.A., *Direito internacional...*, p. 26-27.

Assim, pode o Poder Executivo, por meio de seu representante, participar das negociações, assinar o tratado internacional, submetê-lo ao referendo do Congresso Nacional, obter o seu aval e, por fim, não ratificá-lo por conta de razões de ordem nacional.

A competência do Executivo em ratificar os tratados se justifica pela mesma razão que condiciona a ratificação à aprovação do tratado pelo Legislativo, qual seja, o princípio da separação de poderes, que determina a divisão do exercício das funções estatais entre diversos órgãos, a fim de que não se verifique uma concentração indevida de poderes em detrimento da liberdade individual. Dessa forma, conclui-se que o Congresso só decide definitivamente sobre atos internacionais quando os rejeita, impedindo o Presidente de ratificá-los.<sup>138</sup>

Os incisos VII e VIII, do art. 84 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, não deixam dúvida quanto ao fato de a condução das relações exteriores do Brasil ser matéria de competência privativa do Poder Executivo. Assim como não poderia o Poder Executivo engajar o Estado em tratado internacional sem o consentimento do Legislativo, não pode este ordenar aquele a ratificar um tratado que não se mostra mais oportuno aos interesses do Estado. Celso de Albuquerque Mello afirma algo bastante questionável, ou seja, “caso a ratificação fosse obrigatória, a necessidade de obtenção da aprovação legislativa no processo de conclusão dos tratados seria medida desnecessária.”<sup>139</sup> A visão mais plausível é a que entende que, caso a ratificação fosse obrigatória, estar-se-ia delegando ao Poder Legislativo competência de celebrar os tratados, atribuição que não foi lhe outorgada pelo ordenamento

---

<sup>138</sup> MEDEIROS, *O poder legislativo...*, p. 209-211.

<sup>139</sup> MELLO, C.D.A., *Curso de direito...*, v. 1, p. 223.

constitucional. É regra universal, portanto, “que a decisão de ratificar cabe ao mesmo Poder em nome do qual foram assinados os tratados.”<sup>140</sup> Nesse exato sentido, oportuna a lição de Hildebrando Accioly:

Pondo, entretanto, de parte a praxe constante seguida entre nós a tal respeito, pode afirmar-se ser evidente que o Poder Executivo, além de possuir a iniciativa nesse assunto, por lhe competir ‘manter relações com Estados estrangeiros’, tem uma esfera de ação que lhe é privativa. E seria estranho que, dentro dessa esfera de ação, não lhe fôsse permitido usar daquela competência que lhe é própria.<sup>141</sup>

Há de se ressaltar que a recusa pelo Poder Executivo em ratificar um tratado aprovado pelo Legislativo não deve decorrer de mero capricho, mas do estudo, pelo Chefe de Governo, da compatibilidade dos dispositivos do tratado com os interesses do Estado pactuante. Essa recusa em ratificar um tratado, portanto, pode ter fundamentos diversos, como, por exemplo, a mudança na orientação política da Chefia de Governo acarretada pela sucessão presidencial.

Por não se tratar, ainda, de uma obrigação jurídica para os Estados celebrantes, essas alterações na orientação política ou nas situações de fato que ensejaram a celebração do tratado podem levar à sua não-ratificação por um Estado.<sup>142</sup> Tal possibilidade decorre ainda do fato de que o tratado sujeito à ratificação dos pactuantes, embora assinado, não gera obrigações para os Estados, salvo as de não tomar medidas para impossibilitar o seu cumprimento.

---

<sup>140</sup> MEDEIROS, *O poder legislativo...*, p. 447-449.

<sup>141</sup> ACCIOLY, Hildebrando. A conclusão dos atos internacionais no Brasil. *Boletim da Sociedade Brasileira de Direito Internacional*, v. 9, n. 17-18, jan./dez. 1953, p. 59.

<sup>142</sup> ARAÚJO, J.H.P., *A processualística...*, p. 219.



Dessa forma, não só pode o Estado se recusar a ratificar o pacto, por força da não obtenção da aprovação necessária, como, também, em função de outros motivos. Atualmente, o *princípio da liberdade de recusa*<sup>143</sup> é aceito por todos os internacionalistas.

#### 1.2.5.2 A promulgação

Após o ato de ratificação, o Presidente da República promulga um Decreto, ato inteiramente administrativo, pretendendo dar publicidade e executoriedade ao respectivo tratado, aprovado pelo Decreto Legislativo.

Conforme apresentado por Heleno Taveira Tôres, o *iter* procedimental de incorporação dos tratados internacionais conclui-se com a expedição desse Decreto, do qual decorreriam três conseqüências distintas<sup>144</sup>: a) a promulgação do tratado internacional, b) a publicação oficial de seu texto e c) a executoriedade do ato internacional, que passa a ser vinculante no plano do direito interno.

Alberto Xavier admite, que no processo de elaboração de tratados internacionais, o decreto presidencial tem esse efeito vinculante, determinando o início da aplicabilidade do conteúdo das convenções ratificadas.<sup>145</sup> E, seguindo esse entendimento, o próprio Supremo Tribunal Federal entende que os tratados somente

---

<sup>143</sup> ARAÚJO, J.H.P., *A processualística...*, p. 218.

<sup>144</sup> TORRES, Heleno Taveira. Tratados e convenções internacionais em matéria tributária e o federalismo fiscal brasileiro. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 86, nov. 2002, p. 38.

<sup>145</sup> XAVIER, Alberto. *Direito tributário internacional do Brasil: tributação das operações internacionais*. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1994, p. 113.

adquirem *validade* no ordenamento interno após a expedição do respectivo Decreto, como se vê nos fundamentos de recente Acórdão, *in verbis*:

Esse entendimento jurisprudencial veio a ser confirmado e reiterado no julgamento da ADIn nº 1.480-DF, Rel. Min. Celso de Mello, ocasião em que se enfatizou, uma vez mais, que o decreto presidencial, que sucede à aprovação congressual do ato internacional e à troca dos respectivos instrumentos de ratificação, revela-se imprescindível - enquanto momento culminante do processo de incorporação desse ato internacional ao sistema jurídico doméstico [...].<sup>146</sup>

José Carlos de Magalhães, inconformado com a decisão do Supremo Tribunal Federal, afirma que “a Constituição, no entanto, não dispõe em qualquer artigo que os tratados, para terem vigência no país, dependem dessa providência – promulgação por meio de decreto do Presidente da República – que a praxe consagrou, mas que não encontra suporte constitucional que a torne obrigatória.”<sup>147</sup> Argumenta que, segundo o art. 59 da Constituição Federal, o processo legislativo compreende apenas: I) a elaboração de emendas à Constituição; II) leis complementares; III) leis ordinárias; IV) leis delegadas; V) medidas provisórias; VI) decretos legislativos e VII) resoluções e insiste que a promulgação executiva do texto convencional não está prevista na Constituição Federal.<sup>148</sup>

A necessidade da promulgação é ressaltada por Luiz Olavo Baptista, para quem “a promulgação atesta a adoção da lei pelo Legislativo, certifica a sua existência e o seu texto, e afirma, finalmente o seu valor imperativo e executório.”<sup>149</sup>

---

<sup>146</sup> Carta Rogatória nº 8.279, em 04 de maio de 1998.

<sup>147</sup> MAGALHÃES, José Carlos de. *O Supremo Tribunal Federal e o direito internacional: uma análise crítica*, São Paulo: Dedalus, 2000, p. 73.

<sup>148</sup> MAGALHÃES, *O Supremo Tribunal Federal...*, p. 73.

<sup>149</sup> BAPTISTA, *Inserção...*, p. 73.

Assim, a promulgação é que faz culminar a inserção dos tratados no direito brasileiro. A partir daí, passam a integrar o sistema jurídico do país, e a ter força de lei, desde que, no plano internacional, tenham entrado em vigor. Resta analisar se essa é a sistemática de recepção dos tratados internacionais em matéria tributária.

## 2 A RECEPÇÃO DOS TRATADOS INTERNACIONAIS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA PELO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO

A aplicação dos tratados internacionais tornou-se, nas últimas décadas, uma exigência impostergável para os Estados, que ampliam, a cada dia, suas relações com os demais partícipes da comunidade internacional. No Brasil, contudo, vigora, na doutrina e na jurisprudência, uma visão estreita das possibilidades e do alcance desses instrumentos jurídicos, a começar pelo próprio entendimento sobre a recepção e o modo de relacionamento com o direito interno.

Essa dificuldade de aplicação aumenta ainda mais quando se trata de convenções internacionais em matéria tributária, considerando o regime constitucional vigente e o próprio relacionamento entre o direito interno, com todo o plexo normativo decorrente do *federalismo fiscal brasileiro*,<sup>150</sup> e as regras do direito internacional, veiculadas pelas referidas convenções.

Para absorver de modo correto a recepção desses tratados no ordenamento jurídico brasileiro, é fundamental ater-se, inicialmente, às peculiaridades dos tratados internacionais em matéria tributária e à forma como os dispositivos legais e constitucionais os tratam.

---

<sup>150</sup> TORRES, Tratados e..., p. 34.

## 2.1 O direito tributário internacional

Como o presente trabalho pretende demonstrar a forma de recepção de tratados internacionais em matéria tributária, é fundamental ater-se ao disposto pelo Direito Tributário Internacional, pelo estudo que faz das diversas normas jurídicas do ordenamento interno e internacional, no que tange à matéria fiscal.

Tem-se distinguido o Direito Internacional Tributário do Direito Tributário Internacional, atendendo à origem e ao objeto dos seus preceitos. Enquanto o primeiro seria constituído por normas de origem internacional e tendente a regular as relações entre Estados em matéria tributária, o segundo seria constituído por normas internas, tendo por objetivo disciplinar questões conexas por qualquer de seus elementos com mais de uma ordem tributária.

A rigor, a utilização do adjetivo *internacional* na denominação desse ramo do Direito não é precisa, tendo em vista que se refere ao objeto e não à qualificação das fontes de determinadas normas jurídicas. O que hoje se chama de *Direito Tributário Internacional* abrange, além do Direito Tributário Internacional pela sua fonte, também a parte do Direito Tributário Nacional que tem por objeto a delimitação da soberania fiscal.<sup>151</sup>

Ao invés da utilização de duas nomenclaturas: *Direito Tributário Internacional* e *Direito Internacional Tributário*, uma única denominação poderia ser lembrada para

---

<sup>151</sup> ROTHMANN, *Interpretação ...*, p. 7.

delinear o estudo das normas tributárias que envolvessem ordem interna e internacional.

Paulo Borba Casella adere a essa necessidade de unificação de termo, quando afirma:

As Convenções ou Acordos em matéria de dupla tributação e evasão fiscal em matéria de imposto sobre a renda constituem somente um capítulo do ramo do direito que se poderia denominar direito tributário internacional ou direito internacional tributário, conforme se confira prevalência a um ou outro aspecto da matéria – embora seja tão supérflua como perigosa, tanto do ponto de vista científico como prático a intransigência de divisões estanques, sobretudo, em direito internacional – mas este é o campo onde concretamente se exprime, no ordenamento brasileiro, o direito tributário internacional, como direito positivo.<sup>152</sup>

Dessa forma, optando-se pela primeira nomenclatura, o Direito Tributário Internacional tem por objeto, nos dizeres de Alberto Xavier,<sup>153</sup> situações internacionais, isto é, aquelas situações que não estão limitadas ao âmbito interno dos Estados. Complementa o autor que o *Direito Tributário Internacional do Brasil* compreende tanto as normas tributárias de conflitos reveladas por fontes internas quanto por fontes internacionais.

Como afirma Gilberto de Castro Moreira Junior, foi Lippert, em seu *Manual de Direito Financeiro*, quem inovou com a criação de um ramo autônomo do Direito, designado de Direito Financeiro Internacional, tendo como precursor Garelli, que já havia tratado daquele como ramo autônomo do Direito em sua obra *Il Diritto Internazionale Tributario*.<sup>154</sup>

---

<sup>152</sup> CASELLA, Paulo Borba. *Direito internacional tributário brasileiro: convenções de bitributação em vigor no Brasil e textos aplicativos*. 2. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 7.

<sup>153</sup> XAVIER, Alberto. *Direito tributário internacional do Brasil: tributação das operações internacionais*. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1994, p. 3.

<sup>154</sup> MOREIRA JUNIOR, Gilberto de Castro. *Bitributação internacional e elementos de conexão*. São Paulo: Aduaneiras, 2003, p. 40.

Bühler distinguiu o Direito Tributário Internacional em sentido estrito, como sendo o exclusivamente constituído de normas internacionais, e, em sentido amplo, incluindo, além daquelas, as normas internas.<sup>155</sup> De acordo com essa sistemática, pertenceriam ao Direito Tributário Internacional em sentido amplo:

- a) o Direito Tributário Externo (Direito Tributário Internacional nacional; *Aussensteuerrecht*);
- b) o direito dos acordos contra a bitributação e todos os demais acordos internacionais, que contenham normas tributárias (Direito Tributário Interestatal, também chamado de Direito Internacional Público Especial, Direito Internacional Tributário ou Direito Tributário Internacional em sentido estrito);
- c) uma parte do Direito Internacional Público, como:
  - c.1) os princípios gerais do Direito Internacional Público, com conteúdo tributário;
  - c.2) as decisões da Corte Internacional, com conteúdo tributário;
  - c.3) o Direito Tributário das comunidades internacionais (Direito Tributário Supranacional).

Levando em consideração as contribuições apresentadas por Bühler, Gerd Rothmann acrescentou, ainda, que, no tocante à sua fonte, trata-se de Direito Internacional Público e de direito nacional, e, numa escala menor, de direito supranacional. Já em relação ao seu objeto, trata-se de direito de colisão ou direito de conflitos. Por fim, conceituou o Direito Tributário Internacional como sendo “o

---

<sup>155</sup> BÜHLER, Ottmar. *Principios de derecho internacional tributario*. Tradução Fernando Cervera Torrejon. Madrid: Editora de Derecho Financiero, 1968, p. 5.

conjunto das normas jurídicas, que delimitam as várias soberanias fiscais, tanto de direito nacional como contidas em acordos interestatais.”<sup>156</sup>

A tributação de uma transferência de propriedade entre cidadãos domiciliados no Brasil, por exemplo, onde o pagamento será feito em moeda corrente nacional, está, portanto, fora do campo de atuação do Direito Tributário Internacional. Trata-se de situação limitada ao âmbito interno de determinado Estado, no caso o Brasil.

Quando delimitado o objeto do Direito Tributário Internacional, verifica-se que alguns fatores contribuíram para o desenvolvimento da movimentação de capital, pessoas, serviços e mercadorias, tais como o desenvolvimento dos meios de comunicação e transporte, além do próprio caráter cosmopolita do ser humano. Dessa internacionalização das relações socioeconômicas decorreram os problemas relacionados à bitributação, que fogem do âmbito de alcance das leis internas dos Estados e trazem consigo o Direito Tributário Internacional. Pode-se, então, dizer que o principal objeto desse ramo do Direito é, basicamente, a bitributação.

Vale destacar, nesse sentido, os dizeres de Antônio de Moura Borges a respeito do tema:

Na delimitação do objeto do Direito Tributário Internacional, há de partir-se da consideração, de um lado, do caráter cosmopolita do homem, de que falou Irineu Strenger, que, com o desenvolvimento dos meios de comunicação, ensejou uma verdadeira internacionalização nos movimentos de capitais, pessoas, bens e serviços, e, de outro, da soberania fiscal dos Estados. Do confronto entre estas duas realidades surgem, com freqüência, problemas de dupla tributação e de evasão fiscal, que, não podendo ser resolvidos por normas dos atuais ramos do Direito, inclusive do Direito

---

<sup>156</sup> ROTHMANN, *Interpretação e...*, p. 8.



Internacional Privado, ocasionaram o surgimento do Direito Tributário Internacional.<sup>157</sup>

Esses conflitos internacionais relativos à tributação têm sua origem na adoção, pelos diferentes Estados, de elementos de conexão diversos e com definições distintas, o que, mais uma vez, corrobora com o entendimento de que o verdadeiro objeto do Direito Tributário Internacional seria a bitributação. E, para evitar que esse fenômeno jurídico atrapalhe as relações entre os Estados, faz-se necessária a elaboração de tratados internacionais em matéria tributária.

## **2.2 Os tratados internacionais em matéria tributária**

Os tratados internacionais ou as convenções internacionais em matéria tributária são veículos que introduzem normas objetivando complementar as legislações internas dos Estados signatários, por meio de um conjunto de regras que visam a tratar a questão tributária de modo específico, limitando, assim, o sistema tributário interno de cada Estado, a fim de trazer harmonia a essa relação jurídica. Com isso, evitam-se indesejáveis *concursos de pretensões impositivas*,<sup>158</sup> criando-se critérios para evitar, reduzir ou eliminar a formação destes, prevenir o combate à evasão e elisão tributária internacional, impedir a discriminação e garantir maior segurança jurídica aos contribuintes, pela certeza do direito aplicável.

---

<sup>157</sup> BORGES, Antônio de Moura. *Convenções sobre dupla tributação internacional*. São Paulo: IBDT/EDUFPI, 1992, p. 20.

<sup>158</sup> TÔRRES, Heleno Taveira. *Convenções internacionais em matéria tributária sobre a renda e o capital: a abrangência de tributos incidentes sobre as empresas*. In: *Grandes questões atuais do direito tributário*. São Paulo: Dialética, 1997, p. 35.

O objetivo dos Estados, ao firmarem tratados internacionais em matéria tributária, não é, de modo algum, abrir mão de sua soberania fiscal. O que se busca, claro, é uma harmonização do tratamento tributário, com fins de se eliminar a dupla exação fiscal.

Os tratados internacionais em matéria tributária mais conhecidos são os que combatem a bitributação internacional sobre a renda e o capital. Mas não são as únicas espécies de acordos internacionais na matéria.

Conforme bem alinhado por Heleno Taveira Tôres,<sup>159</sup> além dos 1) acordos para evitar a dupla tributação sobre a renda e capital, há também os 2) acordos para evitar a dupla tributação sobre a renda em sentido específico, como é o caso das empresas de transporte marítimo e aéreo, 3) os acordos do comércio, quanto à previsão de incidência de regimes de não-discriminação, de igualdade de tratamento ou eliminação de tributações sobre a importação ou exportação de produtos, 4) os acordos genéricos sobre tráfego internacional, ao prever o livre trânsito de aeronaves, transportes terrestres ou navios sem o pagamento de tributos, 5) as convenções que contêm previsões quanto às concessões de imunidades e privilégios diplomáticos e 6) as que tratam de cooperação técnica ou científica, dentre outros.

Todos esses acordos, mesmo versando sobre matéria própria (comércio, cooperação, tráfego internacional, entre outras), trazem disposições de natureza

---

<sup>159</sup> TORRES, Heleno Taveira. *Tratados e Convenções Internacionais em Matéria Tributária e o Federalismo Fiscal Brasileiro. Revista Dialética de Direito Tributário*. n. 86. São Paulo, nov., 2002, p. 34-35.

tributária como condição para o implemento do quanto se identifica como seu objeto principal, geralmente mediante a concessão de benefícios fiscais típicos.

### *2.2.1 Tratados internacionais relativos à bitributação*

O primeiro tratado internacional em matéria tributária com fins de evitar a *dupla* *taxação*<sup>160</sup> e a evasão fiscal foi firmado, em 1899, entre o Império Austro-Húngaro e a Prússia. Segundo Paulo Caliendo, “essa convenção tinha como objetivo facilitar o comércio entre os dois países e facilitar a resolução de controvérsias entre as duas jurisdições”.<sup>161</sup>

A criação da Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico - OCDE representa um passo bastante significativo para o desenvolvimento do Direito Tributário Internacional. Deve-se à OCDE a elaboração, em 1963, de um modelo de convenção em matéria de dupla tributação até hoje utilizado.

Em virtude de estar atenta para o fato de que a bitributação importava em obstáculo para os países em vias de desenvolvimento, em 1980, a Organização das Nações Unidas também elaborou um modelo de convenção fiscal entre países desenvolvidos e países em desenvolvimento.<sup>162</sup>

---

<sup>160</sup> CALIENDO, Paulo. *Estabelecimentos permanentes em direito tributário internacional*. São Paulo : Editora Revista dos Tribunais, 2005, p. 56.

<sup>161</sup> CALIENDO, *Estabelecimentos*, p 56.

<sup>162</sup> LOUREIRO, Luiz Guilherme de A. V. Os acordos de bitributação do Brasil: o tratamento de lucros, dividendos e ganhos de capital. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, v. 85, n. 726, abr.1996, p. 83.

A OCDE conta, hoje, com trinta países membros, entre eles o Brasil, e tem por missão reforçar a economia destes, melhorar a sua eficácia, promover a economia de mercado, desenvolver um sistema de trocas livres e contribuir para o desenvolvimento e industrialização dos países.<sup>163</sup>

Os tratados internacionais em matéria tributária seguem, em linhas gerais, os princípios estatuídos no Modelo de Convenção da OCDE e objetivam a incrementação dos fluxos de investimentos para o Brasil, além de permitir ao governo brasileiro a adoção de instrumentos de incentivos fiscais, para facilitar a operação de empresas brasileiras no exterior e criar um clima de segurança para o investidor estrangeiro, estabelecendo níveis máximos de tributação incidentes sobre os rendimentos do capital investido no Brasil. Todavia, muitos tratados internacionais firmados pelo Brasil estabelecem alguns mecanismos fiscais não previstos na Convenção da OCDE e que privilegiam a posição do Brasil. Tais mecanismos consistem, principalmente, na adoção de métodos de eliminação da bitributação mais favoráveis ao Brasil, notadamente quando se tratar de dividendos, juros e *royalties* pagos por fonte brasileira a residente no exterior.<sup>164</sup>

Luiz Guilherme Loureiro afirma que, em alguns casos, “os métodos adotados nos tratados permitem a redução ou eliminação do imposto existente no exterior sobre os investimentos que fluem para o Brasil, o que beneficia o investidor e impede a

---

<sup>163</sup> Informações obtidas do *site* do Ministério do Planejamento (<http://www.planejamento.gov.br>). Acesso em 14/01/2006.

<sup>164</sup> LOUREIRO, Os acordos..., p. 92.

transferência de recursos brasileiros para o do país onde o investidor estiver domiciliado.”<sup>165</sup>

Da mesma forma, os tratados possibilitam a redução do imposto incidente sobre o lucro de empresas brasileiras no país onde operam e também a redução ou eliminação do imposto existente no país da fonte sobre os rendimentos que as filiais de empresas brasileiras transferem para o Brasil. As regras adotadas beneficiam e fortalecem as empresas brasileiras, tornando-as aptas a enfrentar a concorrência internacional.

Constata-se, portanto, que os tratados bilaterais concernentes à tributação internacional são instrumentos importantes para o desenvolvimento econômico do país, por permitir e incentivar o fluxo de capitais externos tão necessários para o financiamento do crescimento econômico, além de garantir a necessária segurança jurídica para os investidores e para as empresas.<sup>166</sup>

No presente momento, o Brasil conta com vinte e cinco tratados bilaterais no que se refere à eliminação da dupla tributação de renda e de capital, além de acordos especiais para evitar a bitributação das empresas de navegação marítima e aérea.

---

<sup>165</sup> LOUREIRO, Os acordos..., p. 93.

<sup>166</sup> Ressalta-se, com perplexidade, que não existe tratado bilateral em matéria tributária firmado com os Estados Unidos da América, país com o qual o Brasil possui relações econômicas intensas e é responsável pela maior parte do capital investido no Brasil, não obstante ambos pertencerem à OCDE. (LOUREIRO, Os acordos..., p. 93)

Os tratados internacionais ratificados pelo Brasil<sup>167</sup>, concernentes à bitributação, encontram-se sistematicamente arrolados, com o acompanhamento de seus decretos ratificadores:

<b>Países firmatários</b>	<b>Decretos ratificadores</b>
1. Argentina	87.976/82
2. Áustria	78.107/76
3. Bélgica	72.542/73
4. Canadá	92.318/86
5. Chile	4.852/03
6. China	762/93
7. Coréia do Sul	354/91
8. Dinamarca	75.106/74
9. Equador	95.717/88
10. Espanha	76.975/76
11. Filipinas	241/97
12. Finlândia	2.465/98
13. França	70.506/72
14. Holanda	355/91
15. Hungria	53/91
16. Índia	510/92
17. Israel	5.576/05
18. Itália	85.985/81
19. Japão	61.899/67
20. Luxemburgo	85.051/80
21. Noruega	86.710/81
22. Portugal	4.012/01
23. República Tcheca e Eslovaca	43/91
24. Suécia	77.053/76
25. Venezuela	86.354/81

<sup>167</sup> Disponível no *site* do Planalto Federal (<http://www.planalto.gov.br>) e no *site* da Receita Federal (<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/AcordosInternacionais/AcordosDuplaTrib.htm>). Acesso em: 25/04/2006. Mesmo ainda constando no *site* oficial da Receita Federal, o Acordo entre a República Federativa do Brasil e a República Federal da Alemanha para evitar a dupla tributação em matéria de impostos sobre a renda e o capital, celebrado em Bonn, em 27 de junho de 1975, foi recentemente denunciado pela Alemanha, em 5 de abril de 2005, e deixou de vigorar em 1º de janeiro de 2006. O Decreto nº 76.988, de 6 de janeiro de 1976, foi revogado pelo Decreto nº 5.654, de 29 de dezembro de 2005.

É importante também acrescentar que o Brasil já celebrou outros quatro acordos internacionais contra a bitributação<sup>168</sup>, os quais ainda não foram apreciados pelo Congresso Nacional, encontrando-se pendentes de ratificação e de vigência.

Tais tratados internacionais, conforme exposto por Heleno Taveira Tôres, podem funcionar como uma hipótese indevida de planejamento tributário internacional, utilizada por parte de sujeitos não-residentes nos países signatários, mediante uma busca dirigida à escolha do melhor tratado para beneficiar uma dada operação de transferência de rendimentos. Neste caso, um sujeito alheio ao quadro dos beneficiários do acordo organiza atividades e meios com a finalidade de gozar das vantagens que o tratado reservaria exclusivamente para os residentes dos países signatários. A esta seleção do *melhor tratado* a doutrina denomina *treaty shopping*, traduzido por *busca da melhor convenção internacional*.<sup>169</sup>

Paralelamente a essa forma de uso indevido das convenções internacionais em matéria tributária, há também o *rule shopping*, que consiste no planejamento tributário pelo qual os sujeitos indicados no respectivo “âmbito subjetivo” como beneficiários, visando a ampliar ainda mais as possibilidades do acordo, promovem atos de escolha da “melhor regra” e de qualificações mais favoráveis, nos atos de aplicação do tratado, em face dos regimes atribuídos, envolvendo casos de *qualificação objetiva*.<sup>170</sup>

---

<sup>168</sup> Firmados entre o Brasil e os seguintes países: África do Sul (08/11/03), Paraguai (20/09/00), Rússia (12/12/01) e Ucrânia (16/01/02).

<sup>169</sup> TÔRES, Convenções..., p. 35. Paulo Caliendo ainda aponta os “casos triangulares” como uma terceira forma de uso indevido do tratados internacionais, caracterizados pela utilização de um estabelecimento permanente como forma de alcançar um regime tributário mais favorável. (CALIENDO, *Estabelecimentos...*, p. 255)

<sup>170</sup> TÔRES, Convenções..., p. 35.

Não se pode esquecer que, ao ratificar um tratado internacional em matéria tributária, o Estado compromete seu sistema tributário de tal modo que deve zelar pelo seu cumprimento, evitando ampliações de concessões de privilégios que o espírito da convenção não conceda, como forma de proteger o patrimônio público (o tributo devido). Além disso, o Estado compromete o seu direito interno e o próprio tratamento dispensado aos seus residentes e não-residentes.<sup>171</sup>

Tais tratados internacionais firmados pelo Brasil têm como objetivo principal combater a bitributação internacional, fenômeno jurídico que traz grande obstáculo à comercialização internacional.

### 2.2.1.1 A bitributação internacional

Gerd Rothmann esclarece que o fenômeno jurídico da bitributação internacional<sup>172</sup> ocorrerá “quando houver exigência de impostos idênticos ou comparáveis, por vários Estados soberanos, do mesmo contribuinte e em relação ao mesmo objeto tributável e mesmo período tributário.”<sup>173</sup>

A OCDE, por meio de seu Comitê Fiscal, quando da elaboração do modelo de convenção sobre dupla tributação em matéria de impostos sobre a renda e o patrimônio,

---

<sup>171</sup> TÓRRES, *Convenções...*, p. 35.

<sup>172</sup> Segundo Gerd Rothmann, a bitributação pode ser classificada em a) jurídica e econômica, b) internacional e interna e c) virtual e efetiva (ROTHMANN, *Interpretação e...*, p. 75/6). Os tratados internacionais em matéria tributária objeto da presente dissertação caracterizam-se como medida para evitar a bitributação jurídica internacional efetiva.

<sup>173</sup> ROTHMANN, *Interpretação e...*, p. 67.



definiu a bitributação internacional como sendo "o resultado da percepção de impostos similares em dois ou mais Estados, sobre um mesmo contribuinte, pela mesma matéria impositiva e por idêntico período de tempo".<sup>174</sup>

Dessa forma, quando vários titulares de soberania tributária, independentes entre si, submetem o mesmo contribuinte, pelo mesmo fato gerador, a um imposto da mesma espécie, ocorre o fenômeno da bitributação internacional.

A bitributação internacional, portanto, deve ser definida à base de uma composição formada pelas seis identidades: a) aplicação de impostos comparáveis, b) por parte de dois ou mais Estados soberanos, pelo c) mesmo fato gerador (aspecto material), por d) uma única causa de imposição, a cargo do e) mesmo contribuinte, no f) mesmo período de tempo de aplicação do imposto.

Para que se identifique a incidência de impostos comparáveis, ou seja, semelhantes, sobre um mesmo fato, necessária a constatação de que se trata de impostos com a mesma natureza jurídica.<sup>175</sup>

Helena Taveira Tôres afirma que a causa prevalecente do problema da bitributação internacional deve-se às relações entre dois ou mais sistemas tributantes de Estados soberanos, instigada por inevitáveis concursos de pretensões impositivas sobre um mesmo ato de produção de rendimentos, em base transnacional, pela incidência das

---

<sup>174</sup> Disponível em: [www.oecd.org/horizontal/oecdacts.nsf/linkto/Convention](http://www.oecd.org/horizontal/oecdacts.nsf/linkto/Convention). Acesso em: 15/03/2006.

<sup>175</sup> ROTHMANN, *Interpretação e...*, p. 69.

normas do Estado da situação da fonte efetiva dos rendimentos e pelas normas do Estado de residência.<sup>176</sup>

Uma das origens da problemática da bitributação é o fato de os Estados da sociedade internacional adotarem estruturas diversas no que concerne à tributação de rendimentos. Tanto podem adotar estrutura de tributação baseada no princípio da universalidade (critério da nacionalidade ou da residência), como no princípio da territorialidade (critério da fonte).

O Brasil, assim como os Estados que possuem um evoluído sistema de tributação com elementos de conexão de natureza pessoal, adotam o princípio da universalidade, de forma a tributar todos os rendimentos dos sujeitos que possuam uma relação de natureza pessoal com este país (seja por nacionalidade, seja por residência), independentemente do local onde foram realizados ou produzidos tais rendimentos.

Dessa forma, uma empresa que esteja sediada em Estado que adote este sistema de tributação terá, possivelmente, tributados os rendimentos produzidos em outros países por suas filiais. Também serão tributados os rendimentos percebidos por uma filial de uma empresa multinacional estabelecida num país que adote este princípio, na medida que a legislação interna conceitue como residente aquela empresa que possua um estabelecimento permanente em seu território.

De modo diverso, Estados que adotam um sistema de tributação que põe em relevo os elementos de natureza objetiva adotam o princípio da territorialidade,

---

<sup>176</sup> TÔRRES, *Pluritributação ...*, p. 372.

tributando os rendimentos produzidos no seu território e privilegiando a fonte do rendimento exclusivamente interna. Uma empresa multinacional que tenha filial neste país terá tributado os seus rendimentos produzidos por este estabelecimento.

Haverá bitributação internacional, portanto, sempre que o Estado da fonte e o Estado domicílio adotarem ambos o princípio da universalidade, ou o primeiro adotar o princípio da universalidade e o outro o princípio da territorialidade.

A dupla tributação internacional resulta, pois, das relações que ultrapassam as fronteiras de um Estado, em conjugação com critérios diferentes de delimitação da competência tributária internacional, ou com o mesmo critério, porém entendido diversamente.

A partir do momento que ocorre tal fenômeno da bitributação internacional, há violação da justiça fiscal e desatenção ao princípio da capacidade contributiva. Gerd Rothmann, em concordância à inadmissibilidade de tal fenômeno jurídico, esclarece:

Apesar de não existir, ainda, nenhum princípio de Direito Internacional Público que declare inadmissível a bitributação internacional, há, no entanto, um princípio universalmente observado, no sentido de que a bitributação internacional deve ser evitada ou eliminada. Para tanto, os Estados, unilateralmente na sua legislação interna, ou bilateralmente através de acordos internacionais, adotam certas medidas para evitar, eliminar ou atenuar a bitributação.<sup>177</sup>

Verifica-se que a bitributação internacional é um entrave às relações internacionais no campo do comércio e da cultura, na medida em que onera excessivamente uma atividade desenvolvida em âmbito internacional, interferindo,

---

<sup>177</sup> ROTHMANN, *Interpretação e...*, p. 77.

ainda, nos movimentos de capitais e de pessoas e prejudicando as transferências de tecnologia e os intercâmbios de bens e de serviços. Ainda, no campo do intercâmbio cultural entre os Estados, a bitributação dificulta a difusão da propriedade intelectual e do direito autoral, criando de fato empecilhos à realização de espetáculos e apresentações por artistas e atletas estrangeiros, bem como à presença de cientistas e estudantes.

Alberto Xavier tem o entendimento que na:

figura da dupla tributação não se verifica uma contradição lógica das normas em concurso, em termos de exclusão recíproca, mas uma aplicação autônoma e independente de que resulta a produção conjunta das conseqüências jurídicas de ambas. Verifica-se, pois, a figura do concurso real cumulativo, do acúmulo de normas ou do acúmulo de pretensões (*Anspruchshäufung*), na terminologia de Georgides.<sup>178</sup>

Quer se entenda que a bitributação envolve ou não um conflito de normas, é possível concluir que ela é objeto do Direito Tributário Internacional, além de ser fator que atualmente dificulta as relações internacionais. Por essa razão, o Direito Tributário Internacional busca dirimir e solucionar as questões relativas à bitributação, incrementando, assim, as relações internacionais.

---

<sup>178</sup> XAVIER, *Direito tributário...*, p. 43.

### 2.2.1.2 Os métodos de eliminação da dupla tributação internacional

A exigência de dois ou mais Estados pelo pagamento de um tributo gravado sobre a mesma matéria tributável,<sup>179</sup> em virtude da diversidade de sistemas de tributação, traz prejuízos significativos aos contribuintes e aos Estados membros, devendo ser combatida por meio de mecanismos internacionais.

Existem várias sistemáticas adotadas pelos Estados para evitar a dupla tributação, dentre as quais encontram-se os métodos<sup>180</sup> da isenção, da imputação, do crédito ordinário, do crédito presumido e do crédito fictício.

O Modelo da OCDE, no entanto, propõe dois métodos de eliminação da bitributação internacional: a) isenção e b) crédito de imposto. Ambos os métodos possuem efeitos diversos. A sua utilização não é imposta a nenhum dos Estados e depende da decisão adotada por cada um deles.<sup>181</sup>

Segundo apresentado por Paulo Caliendo, “o método da isenção se caracteriza por uma limitação de competência impositiva do Estado da residência e a atribuição exclusiva ao Estado da fonte ou da localização do estabelecimento permanente<sup>182</sup> sobre determinadas categorias de renda.”<sup>183</sup>

---

<sup>179</sup> ANDRADE, Agenor Pereira de. *Manual de direito internacional público*. 4. ed., São Paulo : Sugestões Literárias, 1987, p. 350.

<sup>180</sup> LOUREIRO, Os acordos..., p. 89.

<sup>181</sup> CALIENDO, *Estabelecimentos...*, p. 451.

<sup>182</sup> O conceito de estabelecimento permanente é utilizado por todos os tratados internacionais ratificados pelo Brasil que visam a evitar a bitributação. No tratado internacional firmado com Portugal, recepcionado por meio de Decreto 4.012/01, o artigo quinto veio intitulado pelas expressões "estabelecimento estável" ou "estabelecimento permanente", que vem a significar uma instalação fixa, através da qual a empresa exerça toda ou parte da sua atividade. Segundo o dispositivo, a expressão

Tal método pode se apresentar sob duas modalidades: a) isenção integral ou b) isenção progressiva. No primeiro caso, o Estado, por força da norma internacional, não tributa determinada categoria de renda, mediante a exclusão desses fatos jurídicos da base de cálculo. Já no segundo, os fatos jurídicos tributáveis do Estado da fonte participam da composição da base de cálculo somente para indicar o montante devido, a fim de determinar a alíquota, sem participar da base de cálculo do imposto a ser pago internamente.<sup>184</sup>

Já o método do crédito, conforme Paulo Caliendo, “implica na concessão, pelo Estado da residência, do direito subjetivo de um crédito de imposto a ser deduzido dos impostos devidos nesse Estado.”<sup>185</sup>

Esse método também pode ser subdividido em duas classes: a) crédito de imposto integral e b) crédito de imposto ordinário. Na ocorrência do primeiro tipo, o Estado da residência concede dedução do montante integral pago no outro Estado, sem impor qualquer limitação. Na utilização do segundo, o Estado da residência limita a concessão de crédito ao montante que lhe seria competente para cobrar.<sup>186</sup>

---

"estabelecimento estável" compreende, nomeadamente: a) um local de direção; b) uma sucursal; c) um escritório; d) uma fábrica; e) uma oficina; f) uma mina, um poço de petróleo ou gás, uma pedreira ou qualquer local de extração de recursos naturais.

<sup>183</sup> CALIENDO, Paulo. *Estabelecimentos permanentes em direito tributário internacional*. São Paulo : Editora Revista dos Tribunais, 2005, p. 448.

<sup>184</sup> CALIENDO, *Estabelecimentos ...*, p. 454.

<sup>185</sup> CALIENDO, *Estabelecimentos ...*, p. 454.

<sup>186</sup> CALIENDO, *Estabelecimentos ...*, p. 456.

Em análise comparativa realizada nos tratados internacionais ratificados pelo Brasil, foram identificados os métodos de eliminação da bitributação. Apresenta-se, assim, rol sistematizado com referência aos dispositivos convencionais que identificam os métodos:

<b>Métodos</b>	<b>Países firmatários</b>	<b>Dispositivos</b>
Isenção Integral	Argentina	Art. 23, §3º
	Holanda	Art. 23, §2º
	República Tcheca e Eslovaca	Art. 23, §2º
	Venezuela	Art. 1º, §1º
Isenção Progressiva	Áustria	Art. 23, §3º
	Bélgica	Art. 23, §3º
	França	Art. 22, §2º, <i>a, e</i>
	Hungria	Art. 23, §§ 1º e 4º
	Luxemburgo	Art. 24, §2º, <i>a</i>
	Noruega	Art. 24, §2º
Crédito de Imposto Ordinário	Canadá	Art. 22, §2º
	Chile	Art. 22, §1º
	China	Art. 23, §2º, <i>a</i>
	Coréia do Sul	Art. 23, §1º
	Dinamarca	Art. 23, §2º
	Equador	Art. 23, §1º
	Espanha	Art. 23, §1º
	Filipinas	Art. 23, §1º
	Finlândia	Art. 22, §2º, <i>a</i>
	Índia	Art. 23, §1º
	Israel	Art. 23, §1º
	Itália	Art. 23, §1º
	Japão	Art. 22, §2º
	Portugal	Art. 23, §1º
Suécia	Art. 23, §º	

### 2.3 A recepção pelo ordenamento jurídico brasileiro

Após o trato das particularidades que envolvem os tratados internacionais em matéria tributária, chega-se ao momento de analisar como eles serão recepcionados pelo ordenamento jurídico brasileiro e qual a norma que deve prevalecer em caso de eventual antinomia jurídica.

O Brasil carece de instrumentos que possibilitem a coexistência das regras de Direito Internacional e de seu ordenamento interno. A Constituição da República Federativa do Brasil não prevê um procedimento específico de recepção dos tratados internacionais, contendo apenas uns poucos dispositivos que indicam os requisitos necessários para que o Brasil seja considerado obrigado aos dispositivos convencionais, tornando válidas estas disposições no âmbito interno do Estado brasileiro. Assim, enquanto o art. 49 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 confere ao Congresso Nacional a competência para resolver definitivamente sobre pactos internacionais, o art. 84 consagra o poder de celebrar tratados, delegado ao Presidente da República, *verbis*

Art. 49. É da competência exclusiva do Congresso Nacional:

I - resolver definitivamente sobre tratados, acordos ou atos internacionais que acarretem encargos ou compromissos gravosos ao patrimônio nacional;

Art. 84. Compete privativamente ao Presidente da República:

...

VIII - celebrar tratados, convenções e atos internacionais, sujeitos a referendo do Congresso Nacional.



Do texto constitucional fica evidente que a Constituição da República Federativa do Brasil não exige a edição de uma lei específica para a recepção das normas de tratados internacionais. Uma conclusão mais apressada poderia, inclusive, levar o intérprete a admitir que o Brasil é um país que adota a doutrina monista.

Mas, a rigor, a prática brasileira, no que tange à incorporação de normas externas, sempre foi de promulgar os tratados internacionais, mesmo diante do fato de que tal exigência jamais constou de qualquer das Constituições do Brasil.<sup>187</sup> Na verdade, “o decreto de promulgação não constitui reclamo constitucional: ele é um produto de uma praxe tão antiga quanto a Independência e os primeiros exercícios convencionais do Império.”<sup>188</sup>

Essa tradição, por seu turno, parece ter-se originado a partir da Constituição de 1824, que exigia a sanção imperial para a entrada em vigor dos decretos e resoluções da Assembléia Geral, comando que era aplicado analogicamente aos atos internacionais.<sup>189</sup> Costume que perdura até a presente data, já que a Constituição de 1988 em nenhum momento determina expressamente a promulgação de tratados internacionais, não obstante o parágrafo 3º, de seu art. 60, preveja que a emenda à Constituição será promulgada pelas Mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, enquanto seus artigos 65 e 66 estabelecem que os projetos de lei deverão ser enviados à promulgação, após a aprovação de ambas as casas do Congresso, nos prazos indicados nos parágrafos do art. 66. Não bastasse isso, o inciso IV, do art. 84, estabelece que a promulgação de leis é de competência privativa do Presidente da República, sem, contudo, fazer qualquer referência aos tratados, acordos ou atos internacionais.

---

<sup>187</sup> RODAS, *A publicidade...*, p. 200.

<sup>188</sup> REZEK, *Direito dos...*, p. 385.

<sup>189</sup> RODAS, *A publicidade...*, p. 200-201.

Pouco consta na Constituição sobre a necessidade da promulgação e publicação dos tratados internacionais, sendo lícito afirmar que a sua promulgação e dos demais atos internacionais normativos decorre, antes de tudo, de considerações de ordem prática.<sup>190</sup> E essa *praxis* tem se demonstrado bastante eficaz para que os órgãos e pessoas que devem cumprir os dispositivos recepcionados, ou que são por estes beneficiados, possam agir em conformidade com eles.

Dessa maneira, para que os mandamentos contidos em um tratado internacional passem a produzir efeitos no ordenamento interno de um Estado faz-se necessário que estes sejam inseridos na ordem jurídica estatal por força de uma norma interna. No direito brasileiro, os tratados de direito internacional, portanto, somente podem produzir efeitos para os órgãos e os sujeitos de direito afetados por suas disposições, depois que seja editado um ato jurídico que torne obrigatória a sua observância dentro do território estatal.

O que importa, fica claro, é que é preciso tornar público os termos do tratado internacional em vigor para que, então, possam ser cumpridos pelos órgãos estatais competentes. Ressalta-se, aqui, que não se trata de editar uma nova norma de direito interno, reproduzindo os ditames convencionais, a fim de que os mesmos passem a vigor internamente, afinal a promulgação não cria direito novo, mas, simplesmente certifica a regularidade um direito preexistente, a fim de permitir sua execução. Para José Francisco Rezek,<sup>191</sup> a promulgação e a publicação seriam atos de efeitos análogos, ou seja, destinados a dar publicidade da existência do tratado, “para que o tratado – cujo

---

<sup>190</sup> LESSA, *A internalização...*, p. 144.

<sup>191</sup> REZEK, *Direito dos...*, p. 385.

texto completo vai em anexo – se introduza na ordem legal, e opere desde o momento próprio.”<sup>192</sup>

Tal conclusão – de assemelhar os efeitos jurídicos da promulgação e da publicação – não encontra respaldo no Direito Constitucional brasileiro, sendo necessária a distinção entre os dois atos. O inciso IV do art. 84, da Constituição Federal de 1988, como visto, dispõe ser da competência privativa do Presidente da República “sancionar, promulgar e fazer publicar as leis [...]”. Verifica-se, portanto, que para a lei maior, *promulgar* e *publicar* são atos distintos, salvo se, fugindo à lógica, admitir-se a publicação repetida de um mesmo ato normativo. Em se tratando de atos jurídicos diferentes, é de se presumir que tenham objetivos e produzam efeitos jurídicos diversos. Por isso, resulta como válida a distinção entre promulgação, ato pelo qual o Presidente da República “atesta, autentica a existência de um ato normativo válido, executável e obrigatório,”<sup>193</sup> e a publicação, ato destinado a comunicar a existência desse ato normativo<sup>194</sup>, bem como ordenar sua execução pelos seus destinatários.<sup>195</sup>

Mesmo que a prática não orientasse a promulgação dos tratados internacionais firmados pelo Brasil, a sua recepção teria que ser objeto de publicação de igual forma, por força do princípio da publicidade, insculpido no *caput* do art. 37 da Constituição, de observância obrigatória pela administração pública, direta e indireta, de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Por meio desse

---

<sup>192</sup> REZEK, *Direito dos...*, p. 385-386.

<sup>193</sup> FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. *Do processo legislativo*. 3. ed. atual. São Paulo: Saraiva, 1995, p. 243.

<sup>194</sup> FERREIRA FILHO, *Do processo...*, p. 243.

<sup>195</sup> FERREIRA FILHO, *Do processo...*, p. 243.

dispositivo, a Constituição garante que todas as pessoas tomem conhecimento do que está sendo decidido por seus representantes, evitando a *diplomacia secreta*.<sup>196</sup>

Em um Estado democrático a soberania e a vontade popular são a fonte de todo o poder político.<sup>197</sup> Assim não poderia deixar de ser no Brasil, posto que o parágrafo 1º, do art. 1º da Constituição de 1988 estabelece que todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos da Constituição. Por essa razão, todos que exercem o poder político, fazem-no em função de delegação popular, razão pela qual os atos que praticam neste mister devem se submeter ao controle desse mesmo povo que outorgou o seu exercício. Segundo Canotilho, “o Estado democrático de direito exige o conhecimento, por parte dos cidadãos, dos actos normativos, e proíbe os *actos* normativos secretos contra os quais não se podem defender.”<sup>198</sup> Tal assertiva já se mostrava verdadeira sob a égide da Constituição revogada, tendo Rezek sustentado, apesar da ditadura militar, que

O ordenamento jurídico, nesta república, é integralmente ostensivo. Tudo quanto o compõe – resulte de produção legislativa internacional ou doméstica – presume publicidade oficial e vestibular. Um tratado regularmente concluído depende dessa publicidade para integrar o acervo normativo nacional, habilitando-se ao cumprimento por particulares e governantes, e à garantia de vigência pelo Judiciário.<sup>199</sup>

Além da publicidade dessa recepção ser exigida pelo ordenamento interno, o Direito Internacional, também, dispõe sobre a exigência na Convenção de Havana sobre Tratados,<sup>200</sup> de 1928, por meio de seu art. 4º:

---

<sup>196</sup> RODAS, *A publicidade...*, p. 34.

<sup>197</sup> CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito constitucional e teoria da constituição*. 2. ed. Coimbra: Almedina, 1998, p. 224.

<sup>198</sup> CANOTILHO, *Direito constitucional e...*, p. 771.

<sup>199</sup> REZEK, *Direito dos...*, p. 384 - 385.

<sup>200</sup> Ricardo Ramalho Almeida atenta para o ponto de que o Brasil ainda não ratificou a Convenção de Viena Sobre o Direito dos Tratados, razão pela qual ainda vigora em nosso ordenamento a Convenção

Artigo 4º – Os tratados serão publicados imediatamente depois da troca das ratificações.

A omissão, no cumprimento desta obrigação internacional, não prejudicará a vigência dos tratados, nem a exigibilidade das obrigações neles contidas.

Da segunda parte do dispositivo acima, é possível concluir que, uma vez ratificados os tratados internacionais, do seu teor deve ser dado conhecimento a toda população dos Estados partes por meio da publicação interna. Com efeito, a convenção institui uma obrigação positiva – de publicar imediatamente os tratados ratificados –, da qual o Estado não se pode furtar.

Assim, constata-se que, mesmo a Constituição da República não prevendo um rito específico para a incorporação de tratados internacionais, exige, sim, consoante o disposto pelos artigos 49, I, 59, VI e 84, VIII do referido diploma, a intervenção do Poder Legislativo na ratificação dos tratados, como forma de controle democrático. Dessa forma, para que as normas externas sejam recepcionadas pelo ordenamento jurídico brasileiro, os tratados internacionais firmados pelo Brasil devem ser aprovados pelo Congresso Nacional, por meio de decreto legislativo, e promulgados pelo Presidente da República, por meio de decreto presidencial. A partir dessa recepção e incorporação é que tais normas adquirem o *status* de válidas.<sup>201</sup> Verifica-se que a recepção envolve tão-somente os Poderes Executivo e Legislativo, sem interferência do Judiciário.

---

de Havana sobre Tratados,<sup>200</sup> de 20 de fevereiro de 1928, como promulgada pelo Decreto nº 18.956, de 22 de outubro de 1929 (ALMEIDA, Ricardo Ramalho. *A vigência do tratado na ordem interna e a responsabilidade do Estado por demora na sua promulgação*. mimeo, p. 06 apud LESSA, A *internalização...*, p. 173)

<sup>201</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.480-3. Distrito Federal, Serviço de Jurisprudência, ementário nº 2031-2. Acórdão. Requerentes: Confederação

Sacha Calmon Navarro Coelho chega a propor que “antes do decreto legislativo que homologa o acordo pronuncie-se a Suprema Corte sobre a constitucionalidade, como faz a Corte Constitucional Alemã de modo próprio, embora não exista uma palavra sequer na Lei Fundamental de Bonn, conferindo-lhe tal prerrogativa.<sup>202</sup> Fundamenta que o exame prévio decorre exatamente da cláusula geral de guarda da Constituição<sup>203</sup> e que evitaria que tratados referendados pelo Congresso viessem depois a ser inquinados de inconstitucionais, “gerando dúvidas e prejuízos às partes e aos seus nacionais.”<sup>204</sup>

Ante o exposto, possível concluir que o modelo brasileiro de recepção dos tratados internacionais afasta-se da doutrina monista, já que para estas a prática de qualquer ato de incorporação é desnecessária, convivendo ambas as esferas normativas em um único sistema de subordinação. A incorporação, internalização ou recepção das normas de direito internacional são expressões que discrepam completamente dos preceitos teóricos do monismo.

E, em não se tratando da edição de um diploma legislativo que crie direito novo, mesmo que seu teor se limite a repetir os termos adotados pela convenção internacional, não é possível afirmar que o modelo brasileiro adota o dualismo como proposto por Triepel, mas, sim, uma versão moderada.

---

Nacional do Transporte e Confederação Nacional da Indústria. Requeridos: Presidente da República e Congresso Nacional. Ministro Relator: Sepúlveda Pertence.

<sup>202</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. Tratados internacionais em matéria Tributária: perante a Constituição Federal de 1988. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, n. 59, 1989, p. 194.

<sup>203</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Tratados internacionais...*, p. 194.

<sup>204</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Tratados internacionais...*, p. 194.

Constata-se, portanto, que no Brasil há uma necessidade absoluta de recepção de todos os tratados internacionais por meio de um ato complexo, que inclui a aprovação congressual e a promulgação executiva, sem o qual não se integram ao ordenamento jurídico interno. E este sistema, de acordo com as teorias doutrinárias dominantes, só pode ser classificado como dualista.<sup>205</sup>

Uma vez estabelecido que os tratados, na praxe constitucional brasileira, têm de ser recepcionados pelo ordenamento jurídico interno, sem o que não têm validade ou eficácia, aparece como uma verdade inafastável que o direito brasileiro não admite a possibilidade de conflito entre norma de direito internacional e direito interno. Por não ser o tratado internacional, antes de sua promulgação e publicação, aplicável dentro da República Federativa do Brasil, não se afigura como possível ser o mesmo invocado em defesa de qualquer pretensão perante os Tribunais brasileiros. De outro giro, uma vez recepcionado e internalizado, os dispositivos convencionais passam a integrar o direito interno, razão pela qual o conflito, quando ocorre, dá-se entre normas de direito interno. Em função disso, é preciso analisar outra peculiaridade, qual seja, em qual grau na hierarquia legislativa são recepcionados os tratados internacionais. Tal resposta pode vir a ser uma problemática ou uma forma solucionadora para eventual conflito entre as normas.

---

<sup>205</sup> ARAÚJO; ANDREI OULO A internalização..., p. 89.

### 2.3.1 A hierarquia das normas recepcionadas

De início, é fundamental esclarecer que a tradição constitucional brasileira sempre pugnou pela supremacia da Constituição sobre as normas dos tratados internacionais, recepcionadas ou não. O art. 102, III, “a”, da presente Constituição estabelece a competência do Supremo Tribunal Federal de julgar, em grau de recurso extraordinário, as decisões que declararem a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal, tendo em vista ser o guardião da Constituição.<sup>206</sup> Logo, conclui-se que os dispositivos dos tratados internacionais, ao serem recepcionados, são como normas infraconstitucionais, pelo menos, na mesma hierarquia que as leis ordinárias.

Por isso, é da competência da Constituição de cada Estado estabelecer não só a forma pela qual os tratados internacionais passam a ganhar executoriedade interna, mas também, delimitar o *treaty-making power*<sup>207</sup> do Executivo. Disso resulta o cabimento do controle de constitucionalidade, a fim de se evitar que sejam ultrapassadas as fronteiras estabelecidas pela Lei Maior para a celebração de tratados. Humberto Ávila afirma que, quanto mais detalhadas as normas de competência, mais limitada a atividade legislativa.<sup>208</sup>

Importante ressaltar que o controle de constitucionalidade previsto pelo art. 102, III, “a”, da Constituição Federal de 1988 se dá pela via incidental, não resultando a decisão do Supremo Tribunal Federal em uma declaração de nulidade do decreto de

---

<sup>206</sup> COELHO, Tratados internacionais..., p. 194.

<sup>207</sup> MEDEIROS, O poder de celebrar..., p. 136.

<sup>208</sup> ÁVILA, Humberto. Estatuto do contribuinte: conteúdo e alcance. *Revista Diálogo Jurídico*, Salvador, v. 1, n. 3, jun. 2001. Disponível em: <http://www.direitopublico.com.br>. Acesso em: 05 set. 2005.



incorporação da norma internacional com efeitos *erga omnes*. Isso não quer significar a impossibilidade do controle abstrato de constitucionalidade da norma interna. Nestes casos, a argüição de inconstitucionalidade se dirige não contra o ato normativo internacional, mas contra os atos editados para a internalização do tratado internacional no direito brasileiro. Essa matéria é pacífica no STF, tendo sido suscitada como preliminar nos autos da ADI 1480-3 DF. Ao rejeitar a preliminar, afirmou o Ministro Celso Mello:

Os atos estatais impugnados nesta sede de controle abstrato compreendem o Decreto Legislativo n° 68/92 e o Decreto n° 1.855/96 de cuja edição sucessiva resultou a definitiva incorporação, ao plano do direito interno brasileiro, das normas consubstanciadas na Convenção n° 158/OIT. As normas convencionais, portanto, agora reduzidas à dimensão doméstica do ordenamento jurídico brasileiro, expõem-se, em consequência ao pleno controle jurisdicional de constitucionalidade.<sup>209</sup>

Por isso, a decisão que declarar inconstitucional a norma recepcionada e oriunda de um tratado internacional produz efeitos apenas no âmbito interno do Estado brasileiro, não tendo o condão de afetar a eficácia do tratado no plano internacional. Pelo fato de o Supremo Tribunal Federal não deter competência mundial, seria um contra-senso lógico-jurídico, portanto, a invalidação de uma norma em função de um dispositivo de outra que não só não lhe é superior, mas também resulta de uma fonte não reconhecida pelo Direito Internacional. Por essa razão, não há que se falar em invalidade da norma do tratado internacional – pois esta persiste internacionalmente –, mas sim de sua não-aplicação no plano interno. Esta omissão em aplicar a norma internacional, por sua vez, acarreta para o Estado sua responsabilização no plano internacional.

---

<sup>209</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade n° 1.480-3, Distrito Federal, Serviço de Jurisprudência, ementário n° 2031-2. Acórdão. Requerentes: Confederação

Além das leis ordinárias, a Constituição da República Federativa do Brasil prevê, no inciso II, do seu art. 59, um outro tipo de ato normativo que, embora siga o mesmo rito legislativo exigido para a aprovação de lei ordinária, demanda para a sua aprovação um quorum qualificado composto pela maioria absoluta dos parlamentares de cada Casa do Congresso. Este quorum, por sua vez, justifica-se no fato de à Lei Complementar ser reservada a normatização de matérias de maior importância para a nação, tornando exequíveis os preceitos constitucionais que complementa.

Observa-se que um dos argumentos utilizados para sustentar a arguição de inconstitucionalidade na ADI 1480-3 DF foi justamente o de que a matéria normatizada pela convenção nº 158/OIT era reservada, pelo inciso I, do art. 7º da Constituição da República, à Lei Complementar. E, em função disso, os dispositivos atacados não poderiam ser promulgados por meio de convenção, já que a forma de incorporação de tratados e convenções é incompatível com o rito legislativo destinado à edição de leis complementares. Portanto, para que os dispositivos recepcionados tivessem validade interna, não bastava sua promulgação e publicação como normalmente se dá com os tratados internacionais, mas, antes, impunha-se a edição da lei complementar competente. A discussão então proposta girava em torno da possibilidade de se admitir que, esgotado o procedimento de incorporação, os atos normativos internacionais eram recepcionados como lei – gênero do qual são espécies a lei complementar e a lei ordinária –, de acordo com o que for exigido pela Constituição para a matéria objeto do tratado.

O Supremo Tribunal Federal, ao abordar a questão, não obstante ter firmado o entendimento de que a Convenção nº 158/OIT<sup>210</sup> não tinha aplicabilidade imediata, pois seus dispositivos careciam de integração legislativa, rejeitou tal possibilidade, afirmando que, mesmo que assim não fosse, as normas oriundas de tratados e convenções internacionais somente podem ser incorporadas como legislação ordinária. A lei complementar, como já assinalado, exige para a sua aprovação um quorum qualificado, superior ao necessário para a aprovação do decreto legislativo. Aceitar tal possibilidade implicaria ofender a primazia constitucional sobre os tratados, em clara afronta à regra estabelecida pela Lei Maior.

Não se podem confundir, portanto, o processo legislativo das leis complementares e o procedimento de recepção de tratados e convenções, vez que são dois institutos distintos de inovação no direito positivo. Por essa mesma razão, impossível serem as normas de tratados internacionais recepcionadas e internalizadas como lei complementar. A supremacia constitucional é, pois, inderrogável e oponível ao *pacta sunt servanda* que informa a obrigatoriedade de respeito aos tratados internacionais pelos Estados-partes.<sup>211</sup>

De acordo com os ensinamentos de Manoel Gonçalves Ferreira Filho, as espécies legislativas dispostas pelo art. 59 da Constituição da República Federativa do

---

<sup>210</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.480-3, Distrito Federal, Serviço de Jurisprudência, ementário nº 2031-2. Acórdão. Requerentes: Confederação Nacional do Transporte e Confederação Nacional da Indústria. Requeridos: Presidente da República e Congresso Nacional. Ministro Relator: Sepúlveda Pertence, fls. 281.

<sup>211</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.480-3, Distrito Federal, Serviço de Jurisprudência, ementário nº 2031-2. Acórdão. Requerentes: Confederação Nacional do Transporte e Confederação Nacional da Indústria. Requeridos: Presidente da República e Congresso Nacional. Ministro Relator: Sepúlveda Pertence, fls. 232-237.

Brasil de 1988, com exceção das emendas constitucionais, detêm a mesma hierarquia, tendo em vista que se caracterizam por serem atos fundados na Constituição.<sup>212</sup>

Dessa forma, tendo em vista que, pela necessidade de promulgação, o tratado internacional é recepcionado por decreto legislativo (seguido de decreto presidencial), encontra-se no mesmo plano hierárquico das demais normas infraconstitucionais primárias.<sup>213</sup>

José Levi Mello do Amaral Junior fortalece esse posicionamento com a alegação de que “eventual ofensa aos termos de um tratado enseja Recurso Especial ao Superior Tribunal de Justiça, não Recurso Extraordinário ao Supremo Tribunal Federal (cf. Art. 105, III, “a”, da CRFB/88).”<sup>214</sup> Nos mesmos termos da arguição de inconstitucionalidade suscitada por meio da ADI 1480-3 DF, apresenta-se:

Projeto de lei ordinária e projeto de decreto legislativo necessitam, para aprovação, maioria simples de votos em cada Casa do Congresso (art. 47 da CRFB/88); por outro lado, a Constituição reclama maioria absoluta de votos para aprovação de projeto de lei complementar (art. 69 da CRFB/88). Há mais: enquanto o rito de tramitação de projeto de lei ordinária assemelha-se ao dispensado a projeto de decreto legislativo, ambos diferem do rito reservado à tramitação de projeto de lei complementar.<sup>215</sup>

Como visto, uma vez recepcionados, os atos legislativos internacionais gozam do mesmo *status* que a legislação ordinária. No modelo constitucional brasileiro, a ratificação por si só não é suficiente para promover a incorporação automática do tratado ao sistema de direito positivo interno. Para tanto, necessária a convergência de

---

<sup>212</sup> FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. *Comentários à Constituição brasileira de 1988*. São Paulo: Saraiva, 1992, v. 2, p. 85.

<sup>213</sup> AMARAL JÚNIOR, Os tratados..., p. 66.

<sup>214</sup> AMARAL JÚNIOR, Os tratados..., p. 67.

<sup>215</sup> AMARAL JÚNIOR, Os tratados..., p. 68.

vontades do Congresso Nacional e do Presidente da República. Se o decreto legislativo consiste na aprovação definitiva pelo Congresso Nacional, o decreto presidencial é insuprimível, pois promulga o tratado internacional, publica oficialmente o seu texto e dá executoriedade ao ato internacional.

### 2.3.2 O impasse do art. 5º, §2º da CRFB/88

O parágrafo 2º do art. 5º da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 dispõe:

Os direitos e garantias expressos nesta Constituição não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados, ou dos tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte.

Em análise a esse dispositivo constitucional, Valério de Oliveira Mazzuoli aponta três vertentes de direitos e garantias individuais:

a) direitos e garantias *expressos* na Constituição (v.g., os elencados nos incisos I a LXXVII do art. 5º). Frise-se, porém, que não é só no seu art. 5º que se encontram tais direitos. A Carta Magna de 1988 bem claramente se refere aos direitos e garantias expressos “nesta Constituição”, ou seja, em toda a Constituição, de forma que podem ser encontrados no decorrer do texto constitucional outros direitos e garantias que não expressamente inscritos no seu art. 5º...;

b) direitos *implícitos*, subentendidos nas regras de garantias, bem como os decorrentes do regime e dos princípios pela Constituição adotados; e

c) direitos e garantias *inscritos nos tratados internacionais* em que a República Federativa do Brasil seja parte.<sup>216</sup>

---

<sup>216</sup> MAZZUOLI, Hierarquia..., p. 234-235.

Entretanto, para Manoel Gonçalves Ferreira Filho<sup>217</sup> e José Afonso da Silva<sup>218</sup> os direitos e garantias inscritos nos tratados internacionais (art. 5º, §2º, CRFB/88), são “aqueles que não são nem explícita nem implicitamente enumerados, mas provêm ou podem vir a provir do regime adotado, como o direito de resistência, entre outros de difícil caracterização,” *a priori*.<sup>219</sup>

Flávia Piovesan leciona no sentido de que, se os direitos decorrentes do regime e dos princípios pela Constituição adotados “não são nem explícita nem implicitamente enumerados, mas provêm ou podem vir a provir do regime adotado,”<sup>220</sup> sendo direitos de *difícil caracterização*, o mesmo não pode ser afirmado quanto aos direitos constantes dos tratados internacionais dos quais o Brasil seja parte, por serem eles expressos e claramente dispostos, não podendo ser considerados de “difícil caracterização” ou “difíceis de apontar”. E acrescenta:

Logo, se os direitos implícitos apontam para um universo de direitos impreciso, vago, elástico e subjetivo, os direitos expressos na Constituição e nos tratados internacionais de que o Brasil seja parte compõem um universo claro e preciso de direitos. Quanto a estes últimos, basta examinar os tratados internacionais de proteção dos direitos humanos ratificados pelo Brasil, para que se possa delimitar, delinear e definir o universo dos direitos internacionais constitucionalmente protegidos.<sup>221</sup>

O que ocorre é que o parágrafo 2º do art. 5º da Constituição Federal de 1988 tem um caráter eminentemente aberto, pois dá margem à entrada no rol dos direitos e

---

<sup>217</sup> FERREIRA FILHO, *Comentários à...*, v.1, 1990, p. 88.

<sup>218</sup> SILVA, J.A., *Curso de...*, p. 191.

<sup>219</sup> SILVA, J.A., *Curso de...*, p. 191.

<sup>220</sup> PIOVESAN, Flávia A Constituição de 1988 e os tratados internacionais de proteção dos direitos humanos. *Revista da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo*, São Paulo, jan./dez 1997, p. 87-88.

<sup>221</sup> PIOVESAN, A Constituição de 1988..., p. 89.

garantias consagrados na Constituição de outros direitos e garantias provenientes dos tratados internacionais de que a República Federativa do Brasil seja parte, o que passa a revelar o caráter não-fechado e não-taxativo do elenco constitucional dos direitos fundamentais (princípio da não-identificação ou da cláusula aberta).<sup>222</sup> De forma que o parágrafo 2º do art. 5º da Constituição passa a admitir que tratados internacionais de proteção dos direitos humanos ingressem no ordenamento jurídico brasileiro no *mesmo grau hierárquico das normas constitucionais*<sup>223</sup>, e não no âmbito da legislação ordinária.

Ao mesmo tempo em que Manoel Gonçalves Ferreira Filho, em comentário ao § 2º do art. 5º da Constituição de 1988, reconhece que os direitos e garantias inscritos nos tratados internacionais “acrescentam-se aos direitos fundamentais enunciados na Constituição,” não podendo ser abolidos “por força da cláusula ‘pétrea’ constante do art. 60, §4º, IV,” leciona também no sentido de que, em caso de conflito do tratado com o texto constitucional, deve prevalecer o comando estabelecido pela Carta Magna “na medida em que, no direito pátrio, a norma proveniente de tratado tem hierarquia de lei ordinária e não de regra constitucional.”<sup>224</sup>

Ora, se a Constituição estabelece que os direitos e garantias nela dispostos não excluem outros provenientes dos tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte (art. 5º, § 2º), é porque ela própria está a autorizar que esses direitos e garantias internacionais constantes dos tratados internacionais ratificados pelo Brasil

---

<sup>222</sup> MAZZUOLI, Hierarquia..., p. 236.

<sup>223</sup> MAZZUOLI, Valério de Oliveira. O Novo Parágrafo Terceiro do Artigo 5º da Constituição e sua eficácia. *Revista da AJURIS*, Porto Alegre, v. 32, n.98, jun. de 2005, p. 306.

<sup>224</sup> FERREIRA FILHO, *Comentários à...*, v.1, p. 85.

se incluam no nosso ordenamento jurídico interno, passando a ser considerados como se escritos na Constituição estivessem.<sup>225</sup>

Nessa esteira, há quem sustente, como Flávia Piovesan, que, quando a Constituição de 1988, em seu art. 5º, § 2º, dispõe que “os direitos e garantias expressos na Constituição não excluem outros direitos decorrentes dos tratados internacionais a *contrariu sensu*, está ela a incluir, no catálogo dos direitos constitucionalmente protegidos, os direitos enunciados nos tratados internacionais em que o Brasil seja parte.”<sup>226</sup> Dessa forma, a Constituição atribui-lhes uma natureza especial e diferenciada, qual seja, a natureza de norma constitucional.

A recepção dos tratados internacionais de direitos humanos com hierarquia de norma constitucional e com possibilidade de aplicação imediata, deferida pelo art. 5º, § 2º, denota a tendência do *constitucionalismo contemporâneo*.<sup>227</sup>

Nesse exato sentido, posiciona-se Ada Pellegrini:

[...] a partir de 6.11.92, com a promulgação do Decreto n. 678, a Convenção Americana sobre Direitos Humanos, ratificada pelo Brasil, passou a integrar o ordenamento pátrio. E as normas de garantia da Convenção guardam, no plano interno, o mesmo nível hierárquico das regras do art. 5º da Constituição, porquanto, nos termos de seu § 2º, “os direitos e garantias expressos nessa Constituição não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados ou dos tratados internacionais de que a República do Brasil seja parte.”<sup>228</sup>

---

<sup>225</sup> MAZZUOLI, Hierarquia..., p. 237.

<sup>226</sup> PIOVESAN, A Constituição de 1988..., p. 82.

<sup>227</sup> MAZZUOLI, O Novo §3º..., p. 305.

<sup>228</sup> GRINOVER, Ada Pellegrini, FERNANDES, Antonio Scarance, GOMES FILHO, Antonio Magalhães. *As nulidades do processo penal*. 6. ed. rev. ampl. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1997, p. 76.



Na esfera jurisprudencial, a matéria ainda não foi pacificada, tendo o Supremo Tribunal Federal posicionamento majoritário no sentido que os tratados internacionais ratificados pelo Estado (inclusos os de direitos humanos) têm nível de lei ordinária.<sup>229</sup>

Já no tocante aos tratados internacionais em matéria tributária, Alberto Xavier afirma que se encontram no mesmo patamar de valores dos tratados sobre direitos humanos, delegando àqueles, também, o benefício do art. 5º, §2º.

Para o autor, “a matéria tributária situa-se precisamente no cerne dos direitos e garantias constitucionais, pois não só a própria Constituição assim o considera (art. 150, caput, CF), como atinge de pleno direitos e garantias, como a propriedade privada, a liberdade de comércio e a proibição do confisco.”<sup>230</sup>

Mesmo com a defesa à aplicação do art. 5º, § 2º da CRFB/88 aos tratados em matéria tributária, por estarem lidando com direitos e garantias fundamentais, lúcida é a visão de Betina Treiger Grupenmacher, que afirma:

Não parece ser este, no entanto, o melhor entendimento. Não se pode estender aos tratados em geral, o beneplácito da cláusula geral de recepção plena, que o constituinte houve por bem conceder aos tratados que dispõem sobre direitos e garantias individuais, com exclusividade.<sup>231</sup>

Gilmar Mendes é ainda mais incisivo quando discorda do entendimento que confere hierarquia constitucional aos tratados internacionais que versam sobre direitos e

---

<sup>229</sup> Vide o julgamento do HC 72.131-RJ, de 22.11.1995.

<sup>230</sup> XAVIER, Alberto; XAVIER, Helena de Araújo Lopes. *Tratados: superioridade hierárquica em relação à lei face à Constituição Federal de 1988. Revista de Direito Tributário*, São Paulo, n, 66, 1993, p. 40.

<sup>231</sup> GRUPENMACHER, *Tratados internacionais...*, p. 83.

garantias fundamentais. Para ele, não há recepção com hierarquia especial nem para os tratados sobre direitos humanos, nem para os de matéria tributária, conforme:

[...] uma solução que viesse a responder afirmativamente à questão colocada teria, certamente, de admitir que a Constituição concebida como um texto rígido tornar-se-ia flexível, pelo menos para o efeito da adição de novos direitos, até porque, como se sabe, o processo constitucional de aprovação dos tratados, entre nós, reforça a idéia de que é de direito ordinário de que se cuida (aprovação de decreto legislativo, mediante decisão da maioria dos membros presentes de cada uma das Casas, presente a maioria absoluta de seus membros – maioria simples; ratificação mediante decreto do Chefe do Poder Executivo).<sup>232</sup>

Tal negativa à inserção dos tratados internacionais (sobre direitos humanos ou em matéria tributária) no mesmo plano constitucional é acompanhada por José Levi Mello do Amaral Junior, que afirma ser necessária uma construção jurisprudencial *generosa* para se “conferir hierarquia constitucional (ou ao menos supra-legal) aos tratados com fulcro no art. 5º, § 2º, da CRFB/88.”<sup>233</sup>

Pelo que se analisa no tocante aos direitos e garantias inseridos nos tratados internacionais sobre direitos humanos e em matéria tributária, a aplicação do art. 5º, § 2º da Constituição deveria ocorrer tão-somente em relação aos primeiros. A sua utilização para os tratados em matéria tributária, admitindo a incorporação imediata sob *status* constitucional seria um desvirtuamento ao preceito constitucional.

Na tentativa de encerrar as controvérsias doutrinárias e jurisprudenciais a respeito da hierarquia (constitucional ou infra-constitucional) e da forma de recepção (incorporação automática ou mediante processo de internalização) dos tratados

---

<sup>232</sup> MENDES, Gilmar Ferreira. *Jurisdição constitucional: o controle abstrato de normas no Brasil e na Alemanha*. São Paulo: Saraiva, 1996, p. 178.

<sup>233</sup> AMARAL JÚNIOR, Os tratados..., p. 70.

internacionais que versem sobre direitos e garantias fundamentais, acrescentou-se, por meio da Emenda Constitucional nº 45, de 8 de dezembro de 2004, o §3º ao art. 5º da Constituição Federal de 1988.

### 2.3.3 A problemática do art. 5º, §3º da CRFB/88

O Poder Legislativo, em emenda ao texto constitucional, talvez tenha objetivado pôr fim ao impasse do art. 5º, §2º da Constituição Federal de 1988; todavia, criou uma problemática ainda maior ao acrescentar ao art. 5º, o § 3º:

Os tratados e convenções internacionais sobre direitos humanos que forem aprovados, em cada Casa do Congresso Nacional, em dois turnos, por três quintos dos votos dos respectivos membros, serão equivalentes às emendas constitucionais.

O principal problema é saber se a inserção dessa votação qualificada pelo Congresso Nacional traz prejuízo ao que já se entendia em relação ao §2º do mesmo dispositivo constitucional, ou seja, que os tratados internacionais de direitos humanos têm *status* de norma constitucional.

Valério de Oliveira Mazzuoli enfrenta o tema com bastante clareza e aponta algumas incongruências do §3º do art. 5º da Constituição Federal de 1988. Um dos problemas é que o novo dispositivo constitucional induz à conclusão de que apenas as convenções aprovadas com o referido *quorum* teriam valor hierárquico de norma constitucional. Dessa forma, alguns tratados sobre a mesma matéria poderiam ser

aprovados com um número de votos inferior a três quintos dos membros de ambas as Casas Legislativas, passando a ter hierarquia infraconstitucional.<sup>234</sup>

Uma outra problemática é a relativa à manutenção de hierarquia constitucional aos tratados internacionais ratificados anteriormente à vigência da Emenda Constitucional nº 45. Caso os tratados ratificados anteriormente ao acréscimo do §3º do art. 5º viessem a decair de categoria hierárquica, questiona-se se poderiam se submeter à votação qualificada para resgatar o seu *status* anterior. Caso isso fosse possível, se coloca em dúvida como se procederia tal votação, cada tratado por vez ou todos em bloco.<sup>235</sup>

E um terceiro entrave não esclarecido pelo § 3º do art. 5º é no tocante à ordem do processo constitucional de celebração de tratados, na medida em que não ressalva a fase do *referendum* congressual exigida pelo art. 49, inciso I, da Constituição Federal de 1988. Dessa forma, põe-se em questão o momento em que o Congresso Nacional deve se manifestar quando pretender aprovar um tratado internacional nos termos do §3º do art. 5º da Constituição – em duas ocasiões (conforme previsto nos dispositivos 49, I e art. 5º, §3º) ou em apenas uma (de acordo com o art. 5º, §3º).<sup>236</sup>

O procedimento legislativo mais acertado no que toca à celebração dos tratados sobre direitos humanos, nos termos da sistemática inovadora do §3º do art. 5º da Constituição, parece ser o de submeter o tratado internacional sobre direitos humanos ao Poder Legislativo logo após a assinatura pelo Poder Executivo (art. 49, I), exigindo-se aí maioria simples para sua aprovação e, uma vez ratificado pelo Poder Executivo,

---

<sup>234</sup> MAZZUOLI, O Novo §3º..., p. 314.

<sup>235</sup> MAZZUOLI, O Novo §3º..., p. 314.

promulgado e publicado, devolvê-lo ao Congresso Nacional para atribuir-lhe ou não *status* de emenda constitucional.

No que tange à hierarquia dos tratados internacionais ratificados anteriormente à vigência do §3º do art. 5º, Valério Mazzuoli explica que os mesmos já têm hierarquia de norma constitucional em virtude do disposto no §2º do art. 5º da Constituição, sendo *materialmente constitucionais*.<sup>237</sup> Por conta disso, alega que o novo dispositivo somente possibilita que os tratados internacionais também sejam *formalmente constitucionais*, haja vista que, se a aprovação se der com o *quorum* exigido, os tratados terão equivalência de emendas constitucionais.<sup>238</sup>

Com base nessa orientação programática do §2º do art. 5º, o autor conclui que, independentemente da regra do novo §3º do art. 5º da Constituição, os tratados internacionais de direitos humanos (ratificados antes ou após a Emenda Constitucional nº 45) têm *status* material de norma constitucional e passarão a equivaler a emendas constitucionais (*status* formal) caso sejam aprovados com o *quorum* qualificado previsto.<sup>239</sup>

Importante ressaltar que o conteúdo dos tratados internacionais mencionados no §3º do art. 5º não converge com o do §2º do mesmo dispositivo. Este menciona os *direitos e garantias* fundamentais advindos de tratados internacionais, enquanto aquele se refere aos tratados internacionais sobre *direitos humanos*.

---

<sup>236</sup> MAZZUOLI, O Novo §3º..., p. 317.

<sup>237</sup> MAZZUOLI, O Novo §3º..., p. 320.

<sup>238</sup> MAZZUOLI, O Novo §3º..., p. 321.

<sup>239</sup> MAZZUOLI, O Novo §3º..., p. 329.

Caso o legislador tivesse a intenção de inserir os tratados internacionais em matéria tributária na sistemática de votação do §3º do art. 5º da Constituição, não haveria diferenciação de conteúdo ou restrição de seu limite qualitativo. Dessa forma, não há como incluí-los no rol dos tratados internacionais que possam ser equiparados a emendas constitucionais.

Dessa forma, diferentemente do que se conclui para os tratados internacionais que versam sobre direitos humanos, no caso dos tratados internacionais em matéria tributária, duas são as conclusões: a) a sua recepção pelo ordenamento jurídico brasileiro continua submetida à aprovação pelo Congresso Nacional (sem necessidade de *quorum* qualificado) e b) terão hierarquia de norma infraconstitucional (lei ordinária).

#### *2.3.4 Os conflitos advindos da recepção*

A partir do momento que se conclui que há nivelção de hierarquia entre a lei ordinária e o tratado internacional em matéria tributária recepcionado pelo ordenamento jurídico brasileiro, surgem duas possíveis problemáticas: a) a possibilidade de o tratado internacional vir a afrontar matéria tratada por lei ordinária já integrante da ordem interna e b) a possibilidade de o tratado internacional ser contrariado por qualquer lei ordinária superveniente.

Essa conclusão tem como uma de suas principais conseqüências o fato de que a edição de legislação ordinária sobre a mesma matéria, pelo Congresso Nacional, pode

alterar ou derogar a norma convencional internalizada, tornando-a sem efeitos internamente. Isso autoriza concluir que a incorporação de um novo tratado internacional produz, dentre outros efeitos, a revogação de toda legislação ordinária anterior que com ele conflitar.

Pela problemática que pode ser causada, é importante analisar se os conflitos entre dispositivos de tratados internacionais e legislação ordinária se resolvem em função da primazia de um ordenamento sobre o outro ou de acordo com os critérios utilizados na solução de conflito aparente de normas, seja o cronológico, “se a lei nova cria sobre o mesmo assunto da anterior um sistema inteiro, completo, diferente, é claro que o outro sistema foi eliminado,”<sup>240</sup> seja em função do critério da especialidade, quando a legislação nova “derroga a outra naquele caso particular e naquela matéria especial a que provê ela própria.”<sup>241</sup>

Segundo Vicente Marotta Rangel, tais conflitos ocorrem raramente e tão-somente se ambas as normas estiverem devidamente concluídas ou, em termos mais precisos, se ambas existirem. Dessa forma, “não há que se falar em conflito quando está em jogo simples projeto de lei, ou tratado de natureza solene tão somente assinado. Seria um falso conflito. Este se estabelece entre normas vigentes.”<sup>242</sup> Em função disso, um tratado internacional em matéria tributária não tem como colidir ou afrontar uma norma interna enquanto não se submeter ao complexo processo de recepção pelo ordenamento jurídico brasileiro. Somente após a sua internalização é que se vislumbra o conflito entre as normas.

---

<sup>240</sup> MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e aplicação do direito*. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1994, p. 358.

<sup>241</sup> MAXIMILIANO, *Hermenêutica...*, p. 361.

<sup>242</sup> RANGEL, Os conflitos..., p. 46.

Desde logo, cabe salientar que não existe uma regra internacional inequívoca que discipline o assunto, logo, cada ordenamento jurídico regulamenta-o da sua própria maneira. Paulo Caliendo afirma que “não existe no direito das gentes nenhuma norma geral que assegure a *primazia* dos tratados sobre as normas nacionais”,<sup>243</sup> mas tão-somente hipótese de responsabilidade em plano internacional pelo descumprimento de acordos internacionais.

Contudo, Luiz Flávio Gomes apresenta, de modo bastante ordenado, quatro orientações que podem ser destacadas no tocante aos conflitos advindos da recepção de tratados internacionais, esclarecendo que a) uns sustentam a primazia dos tratados (irrestritamente), enquanto b) outros propugnam pelo sistema paritário (os tratados são equivalente às leis); e existe, ainda, c) a corrente que postula a supremacia do direito interno e, por fim, d) o sistema diferenciador (as normas dos tratados podem ter *status* constitucional ou de lei ordinária, conforme cada caso):<sup>244</sup>

a) Primazia dos Tratados: na jurisprudência internacional, como não poderia ser diferente, a primazia absoluta é do Direito Internacional. De acordo com esta orientação, eventual conflito que se estabeleça entre a regra internacional e a regra interna (ordinária) é resolvido em favor da primeira. A norma do tratado internacional não pode ser revogada por lei ordinária, ainda que posterior, não vigendo, portanto, o princípio *lex posterior derogat priori*. Isso é possível, pois se confere à norma de tratado internacional hierarquia superior à da norma interna.<sup>245</sup>

---

<sup>243</sup> SILVEIRA, Paulo Antônio Caliendo Velloso da. *Defesa da concorrência no mercosul: acordos entre empresas, abuso de posição dominante e concentrações*. São Paulo : LTr, 1998, p. 109.

<sup>244</sup> GOMES, A questão..., p. 24.

<sup>245</sup> GOMES, A questão..., p. 24.



b) Sistemas paritários: de acordo com os sistemas jurídicos que adotam essa orientação “um tratado revoga a lei que lhe é anterior, mas é também revogado por uma lei posterior.”<sup>246</sup> Assim, em caso de conflito entre tratado internacional e lei interna prevalece o texto mais recente, à base do princípio *lex posterior*.<sup>247</sup>

c) Primazia do direito interno: de acordo com esta terceira corrente, que tem suas raízes em Hegel,<sup>248</sup> há o predomínio do direito interno diante de qualquer norma internacional, pois pressupõe-se que a soberania estatal é absoluta e só ela pode ditar as regras internas. Dessa forma, nenhuma ordem jurídica externa possui eficácia vinculante.<sup>249</sup>

d) Sistema diferenciador: segundo esta orientação, a norma internacional pode tanto configurar algo já existente em texto constitucional, como também exprimir algo distinto, explicitamente não previsto na Constituição. E esse direito distinto pode ser tanto conforme a Constituição, como contrário a ela. No último caso, evidentemente prevalece a Constituição.<sup>250</sup>

---

<sup>246</sup> MELLO, Celso D. de Albuquerque. *Curso de direito internacional público*. 8. ed. Rio de Janeiro : Livraria Freitas Bastos, 1986, v. 1, p. 81.

<sup>247</sup> REZEK, *Direito internacional...*, p. 105.

<sup>248</sup> GOMES, A questão..., p. 25.

<sup>249</sup> RODAS, *Tratados...*, p. 491.

<sup>250</sup> GOMES, A questão..., p. 25.

#### 2.3.4.1 Os critérios de solução dos conflitos

Identificado o conflito entre o disposto em norma de tratado internacional, recepcionada pelo ordenamento jurídico brasileiro, e norma interna, estar-se-á diante de uma antinomia, devendo-se buscar a resolução do conflito por meio da aplicação de um dos seus critérios de solução.

Segundo o ensinamento de Tércio Sampaio Ferraz Jr., antinomia jurídica é a “oposição que ocorre entre duas normas contraditórias (total ou parcialmente), emanadas de autoridades competentes num mesmo âmbito normativo que colocam o sujeito numa posição insustentável pela ausência ou inconsistência de critérios aptos a permitir-lhe uma saída dos quadros de um ordenamento dado.”<sup>251</sup>

Norberto Bobbio sustenta que, para ocorrer antinomia entre normas, são necessárias duas condições: as duas normas devem pertencer ao mesmo ordenamento jurídico e devem ter o mesmo âmbito de validade.<sup>252</sup> E, nesse caso, atendidas as condições, apresenta três regras fundamentais: a) o critério cronológico; b) o critério hierárquico e c) o critério da especialidade.<sup>253</sup>

O critério cronológico trabalha com a idéia de que entre duas normas incompatíveis, prevalece a norma posterior: *lex posterior derogat priori*. Segundo

---

<sup>251</sup> FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Antinomia. In: ENCICLOPÉDIA Saraiva de Direito. São Paulo : Saraiva, 2003, v.7, p. 14. Para Maria Helena Diniz, “antinomia é a presença de duas normas conflitantes, sem que se possa saber qual delas deverá ser aplicada ao caso singular”. (DINIZ, Maria Helena. *Conflito de normas*. São Paulo: Saraiva, 1987, p. 23)

<sup>252</sup> BOBBIO, Norberto. *Teoria do ordenamento jurídico*. Tradução Maria Celeste CC. J. Santos; ver. Téc. Cláudio De Cicco. 10. ed. Brasília : Editora Universidade de Brasília, 1999, p. 86-87.

<sup>253</sup> BOBBIO, *Teoria do...*, p. 92.

Norberto Bobbio, este critério atende a uma regra geral do Direito em que a vontade posterior revoga a precedente.<sup>254</sup> De acordo com Cláudia Lima Marques, a determinação desse critério seria a mais simples, pois depende apenas da análise do momento da entrada em vigor da lei posterior.<sup>255</sup>

Já o critério hierárquico é aquele pelo qual, entre duas normas incompatíveis, prevalece a lei hierarquicamente superior (*lex superior derogat inferiori*). Tal critério tem seu fundamento na idéia de hierarquia entre as leis, podendo ser diferenciadas, em plano hierárquico, como constitucionais, complementares ou derivadas.<sup>256</sup> Cláudia Lima Marques, ainda, exemplifica a problemática de utilização desse critério no tocante às antinomias criadas pela recepção dos tratados internacionais:

Discutiu-se, por muito tempo, se os Tratados (para os monistas) ou os Decretos que os introduzem no ordenamento interno (visão dualista) teriam ou não alguma prevalência (“Vorrang”) em relação às leis outras do sistema nacional. Para os internacionalistas a simples origem da norma, no Direito Internacional Público, bastaria para assegurar esta superioridade hierárquica. Hoje reconhece-se que não há superioridade dos Tratados sobre a Constituição, considerada a lei máxima e basilar do sistema.

Quanto ao conflito entre a lei interna (ordinária) e o Tratado (ou Decreto que o promulga) a discussão continua. A sua beleza está nos sonhos monistas, que negam a existência de dois ordenamentos jurídicos autônomos e independentes, um interno e o outro internacional, preferindo ver o mundo como um só sistema, como o recebimento automático dos Tratados assinados pelo País. Mesmo sendo o Brasil por tradição um Estado dualista, não se pode esquecer que o monismo tem como base última a doutrina jusnaturalista, que confunde o Direito Internacional Público com o próprio Direito Natural, nesse sentido as normas oriundas deste direito supranacional trariam em si uma justiça intrínseca, a *ratio naturalis* universal.<sup>257</sup>

---

<sup>254</sup> BOBBIO, *Teoria do...*, p. 93.

<sup>255</sup> MARQUES, Cláudia Lima. A responsabilidade do transportador aéreo pelo fato do serviço e o Código de Defesa do Consumidor: Antinomia entre norma do CDC e de leis especiais. *Direito do Consumidor*. São Paulo, n. 3, set./dez. 1992, p. 164.

<sup>256</sup> MARQUES, A responsabilidade..., p. 164.

<sup>257</sup> MARQUES, A responsabilidade..., p. 165.

E, por fim, o critério da especialidade é aquele pelo qual, na existência de duas normas contrárias, sendo que uma é geral e a outra especial, prevalece a segunda (*lex specialis derogat generali*). Segundo Norberto Bobbio, a lei especial é aquela que anula uma lei mais geral, ou que subtrai de uma norma uma parte de sua matéria para submetê-la a uma regulamentação diferente (contrária ou contraditória).<sup>258</sup> Em relação aos conflitos advindos entre tratados internacionais em matéria tributária e legislação interna, Luciano da Silva Amaro defende que a solução mais adequada encontra-se no critério da especialidade, haja vista o caráter especial da norma que recepção tratado internacional, modificando o mandamento da norma geral.<sup>259</sup>

Ocorre que, nos casos de normas contemporâneas, do mesmo nível e gerais, os três critérios solucionadores de antinomias jurídicas não são suficientes. Norberto Bobbio responde que não haveria um quarto critério, mas Claudia Lima Marques afirma que não havendo solução possível deve-se recorrer à Constituição e solucionar a antinomia por meio do sistema, dos valores constitucionais e da razoabilidade, utilizando-se uma interpretação *conforme a Constituição*.<sup>260</sup>

Betina Treiger Gruppenmacher, ainda, apresenta um quinto critério, que seria a utilização do princípio *pacta sunt servanda*. Segundo ela, o Estado deve manter íntegro, em seu ordenamento interno, o que firmou internacionalmente:

Se é certo que a observância à soberania estatal é uma premissa universalmente aceita no direito internacional público, também é certo que deve ser respeitado o princípio “pacta sunt servanda”, em virtude do qual o Estado signatário de um tratado ou convenção deve observar

---

<sup>258</sup> BOBBIO, *Teoria do...*, p. 96.

<sup>259</sup> AMARO, Luciano da Silva. *Direito tributário brasileiro*. 5. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2000, p. 169.

<sup>260</sup> MARQUES, A responsabilidade..., p. 168.

as obrigações por ele impostas, sob pena de responsabilidade na ordem internacional, consoante preceitua a Convenção de Viena sobre o direito dos tratados, como segue:

Art. 26 – Todo tratado em vigor obriga as partes e deve ser cumprido por elas de boa-fé.

Art. 27 – Uma parte não poderá invocar as disposições de seu direito interno como justificação do incumprimento de um tratado.<sup>261</sup>

As eventuais antinomias jurídicas existentes entre normas internacionais recepcionadas e normas internas podem ser solucionadas pelos critérios apresentados. Ademais, os conflitos advindos das normas internacionais em matéria tributária ou de lei superveniente ainda contam com um outro critério que a eles é exclusivo.

#### 2.3.4.2 O critério inscrito no art. 98 do CTN

Os conflitos advindos de tratados internacionais em matéria tributária e legislação interna (anterior ou superveniente) contam com um critério diferenciador específico e próprio, diferentemente de todos os outros setores do direito.

O art. 98 do Código Tributário Nacional foi criado para tentar solucionar eventuais conflitos existentes entre a legislação tributária interna e os tratados internacionais recepcionados pelo ordenamento jurídico brasileiro. E assim dispõe:

Os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha.

---

<sup>261</sup> GRUPENMACHER, *Tratados internacionais...*, p. 110.

Nadia de Araújo, em reflexão que faz sobre a forma como a legislação superveniente pode afetar um tratado internacional em vigor, excepciona os tratados internacionais relativos à matéria tributária, *in verbis*

A exceção é a posição especial que a matéria tributária possui em nosso ordenamento porque o CTN expressamente confere a estes tratados posição hierárquica diversa às normas internas supervenientes.<sup>262</sup>

Verifica-se que temos na legislação infraconstitucional um dispositivo específico predisposto a garantir a segurança jurídica na relação entre convenções internacionais e normas infraconstitucionais do ordenamento interno. Tal dispositivo é integrante de um ordenamento – Código Tributário Nacional –, que foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988 como lei complementar, por tratar de normas gerais em matéria de legislação tributária (art. 146, da CF).

Gilberto de Ulhôa Canto, um dos autores do anteprojeto do Código Tributário Nacional, menciona que o art. 98 do Código Tributário Nacional foi idealizado conforme a jurisprudência então dominante dos tribunais.<sup>263</sup>

Helena Taveira Tôrres afirma que o art. 98 do Código Tributário Nacional, mais do que definir critério de antinomia, marcou forma de recepção e de execução dos tratados internacionais na ordem interna, *verbis*

---

<sup>262</sup> ARAÚJO, Nadia. *Direito Internacional Privado: Teoria e prática brasileira*. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2004, p. 149.

<sup>263</sup> O autor menciona que, por volta de 1942, o Supremo Tribunal Federal julgou um caso de tratado internacional em matéria tributária e, na época, o Ministro relator Philadelfo Azevedo lhe deu vigência, apesar de várias leis supervenientes de caráter geral tivessem estabelecido o contrário, firmando o princípio da prevalência do tratado. (ULHÔA CANTO, Gilberto. *Legislação tributária, sua vigência,*

Por força desta regra, os tratados e convenções em matéria tributária, após o procedimento de incorporação, passam, de imediato, a ter aplicabilidade intra-sistêmica; não com a força normativa do decreto legislativo que autoriza as respectivas ratificações, mas, pela conexão com a norma geral que o recepciona, o art. 98 do CTN, que se apresenta como uma espécie de declaração do quanto já consta do sistema constitucional de recepção de convenções ou tratados internacionais, com prevalência de aplicabilidade sobre toda a legislação tributária, na acepção empregada pelo art. 96, do CTN.<sup>264</sup>

Dessa forma, o autor destina ao art. 98 do CTN duas funções. Primeiramente, a função de recepcionar de modo sistêmico as normas convencionais e, após isso, a função de destinar ao legislador ordinário um veto a qualquer pretensão de alterar o que foi pactuado, nos termos do princípio *pacta sunt servanda intra pars*.<sup>265</sup>

Em análise superficial do texto do art. 98, verifica-se que a primeira parte, que dita que “os Tratados e as Convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna,” poderia querer inovar quanto a uma modalidade de revogação da norma interna. Ocorre que não poderia haver revogação absoluta da norma interna, porque ela teria que continuar válida para os contribuintes que não são alvo da tutela, do benefício ou da carga trazida pela norma advinda do tratado internacional.

Alberto Xavier, em análise ao dispositivo 98 do CTN, destaca:

[...] é incorreta a redação deste preceito quando se refere à ‘revogação’ da lei interna pelos tratados. Com efeito, não se está aqui perante um fenômeno ab-rogativo, já que a lei interna mantém a sua eficácia plena fora dos casos subtraídos à sua aplicação pelo tratado. Trata-se, isso sim, de limitação da eficácia da lei que se torna relativamente

---

sua eficácia, sua aplicação, interpretação e integração. *Revista Forense*, Rio de Janeiro, v. 267, ano 75, jul./set. 1979, p. 27)

<sup>264</sup> TORRES, *Tratados e...*, p. 44.

<sup>265</sup> TORRES, *Tratados e...*, p. 44.

inaplicável a certo círculo de situações e pessoas, limitação esta que caracteriza o instituto da derrogação.<sup>266</sup>

Verifica-se, assim, em análise mais atenta à primeira parte do art. 98 do CTN, que não há uma revogação *stricto sensu* das normas internas contrárias aos tratados internacionais. Em concordância, Heleno Taveira Tôres fundamenta que seria um *completo nonsense*<sup>267</sup> pensar que uma convenção de Direito Internacional Tributário pudesse vir a derogar ou ab-rogar dispositivos legislativos internos, em matéria fiscal. Complementa aduzindo que “a norma interna cede em sua aplicação, mas não em sua existência e validade.”<sup>268</sup>

Já em observância à segunda parte do art. 98, “[...] e serão observados pelas que lhes sobrevenha”, denota-se a reafirmação do princípio *pacta sunt servanda*, quinto critério de resolução de antinomias apresentado por Betina Treiger Grupenmacher.<sup>269</sup> Este dispositivo garante o cumprimento das disposições pactuadas e restringe o sistema de produzir normas internas que possam desobedecer o conteúdo das convenções internacionais. Visa, portanto, a bloquear qualquer possibilidade de futura ab-rogação ou derrogação por parte de lei interna às convenções em espécie.

Alberto Xavier adverte que “o art. 98 do Código Tributário Nacional, tendo natureza de lei complementar, contém um comando adicional ao legislador que veda a este, hierarquicamente, qualquer desobediência ao tratado.”<sup>270</sup> Verifica-se que esse segundo mandamento do art. 98 do CTN afronta, em absoluto, o princípio *lex posteriori derogat anteriori*, inscrito no art. 2º, § 1º, da Lei de Introdução ao Código Civil. No

---

<sup>266</sup> XAVIER, *Direito tributário...*, p. 102.

<sup>267</sup> TORRES, *Tratados e...*, p. 45.

<sup>268</sup> TORRES, *Tratados e...*, p. 45.

<sup>269</sup> GRUPENMACHER, *Tratados internacionais...*, p. 110.



entanto, defende José Levi Mello do Amaral Junior que o art. 98 do CTN foi recepcionado como lei complementar, por tratar de matéria inserida no rol do art. 146 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, enquanto que o art. 2º, § 1º, da LICC, consubstancia-se em lei ordinária.<sup>271</sup> Dessa forma, na visão do autor, “apesar de não haver hierarquia entre os tratados em matéria tributária recepcionados e a legislação ordinária brasileira, por força do art. 98 do CTN, tais tratados devem ser respeitados pela legislação ordinária superveniente.”<sup>272</sup>

Tal entendimento é acompanhado por Sacha Calmon Navarro Coêlho, para quem quando o art. 98 do CTN dispõe que a matéria acordada em tratado revoga a legislação interna que lhe for contrária e não pode ser revogada por lei superveniente, está-se diante de uma *norma geral*,<sup>273</sup> posta por lei complementar da Constituição, de observância obrigatória pela União, Estados e Municípios.

Saulo Casali Bahia, em reflexão ao art. 98 do Código Tributário Nacional, chama especial atenção à forma como este é interpretado pelo julgamento do Recurso Extraordinário nº 80.004-SE. Sugere destaque para o voto do Ministro Cunha Peixoto, o qual realizou interpretação restritiva do dispositivo, considerando-o aplicável tão-somente aos tratados contratuais (e não aos tratados normativos), conforme seu voto:

Como se verifica, o dispositivo refere-se a tratados e convenções. Isto, porque os tratados podem ser normativos, ou contratuais. Os primeiros traçam regras sobre pontos e interesse geral, emprenhando o futuro pela admissão de princípio abstrato, no dizer de Tito Fulgêncio. Contratuais são acordos entre governantes acerca de qualquer assunto. O contratual é, pois, título de direito subjetivo. Daí o artigo 98

---

<sup>270</sup> XAVIER, *Direito tributário...*, p. 103.

<sup>271</sup> AMARAL JÚNIOR., *Os tratados...*, p. 71.

<sup>272</sup> AMARAL JÚNIOR., *Os tratados...*, p. 72.

<sup>273</sup> COÊLHO, *Tratados...*, p. 189.

declarar que tratado ou convenção não é revogado por lei tributária interna. É que se trata de um contrato que deve ser respeitado pelas partes. Encontra-se o mesmo princípio da órbita interna, no tocante à isenção, em que o artigo 178 do Código Tributário Nacional proíbe sua revogação, quando concedida por tempo determinado. É que houve um contrato entre a entidade pública e o particular, que, transformado em direito subjetivo, deve ser respeitado naquele período. Por outro lado, a lei tributária fala em tratado de convenção, pressupondo serem contratuais, e não às leis positivas brasileiras, que tiveram origem em um tratado. É que este transformou-se em direito positivo, deixou de ser um tratado.<sup>274</sup>

De acordo com o parecer do Ministro Cunha Peixoto, portanto, o art. 98 do Código Tributário Nacional teria aplicabilidade, definindo a superioridade dos tratados internacionais em relação às leis internas supervenientes, somente nos casos de tratados-contratos. Tal orientação é seguida por Jacob Dolinger, *verbis*

Na realidade a norma insculpida no art. 98 do Código Tributário Nacional, de que os tratados sobre matéria tributária não podem ser afetados por lei posterior, deriva do fato de que estes tratados são acordos contratuais e, como tais, não podem ser afetados por normas legais posteriores; as decisões baseadas na natureza contratual do tratado e as decisões baseadas no art. 98 do CTN são praticamente idênticas.<sup>275</sup>

A classificação dos tratados em duas espécies, normativa e contratual, a fim de fundamentar a interpretação restritiva do art. 89 do CTN é bem descabida e, segundo Paulo Caliendo, “fere a base do princípio da igualdade.”<sup>276</sup>

Apesar de vários posicionamentos favoráveis à aplicação e à vigência do art. 98 do Código Tributário Nacional, a sua constitucionalidade é discutível,<sup>277</sup> haja vista o art.

<sup>274</sup> BAHIA, Saulo José Casali. *Tratados Internacionais no Direito Brasileiro*. Rio de Janeiro : Forense, 2000, p. 106.

<sup>275</sup> DOLINGER, Jacob. As soluções da Suprema Corte Brasileira para os conflitos entre o Direito Interno e o Direito Internacional: Um exercício de ecletismo. *Revista Forense*, São Paulo, vol. 334, ano 92, abr.jun. 1996, p. 97.

<sup>276</sup> CALIENDO, *Estabelecimentos...*, p. 173.

<sup>277</sup> CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de direito constitucional tributário*. 11. ed. São Paulo: Malheiros, 1998, p. 175. Ver Recurso Extraordinário nº 80.004, RTJ 824.

146 da Constituição da República Federativa do Brasil não dispor sobre hierarquia normativa ou limitação ao poder de legislar, quando especifica as matérias atribuídas à lei complementar.

Luciano Amaro classifica o art. 98 do Código Tributário Nacional como inútil, haja vista dispor sobre competência hierárquica silenciada pela Constituição Federal:

O art. 98 do Código Tributário Nacional seria inútil, porque, de um lado, lhe faleceria aptidão para impor o primado dos tratados, e de outro, também lhe seria negada valia para explicitar a necessidade de harmonizar-se a lei interna (enquanto norma geral) com a disciplina do tratado (enquanto norma especial), uma vez que essa harmonização não depende do preceito inscrito naquele dispositivo legal.<sup>278</sup>

Em concordância com essa fatia doutrinária que questiona a constitucionalidade do citado dispositivo, Betina Treiger Grupenmacher complementa que “de fato, assiste razão àqueles que afirmam que hierarquia normativa é matéria que deve ser disciplinada pelo texto constitucional, e a Constituição brasileira, lamentavelmente, omitiu-se quanto a tal questão.”<sup>279</sup>

Ao mesmo tempo em que a autora nega vigência ao art. 98 do Código Tributário Nacional, pela sua inconstitucionalidade, defende a primazia da norma recepcionada de tratado internacional em matéria tributária pela utilização do critério da especialidade:

Com efeito, a prevalência dos tratados, em matéria tributária, sobre as leis internas não decorre de sua superior hierarquia, pois de fato não está prevista no texto constitucional, mas porque, como demonstrou-se anteriormente, o tratado é lei especial, que em cotejo com a norma interna geral, sobre ela prevalece, por força da aplicação do critério da especialidade.<sup>280</sup>

---

<sup>278</sup> AMARO, *Direito tributário...*, p. 174.

<sup>279</sup> GRUPENMACHER, *Tratados internacionais...*, p. 114.

<sup>280</sup> GRUPENMACHER, *Tratados internacionais...*, p. 114.

Constata-se, portanto, que o critério trazido pelo art. 98 do Código Tributário Nacional, caso seja compreendido como válido, traz a noção de primazia da norma de tratado internacional em matéria tributária recepcionada pelo ordenamento jurídico brasileiro, afastando-se as normas internas anteriores ou posteriores.

#### 2.3.4.3 O posicionamento do Supremo Tribunal Federal

O Supremo Tribunal Federal, no entanto, não concorda com a primazia dos tratados internacionais em matéria tributária, adotando outro critério para solucionar eventual antinomia jurídica.

Não obstante as preocupações doutrinárias sobre qual o sistema jurídico preponderante ou qual a melhor técnica de incorporação do direito internacional, deve-se ter em mente que compete ao Judiciário e, acima de tudo ao Supremo Tribunal Federal, como guardião supremo da Constituição, dizer qual o direito em vigor no país. Na verdade, foi no Supremo Tribunal Federal que se travou, e ainda hoje continuam se travando, as principais disputas sobre o tema e onde, afinal, decidir-se-á a teoria adotada pelo Brasil.

Em análise aos tratados bilaterais sobre matéria tributária, Jacob Dolinger cita um julgamento do Supremo Tribunal Federal<sup>281</sup>, ocorrido em 1943, que teve voto

---

<sup>281</sup> Apelação Cível nº 7.872 (DOLINGER, As Soluções da Suprema Corte... , p. 84)

vencido do Ministro Filadelfo Azevedo em uma causa acerca do Tratado de Comércio e Navegação entre Brasil e Uruguai, de 1933.

O mencionado tratado abolia toda a carga tributária pertinente à importação de certos produtos do comércio bilateral entre os dois países; no entanto, a legislação interna, posteriormente, restabeleceu alguns tributos sobre a importação. Azevedo decidiu que um tratado não poderia ser comparado a uma lei, que é, esta sim, revogada por outra lei. Sua decisão foi baseada em três fontes, *in verbis*

Primeiro a clássica doutrina, brasileira e estrangeira que estabelecia o primado do direito internacional sobre o direito nacional. Segundo, o art. 10 da Convenção de Havana sobre Tratados, de 1928, que proibia qualquer Estado de eximir-se de obrigações contraídas em razão de um tratado, ou de modificar suas regras, sem o consentimento dos outros Estados contratantes. Finalmente, o art. 12, que impunha responsabilidade por danos causados pela parte contratante que se recusar a cumprir o tratado.<sup>282</sup>

Como apresentado, o Ministro Filadelfo Azevedo foi voto vencido, tendo o Supremo Tribunal Federal afirmado a prevalência do decreto superveniente ao tema já existente em relação ao tratado firmado em 1933.

Pelo menos em três outras causas entre 1949 e 1955, o Supremo Tribunal Federal posicionou-se acerca de incompatibilidades entre o Tratado Brasil-Uruguai e disposições legais posteriores tributando a importação.<sup>283</sup> Nestas três ocasiões, as decisões foram unânimes no sentido de que a lei posterior não poderia afetar as normas de livre-comércio estabelecidas pelo tratado bilateral. Em uma destas decisões, o argumento principal era o de que o tratado é direito especial, não se subordinando sua

---

<sup>282</sup> DOLINGER, As Soluções da Suprema Corte... , p. 84.

aplicação ao direito geral, segundo o princípio de que a lei geral posterior não afeta a lei especial anterior (*lex posterior generalis non derogat legi priori speciali*).<sup>284</sup>

A lógica desta regra aplicada pelo Supremo é a de que o tratado entre o Brasil e o Uruguai foi celebrado com uma exceção à norma tributária geral sobre tarifas, pelo que uma lei posterior contemplando esta matéria – por uma nova norma geral – não afeta a exceção já estabelecida para a norma geral anterior.

Outra decisão do Supremo alcançava o Tratado Comercial de 1935 entre Brasil e Estados Unidos e o Acordo Comercial Provisório de 1936 entre o Brasil e a Inglaterra. Ambos os tratados previam que o imposto de importação sobre mercadorias comerciadas de um país a outro observariam as tarifas em vigor nos Estados contratantes ao tempo da assinatura do tratado.<sup>285</sup>

Em 1945, o governo brasileiro aumentou os impostos por meio do Decreto-lei nº 7.404. A Companhia Rádio Internacional do Brasil processou o governo federal, pleiteando a devolução dos valores pagos a título de imposto, de acordo com as novas tarifas – mais elevadas do que as vigentes na época da assinatura dos tratados –, por importações da Inglaterra e dos Estados Unidos. A causa alcançou o Supremo em última instância.

O Ministro Lafayette de Andrada decidiu que o tratado revogava as leis que lhe eram anteriores, mas não podia ser revogado pelas leis posteriores, se estas não se

---

<sup>283</sup> Apelação Cível nº 8.992, de 04.10.49 (sobre imposto de importação); Apelação Cível nº 9.593, de 23.07.53 (sobre encargos adicionais na importação); Apelação Cível nº 9.594, de 26.10.54 (sobre encargos adicionais na importação). (DOLINGER, *As Soluções da Suprema Corte...*, p. 84)

<sup>284</sup> DOLINGER, *As Soluções da Suprema Corte...*, p. 85.

referissem expressamente à revogação ou se o tratado não fosse denunciado. Em seu voto, afirmou:

Realmente não podem ter aplicação à autora os dispositivos do Decreto-lei nº 7.404, de 1945, porque há um tratado entre o Brasil e os Estados Unidos da América do Norte e a Inglaterra, pelo qual o imposto de consumo deveria ser cobrado de acordo com o Regulamento vigente à época de sua promulgação.

Está exposto no art. 7º do referido tratado que os países signatários não podem elevar as taxas, custas, exações ou encargos internos nacionais, ou federais, que sejam diferentes ou mais elevados do que os estabelecidos ou previstos, respectivamente, nas leis dos Estados Unidos do Brasil e dos Estados Unidos da América, em vigor no dia da assinatura do tratado.

Portanto, as leis posteriores que alteram a vigorante naquela oportunidade ficam sem aplicação aos produtos importados dos países signatários dessa convenção.

Já sustentei, ao proferir voto nos embargos na apelação cível nº 9.583, de 22 de junho de 1950, que os tratados constituem leis especiais e por isso não ficam sujeitos às leis gerais de cada país, porque, em regra, visam justamente a exclusão dessas mesmas leis.<sup>286</sup>

Nadia de Araújo, em comentário ao voto do Ministro Lafayette de Andrada, questiona se o que ocorreu foi um caso de dualismo, ou se a impossibilidade de revogação teria decorrido somente da ausência de denúncia do tratado, o que denotaria um caso de monismo radical.<sup>287</sup>

Outras decisões do Supremo Tribunal Federal<sup>288</sup> basearam-se na distinção entre tratados normativos e tratados contratuais, aqueles estabelecendo normas jurídicas e estes basicamente estabelecendo favores recíprocos no interesse dos signatários.

---

<sup>285</sup> DOLINGER, As Soluções da Suprema Corte... , p. 85.

<sup>286</sup> Apelação Cível nº 9.587 (DOLINGER, As Soluções da Suprema Corte... , p. 85)

<sup>287</sup> ARAÚJO, Nadia. *Direito Internacional Privado*..., p. 147.

<sup>288</sup> RE nº 113.156; RE nº 113.150; RE nº 114.950 (DOLINGER, As Soluções da Suprema Corte... , p. 96)

O *leading case*<sup>289</sup> sobre o tema é o do Recurso Extraordinário nº 80.004, proferido em 1978, o qual adotou uma posição de cunho dualista.<sup>290</sup> Como exposto, as teorias dualistas e monistas tratam basicamente de questões distintas. O primeiro grupo cuida da forma pela qual as normas de Direito Internacional são recepcionadas pelos ordenamentos internos dos Estados, e o segundo, do modo pelo qual se solucionam conflitos de hierarquia entre as normas de direito internacional e as normas de direito interno – que, para estes, já integram um mesmo ordenamento jurídico, apesar de integrar hierarquias ou sistemas diferentes.

A partir de tais parâmetros é que Nádia Araújo e Inês Andreioulou afirmam que no Brasil, no que toca à recepção dos tratados internacionais, adota-se o *dualismo moderado*.<sup>291</sup> Para que seja possível descobrir o que justifica tal conclusão é preciso analisar o que foi decidido nos autos do RE 80.004-SE, que tanta polêmica causou dentre os internacionalistas pátrios.

Ao fundamentar o seu voto, o relator, Ministro Xavier Albuquerque assentou logo de início:

A partir do julgamento, em Plenário, do RE 71.154, de que foi relator o eminente Ministro Oswaldo Trigueiro (RTJ58/70), o Supremo Tribunal Federal vem decidindo reiteradamente que as Leis Uniformes adotadas pelas Convenções de Genebra incorporaram-se ao nosso direito interno e entraram em vigor, no Brasil, a contar dos decretos que as promulgaram.<sup>292</sup>

---

<sup>289</sup> ARAÚJO, Nadia de, *Direito Internacional Privado...*, p. 148.

<sup>290</sup> MELLO, C.D.A., *Curso de...*, v. 1, p.123 e ARAÚJO, Nadia de, *Direito Internacional Privado...*, p. 148.

<sup>291</sup> ARAÚJO; ANDREIOULO, *A internalização...*, 1999, p 87.



O Ministro Cunha Peixoto afirmou:

Com efeito, se a Lei Uniforme transformou-se em direito positivo brasileiro, evidente que pode ser modificada ou revogada, como qualquer outro diploma legal. Do contrário, transformar-se-ia qualquer lei que procedesse de algum tratado em super lei, em situação superior à própria Constituição Brasileira.<sup>293</sup>

Ponto alto da sessão foi o debate que o relator travou com o Ministro Leitão de Abreu. O Ministro Xavier de Albuquerque lembrou que o preceito do art. 98 do CTN, o qual ao estabelecer que “os Tratados e as Convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela qual lhes sobrevenha”,<sup>294</sup> poderia fornecer uma pista para a melhor solução do caso. O Ministro Leitão de Abreu contrapôs que a matéria já havia sido debatida no processo, frisando ainda que tal norma do CTN é aplicável aos tratados contratuais, e não aos tratados normativos, como na hipótese que examinavam.

O voto do Ministro Xavier de Albuquerque restou isolado, pois o STF rejeitou a tese de virtual primado do tratado sobre posterior lei que o modifique, tendo sido a ementa assim redigida:

Convenção de Genebra – Lei Uniforme sobre Letra de Câmbio e Notas Promissórias – Aval aposto à Nota Promissória não registrada no prazo legal – Impossibilidade de ser o avalista acionado, mesmo pelas vias ordinárias. Validade do Decreto-lei nº 427, de 22.1.1969. Embora a Convenção de Genebra que previu uma lei uniforme sobre letras de câmbio e notas promissórias tenha aplicabilidade no direito interno brasileiro, não se sobrepõe ela às leis do país, disso decorrendo a constitucionalidade e conseqüente validade do Decreto-lei nº 427/69, que instituiu o registro obrigatório da Nota Promissória em Repartição

---

<sup>292</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 80.004-SE, Recorrente: Belmiro da Silveira Goes. Recorrido: Sebastião Leão Trindade. Ministro Relator: Xavier de Albuquerque, fls. 928.

<sup>293</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 80.004- SE, Recorrente: Belmiro da Silveira Goes. Recorrido: Sebastião Leão Trindade. Ministro Relator: Xavier de Albuquerque, fls. 952.

<sup>294</sup> NASCIMENTO, A.B., *O juiz Nacional em face do Direito Internacional*. RT 735/11, p. 18.

Fazendária, sob pena de nulidade do título. Sendo o aval um instituto do direito cambiário, inexistente será ele se reconhecida a nulidade do título cambial a que foi apostado. Recurso extraordinário conhecido e provido.<sup>295</sup>

A conclusão, portanto, foi pela prevalência da lei nova sobre os dispositivos convencionais. O acórdão proferido nos autos do RE nº 80.004-SE fixou precedente para a matéria de solução de conflito entre tratado internacional recepcionado contrariado por legislação interna posterior, e é seguido até hoje pelo Supremo Tribunal Federal. Dessa forma, ele serve como precedente para algumas orientações. A primeira seria a de que os tratados podem ser revogados por legislação ordinária. A segunda é a de que os tratados teriam alguma prevalência sobre a legislação ordinária, pelo critério da especialidade. E a terceira é a necessidade de um ato de incorporação.

Embora ocupando planos distintos, normas advindas da recepção de tratado internacional e lei interna são consideradas equivalentes em face de nosso ordenamento jurídico, permitindo que a edição de lei posterior conflitante com o tratado tenha o condão de revogá-lo, de sorte que *com a eficácia plena do princípio lex posterior derogat priori* “torna-se desnecessária, para tanto, a prévia denúncia do tratado, no caso de modificação por legislação interna do conteúdo de normas dele integrantes.”<sup>296</sup>

Bastante razoável a síntese apresentada por Paulo Borba Casella, que afirma que as normas advindas dos tratados internacionais, recepcionadas pelo ordenamento jurídico brasileiro, podem prevalecer sobre as normas internas, “não em virtude de

---

<sup>295</sup> RE 80.004, in RTJ 83/809.

<sup>296</sup> CASELLA, Paulo Borba; SAPOZNIK, Ralph. A revogação do Decreto 69.393/71 e os tratados no direito tributário brasileiro. *Grandes questões atuais do direito tributário*. São Paulo: Dialética, 1999, p. 260.

primazia hierárquica, mas sempre em face da aplicação do critério cronológico (*lex posterior derogat prior*) ou, quando cabível, do critério da especialidade.”<sup>297</sup>

E é exatamente esse o mais recente posicionamento do Supremo Tribunal Federal: prevalência das normas em função do princípio cronológico, haja vista ambas tratarem de leis ordinárias.

A resposta dada pelo Supremo Tribunal Federal a essa antinomia é bastante imprecisa. Valério Mazzuoli revolta-se com o posicionamento de um compromisso internacional perder vigência em virtude da edição de lei posterior que com ele conflite. Afirma que a possibilidade de um tratado ser revogado unilateralmente por um dos Estados-partes não é compreensível, pois seria fácil burlar todo o pactuado internacionalmente se por disposições legislativas internas fosse possível modificar tais normas.<sup>298</sup> Para ele, “a solução do problema deve ser resolvida fazendo-se uma interpretação conjugada de alguns dispositivos constitucionais com as regras de Direito Internacional Público, em particular da Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados de 1969.”<sup>299</sup>

Ocorre que o Estado, quando se obriga internacionalmente, o faz como entidade única, da qual faz parte o Poder Judiciário. Não há que se falar em divisão de poderes estabelecida no plano interno, com efeitos no plano internacional. O Judiciário faz parte do Estado e age em seu nome, tanto quanto os demais poderes. Ao deixar de dar cumprimento a tratado devidamente ratificado e em vigor, deve estar sensível à possibilidade de responsabilização internacional do Estado.

---

<sup>297</sup> CASELLA; SAPOZNIK, Ralph, A revogação..., p. 261.

<sup>298</sup> MAZZUOLI, A opção do..., p. 117.

<sup>299</sup> MAZZUOLI, A opção do..., p. 117.

## CONCLUSÃO

A técnica mais apropriada para a recepção de normas internacionais pelos países de regime democrático ainda é a apresentada pela doutrina dualista, seja radical, seja moderada. Não se encontra na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 qualquer norma apta a excepcionar o formato dualista de recepção dos tratados internacionais. O dualismo, na verdade, é a única técnica que aceita um controle democrático do procedimento de recepção, permitindo uma conciliação da soberania popular com o respeito às normas internacionais.

No caso dos tratados internacionais que versem sobre matéria tributária, a prática constitucional internacional demonstra que estes não merecem *status* constitucional. A hierarquia constitucional garantida pelo §2º do art. 5º da Constituição Federal fica limitada aos tratados internacionais que versem sobre direitos humanos. Caso o legislador entendesse que os tratados em matéria tributária deveriam ser recepcionados com grau de hierarquia constitucional, teria ampliado este limite por meio da emenda constitucional.

É bastante difícil identificar um conjunto mínimo de valores aceitos como fundamentais por toda a sociedade internacional, transformando-se em tarefa, no mínimo, penosa. No entanto, a partir do momento que se faz uma opção política por

determinados valores, opção que se encontra materializada na Constituição da República Federativa do Brasil, impõe-se que todas as normas editadas a partir da promulgação da Lei Maior sejam com ela compatíveis.

É confortante a idéia de que o processo legislativo democrático apareça como o único meio apto de conferir legitimação à legislação estatal e a toda a atividade exercida pelos agentes do Estado. Com isso, exige-se que ambos os Poderes, tanto o Executivo como o Legislativo, participem do processo de aprovação dos tratados internacionais. O Poder Executivo detém a competência inicial e final de ratificação, sendo que entre esses dois atos, encontra-se o Poder Legislativo com o seu poder de veto e de apresentação de reservas e de emendas.

Assim, os tratados internacionais em matéria tributária, ao serem recepcionados pelo ordenamento jurídico brasileiro, ingressam com hierarquia de legislação ordinária. Após tal recepção, o seu conteúdo normativo passa a integrar o ordenamento jurídico interno brasileiro, possibilitando a criação de antinomias jurídicas com regras de ordem interna anteriores ou supervenientes. Pelo fato de o processo de recepção estar concluído, não há que se falar em primazia do direito internacional, como sugere parte dos monistas, simplesmente por não haver mais diferenciação de ordenamentos.

Caso a norma de tratado internacional em matéria tributária for posterior à legislação interna existente, e com ela for incompatível, o Supremo Tribunal Federal pacificou o entendimento, pela utilização do critério cronológico de solução de conflitos entre normas, de prevalência da norma inscrita no tratado internacional recepcionado.

De igual forma, se a legislação interna for superveniente à norma internacional recepcionada, a Suprema Corte também utiliza o mesmo critério de *lex posterior derogat priori*, em total esquecimento do critério da especialidade, que apresenta uma solução mais acertada de primazia da legislação especial advinda dos tratados internacionais. Verifica-se que o Supremo Tribunal Federal não se preocupa com eventual responsabilização internacional pelo descumprimento das normas internacionais convencionadas.

O próprio art. 98 do Código Tributário Nacional, que aparece como uma possibilidade de solução de antinomia garantidora da primazia do conteúdo das convenções internacionais, acaba sendo afastado pela sua discutível constitucionalidade, tendo em vista que trata de hierarquia normativa e de limitação ao poder de legislar, matérias de competência constitucional não delegadas à legislação complementar.

Não se pode deixar de se ter em mente que, se o Poder Constituinte Derivado assim o desejar, o superior grau hierárquico dos tratados internacionais em matéria tributária pode restar consolidado, desde que isso fique consignado de forma expressa na Constituição. Disso se conclui que, para afastar qualquer dúvida sobre a prevalência das normas de tratados internacionais recepcionadas, a Constituição Brasileira deve ser modificada para conter norma expressa neste sentido.

## REFERÊNCIAS

ACCIOLY, Hildebrando. A conclusão dos atos internacionais no Brasil. *Boletim da Sociedade Brasileira de Direito Internacional*, v. 9, n. 17-18, jan./dez. 1953.

\_\_\_\_\_. *Tratado de direito internacional público*. vol. 1. 2. ed. Rio de Janeiro: Ministério de Relações Exteriores, 1956.

ACCIOLY, Hildebrando; SILVA, Geraldo Eulálio do Nascimento. *Manual de direito internacional público*. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

ALMEIDA, Paulo Roberto de. As relações internacionais na ordem constitucional. *Revista de Informação Legislativa*, Brasília, v. 26, n. 101, jan./mar. 1989.

AMARAL, Antonio Carlos Rodrigues do. *Tributação no Mercosul*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1997.

AMARAL JÚNIOR, José Levi Mello do. Os tratados no ordenamento jurídico brasileiro. *Revista da Faculdade de Direito Ritter dos Reis, Canoas*, v. 2, ago./dez. 1999.

AMARO, Luciano da Silva. *Direito tributário brasileiro*. 5. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2000.

\_\_\_\_\_. Os tratados internacionais e a contribuição social sobre o lucro. In: GRANDES questões atuais do direito tributário. São Paulo : Dialética, 1997.

ANZILOTTI, Dionisio. *Corsi di diritto internazionale privato e processuale*. Padova : Cedam, 1996.

ANDRADE, Agenor Pereira de. *Manual de direito internacional público*. 4. ed., São Paulo : Sugestões Literárias, 1987.

ARAÚJO, Luís Ivan de Amorin. *Curso de direito internacional público*. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1995.

\_\_\_\_\_. Direito internacional público: anotações à margem da Constituição. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, v. 79, n. 654, 1990.

ARAÚJO, João Hermes Pereira de. *A processualística dos atos internacionais*. Rio de Janeiro: Ministério das Relações Internacionais, 1958.

ARAÚJO, Nadia de. *Direito Internacional Privado: Teoria e prática brasileira*. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

ARAÚJO, Nadia de; ANDREIÓULO, Inês da Matta. A internalização dos tratados no Brasil e os direitos humanos. In: OS DIREITOS humanos e o direito internacional. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

ATALIBA, Geraldo. *Leias nacionais e federais no regime constitucional brasileiro : Estudos Jurídicos em Homenagem a Vicente Ráo*. São Paulo : Resenha Tributária, 1976.

ÁVILA, Humberto. Estatuto do contribuinte: conteúdo e alcance. *Revista Diálogo Jurídico*, Salvador, v. 1, n. 3, jun. 2001. Disponível em: <http://www.direitopublico.com.br>. Acesso em: 05 set. 2005.

BAHIA, Saulo José Casali. *Tratados internacionais no direito brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 2000.

BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1995.

\_\_\_\_\_. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

BAPTISTA, Luiz Olavo. Impacto do Mercosul Sobre o sistema legislativo brasileiro. In: BAPTISTA, Luiz Olavo; MERCADANTE, Araminta de Azevedo; CASELLA, Paulo Borba (Org.) *Mercosul: das negociações à implantação*. São Paulo: LTr, 1994.

\_\_\_\_\_. Inserção dos tratados no direito brasileiro. *Revista de Informação Legislativa*. Brasília, v. 33, n. 132, out./dez. 1996.

BARACHO, José Alfredo. Teoria geral da soberania. *Revista Brasileira de Estudos Políticos*, Belo Horizonte, n. 63/64, jul. 1986/jan. 1987.

BASSO, Maristela. A Convenção nº 158 da OIT e o direito constitucional brasileiro. *Trabalho e Doutrina*, São Paulo, n. 11, dez. 1996.

\_\_\_\_\_. *Da aplicação do direito estrangeiro pelo juiz nacional: o direito internacional privado à luz da jurisprudência*. São Paulo: Saraiva, 1988.

\_\_\_\_\_. O processo legislativo de aprovação dos tratados internacionais à luz do projeto de Constituição da Assembléia Nacional Constituinte. *Estudos Jurídicos*, São Leopoldo, v. 20, n. 50, 1987.

\_\_\_\_\_. O processo legislativo de aprovação dos tratados internacionais à luz do projeto de Constituição da Assembléia Nacional Constituinte. *Estudos Jurídicos*. São Leopoldo, v. 20, n. 50, 1987.



- BASTOS, Celso Ribeiro de; MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Comentários à Constituição do Brasil*. São Paulo: Saraiva, vol.4, 1988.
- BATALHA, Wilson de Souza Campos. *Tratado de direito internacional privado*. São Paulo: Revista dos Tribunais. vol. 1. 1977.
- BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1972.
- BETTI, Emilio. *Interpretazion della legge e degli atti giuridici*. Milano, 1949.
- BOBBIO, Norberto. *Teoria do ordenamento jurídico*. Tradução Maria Celeste CC. J. Santos; ver. Téc. Cláudio De Cicco. 10. ed. Brasília : Editora Universidade de Brasília, 1999.
- BORGES, Antônio de Moura. *Convenções sobre dupla tributação internacional*. São Paulo: IBDT/EDUFPI, 1992.
- BORGES, José Souto Maior. Isenções em tratados internacionais de imposto dos estados: membros e municípios. *Direito tributário: estudos em homenagem a Geraldo Ataliba*. São Paulo: Malheiros, 1997.
- \_\_\_\_\_. *Isenções tributárias*. 2. ed. São Paulo: Sugestões Literárias, 1980.
- BOUCAULT, Abreu; ARAUJO, Nadia de. *Os direitos humanos e o direito internacional*. Rio de Janeiro : Renovar, 1999.
- BOUTROS-GHALI, B. Empowering the United Nations. *Foreign Affairs*, v. 89, 1992-1993.
- BRASIL, Francisco de Paula Souza. Legislação Tributária e Tratados Internacionais. *Revista Forense*, Rio de Janeiro, n. 308, 2001.
- BROWNLIE, Ian. *Principles of public international law*. 2nd ed. Oxford: Clarendon, 1977.
- BRUNSTEIN, Diana. *O Tratado Internacional e seu papel integrador nas relações entre Direito Interno e Internacional: uma análise à luz da jurisprudência do STF*. 2002. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Direito, Universidade Federal de São Paulo, São Paulo, 2002.
- BÜHLER, Ottmar. *Principios de derecho internacional tributário*. Tradução Fernando Cervera Torrejon. Madrid: Editora de Derecho Financiero, 1968.
- CALIENDO, Paulo. *Estabelecimentos permanentes em direito tributário internacional*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2005.
- CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito constitucional*. 5. ed. Coimbra: Almedina, 1992.

\_\_\_\_\_. *Direito constitucional e teoria da constituição*. 2. ed. Coimbra: Almedina, 1998.

CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de direito constitucional tributário*. 11. ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1991.

CASELLA, Paulo Borba. *Direito internacional tributário brasileiro: convenções de bitributação em vigor no Brasil e textos aplicativos*. 2. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

\_\_\_\_\_. *Mercosul : exigências e perspectivas*. São Paulo: LTr, 1996.

\_\_\_\_\_. Ordenamento comunitário. Direito internacional público. Regulamentação do GATT e Direito internacional privado. *Cadernos de Direito Constitucional e Ciência Política*, São Paulo, n. 207, 1997.

\_\_\_\_\_. Soberania e aplicação do direito da concorrência na CE e no Mercosul. *Revista de Informação Legislativa*, Brasília, v.31, n. 121, jan./mar. 1994.

CASELLA, Paulo Borba; SAPOZNIK, Ralph. A revogação do Decreto 69.393/71 e os tratados no direito tributário brasileiro. In: GRANDES questões atuais do direito tributário: São Paulo: Dialética, 1999.

CLÈVE, Clemerson Merlin. A Teoria Constitucional e o Direito Alternativo: para uma dogmática constitucional emancipatória. *Seminário nacional sobre o uso alternativo do direito constitucional e da teoria do direito*, Rio de Janeiro, 1993.

CLÈVE, Clemerson Merlin.; PEIXOTO, Marcela Moraes. O estado brasileiro: algumas linhas sobre a divisão de poderes à luz da Constituição de 1988. *Revista de Informação Legislativa*, Brasília, v. 26, n. 104, out./dez. 1989.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Comentários à Constituição de 1988: sistema tributário*. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1996.

\_\_\_\_\_. Tratados internacionais em matéria Tributária: perante a Constituição Federal de 1988. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, n. 59, 1989.

\_\_\_\_\_. Validade e extensão dos tratados internacionais em matéria perante a Constituição Federal do Brasil de 1988. *Imposto de Renda*: São Paulo, n. 31, p.33-62, nov. 1992.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro; DERZI, Misabel Abreu Machado; THEODORO JÚNIOR., Humberto. *Direito Tributário Contemporâneo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1997.

COMPARATO, Fabio Konder. *Comentários à Constituição para o desenvolvimento democrático*. São Paulo : Brasiliense, 1986.

CRETELLA JÚNIOR, José. *Comentários à Constituição Brasileira de 1988*. Rio de Janeiro: Forense Universitária. vol. 5, 1991.

CUNHA, José da Silva. *Direito internacional público: introdução e fontes*. Coimbra: Almedina, 1993.

DALLARI, Dalmo de Abreu. *Elementos de teoria geral do estado*. São Paulo: Saraiva, 1972.

DALLARI, Pedro Bohomoletz de Abreu. *Princípios de relações exteriores na Constituição brasileira de 1988*. Dissertação (Mestrado) - Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 1992.

\_\_\_\_\_. *A recepção do tratado internacional no direito interno brasileiro, uma proposta de sistema integrador*. Tese (Doutorado) - Faculdade de Direito, Universidade Federal de São Paulo, São Paulo, 1999.

DINIZ, Maria Helena. *Compêndio de introdução à ciência do direito*. São Paulo: Saraiva, 1988.

\_\_\_\_\_. *Conflito de normas*. São Paulo: Saraiva, 1987.

\_\_\_\_\_. *Lei de introdução ao código civil brasileiro interpretada*. 5. ed. atual. São Paulo: Saraiva, 1999.

DOLINGER, Jacob. *As soluções da Suprema Corte Brasileira para os conflitos entre o Direito Interno e o Direito Internacional: Um exercício de ecletismo*. *Revista Forense*, São Paulo, vol. 334, ano 92, abr.jun. 1996.

FALCÃO, Amílcar. *Introdução ao direito tributário*. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1994.

FERNANDES, Edison Carlos *Tributação no Mercosul*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1997.

\_\_\_\_\_. *Sistema tributário do Mercosul*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1997.

FERRAZ, Anna Cândida da Cunha. *Processos informais de mudança da Constituição*. São Paulo: Max Limonad, 1986.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. *Antinomia*. *Enciclopédia Saraiva de Direito*. vol. 7. São Paulo: Saraiva, 2003.

FERREIRA Filho, Manoel Gonçalves. *Comentários à Constituição brasileira de 1988*. vol. 2. São Paulo: Saraiva, 1992.

\_\_\_\_\_. *Do processo legislativo*. 3. ed. atual. São Paulo: Saraiva, 1995.

- FRAGA, Mirtô. *O Conflito entre tratado internacional e norma de direito interno: estudo analítico da situação do tratado na ordem jurídica brasileira*. Rio de Janeiro: Forense, 1998.
- FRANÇA, Limongi. *Forma e aplicação do direito positivo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1969.
- FRANCESCHINI, José Inácio G. Conflito entre os tratados internacionais e as normas de direito interno que lhes forem posteriores. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, n. 556, 1982.
- GALINDO, George Rodrigo Bandeira. *Tratados internacionais de direitos humanos e constituição brasileira*. Belo Horizonte: Del Rey, 2002.
- GOMES, Luiz Flávio. A questão da obrigatoriedade dos tratados e convenções no Brasil. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, v. 83, n. 710, 1994.
- GRECO, Marco Aurélio. *Tributação no Mercosul*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1997.
- GREIG, D. W. *International law*. 2nd ed. London: Butterworths, 1976.
- GRINOVER, Ada Pellegrini, FERNANDES, Antonio Scarance, GOMES FILHO, Antonio Magalhães. *As nulidades do processo penal*. 6. ed. rev. ampl. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1997.
- GRUPENMACHER, Betina Treiger. *Tratados internacionais em matéria tributária e ordem interna*. São Paulo: Dialética, 1999.
- HESSE, Konrad. *Elementos de direito constitucional da República Federal da Alemanha*. Tradução Luís Afonso Heck. 20. ed. Porto Alegre: Fabris, 1998.
- \_\_\_\_\_. *A força normativa da Constituição*. Porto Alegre: Fabris, 1991.
- HORTA, Raul Machado. *A autonomia do estado-membro no direito constitucional brasileiro*. Belo Horizonte: [s.n.], 1964.
- HUCK, Hermes Marcelo. *Contratos com o estado: aspectos de direito internacional*. São Paulo: Aquarela, 1989.
- KELSEN, Hans. *O problema da justiça*. São Paulo: Martins Fontes, 1998.
- \_\_\_\_\_. *Principios de derecho internacional público*. Buenos Aires: El Ateneo, 1964.
- \_\_\_\_\_. *Teoria general del estado*. Traducción Legaz y Lacambra. Barcelona: Labor, 1934.
- \_\_\_\_\_. *Teoria pura do direito*. 4. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1987.

LAFER, Celso. *Comércio e relações internacionais*. São Paulo: Perspectiva, 1977.

LESSA, Luiz Fernando Voss Chagas. *A internalização dos tratados internacionais de direitos humanos e a Constituição de 1988*. 2004. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2004.

LOUREIRO, Luiz Guilherme de A. V. Os acordos de bitributação do Brasil: o tratamento de lucros, dividendos e ganhos de capital. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, v. 85, n. 726, abr.1996.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 8. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1989.

\_\_\_\_\_. *Direito tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993.

\_\_\_\_\_. *Os princípios jurídicos da tributação na Constituição de 1988*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1989.

\_\_\_\_\_. *Tributação no Mercosul*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1997.

MACHADO, Patrícia Ferreira. *A constituição e os tratados internacionais*. São Paulo: Forense Universitária, 2002.

MACIEL FILHO, Érico. *Direito internacional e direito interno: desafio e afirmação*. Porto Alegre: Livraria do Globo, 1973.

MAGALHÃES, José Carlos de. A aplicação extraterritorial das leis nacionais. *Revista de Informação Legislativa*, Brasília, v. 22, n. 85, jan./mar. 1985.

\_\_\_\_\_. O STF e as relações entre o direito interno e internacional. *Revista de Direito Público*, São Paulo, v. 10, n. 51-52, dez. 1979.

\_\_\_\_\_. *O Supremo Tribunal Federal e o direito internacional: uma análise crítica*, São Paulo: Dedalus, 2000.

MAQUIAVEL, Nicolau. *O príncipe*. São Paulo: Martin Claret, 2002.

MARQUES, Cláudia Lima. A responsabilidade do transportador aéreo pelo fato do serviço e o Código de Defesa do Consumidor: Antinomia entre norma do CDC e de leis especiais. *Direito do Consumidor*. São Paulo, n. 3, set./dez. 1992.

MARQUES, Cláudia Lima; ARAÚJO, Nadia de. *O Novo Direito Internacional – Estudos em Homenagem a Erik Jayme*. Rio de Janeiro : Renovar, 2005.

MARTINS, Natanael. *Tratados internacionais em matéria tributária. Imposto de Renda*, São Paulo, n. 20, 1991.

MARTINS, Pedro Baptista. *Da unidade do direito e da supremacia do direito internacional*. Atualizador: Luís Ivani de Amorim Araújo. Rio de Janeiro : Forense, 1998.

- MAUS, Didier. A influência do direito internacional contemporâneo sobre o exercício do poder constituinte. In: DIREITO constitucional: estudos em homenagem a Manoel Gonçalves Ferreira Filho, São Paulo: Dialética, 1999.
- MAXIMILIANO, Carlos. *Comentários à Constituição brasileira*. Rio de Janeiro: [s.n.], 1948.
- \_\_\_\_\_. *Hermenêutica e aplicação do direito*. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1994.
- MAZZUOLI, Valério de Oliveira. Hierarquia constitucional e incorporação automática dos tratados internacionais de proteção de direitos humanos no ordenamento brasileiro. *Revista de Informação Legislativa*, Brasília, n. 148, 2000.
- \_\_\_\_\_. A incorporação dos tratados internacionais de proteção dos direitos humanos no ordenamento brasileiro. *Revista de Informação Legislativa*, Brasília, n. 147, jul./set. de 2000.
- \_\_\_\_\_. Ilegalidade da prisão civil do devedor-fiduciante em face da derrogação do art. 1.287 do Código Civil pelo pacto de San José de Costa Rica. *Revista Forense*, Rio de Janeiro, vol. 351, jul./set. de 2000.
- \_\_\_\_\_. Direitos Humanos provenientes de tratados: exegese dos §§ 1º e 2º do art. 5º da Constituição de 1988. *Revista Jurídica*, Rio de Janeiro, ano 48, n. 278, dez. 2000.
- \_\_\_\_\_. A opção do Judiciário Brasileiro em face dos conflitos entre tratados internacionais e leis internas. *Revista CEJ*, Brasília, ago. 2001.
- \_\_\_\_\_. O poder legislativo e os tratados internacionais: o *treaty-making power* na Constituição brasileira de 1988. *Revista de Informação Legislativa*, Brasília, n. 150, abr./jun. 2001.
- \_\_\_\_\_. O Novo Parágrafo Terceiro do Artigo 5º da Constituição e sua eficácia. *Revista da AJURIS*, Porto Alegre, v. 32, n.98, jun. de 2005.
- MEDEIROS, Antônio Paulo Cachapuz de. O controle legislativo dos atos internacionais. *Revista de Informação Legislativa*, Brasília, v. 22, n. 85, jan./mar. 1985.
- \_\_\_\_\_. *O poder de celebrar tratados: competência dos poderes constituídos para a celebração de tratados à luz do direito internacional, do direito comparado e do direito constitucional Brasileiro*. Porto Alegre: Fabris, 1995.
- \_\_\_\_\_. *O poder legislativo e os tratados internacionais*. Porto Alegre: L&PM, 1983.
- MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 1993.
- MELLO, Celso D. de Albuquerque. *Curso de direito internacional público*. 8. ed. Rio de Janeiro: Livraria Freitas Bastos, vol. 1, 1986.
- \_\_\_\_\_. *Direito constitucional internacional*. Rio de Janeiro: Renovar, 1994.

- \_\_\_\_\_. *Direito internacional da integração*. Rio de Janeiro: Renovar, 1996.
- \_\_\_\_\_. *Direito internacional público*. 9. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1997.
- MELO, José Eduardo Soares de. *Curso de direito tributário*. São Paulo: Dialética, 1997.
- MENDES, Gilmar Ferreira. *Jurisdição constitucional: o controle abstrato de normas no Brasil e na Alemanha*. São Paulo: Saraiva, 1996.
- MIRANDA, Jorge. *Manual de direito constitucional*. 2. ed. Coimbra: Coimbra, vol. 3, 1988.
- MONACO, Riccardo. *Limiti della sovranità dello stato e organizzazione internazionale. Studi di diritto Costituzionale in memória di Luigi Rossi*. Milano: Giuffrè, 1952.
- MONCADA, António Cabral de. *Curso de direito internacional público*. Coimbra: Almedina, vol. 1, 1998.
- MORAES, Bernardo Ribeiro de. *Compêndio de direito tributário*. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, vol. 1, 1995.
- MOREIRA JUNIOR, Gilberto de Castro. *Bitributação internacional e elementos de conexão*. São Paulo: Aduaneiras, 2003.
- NASCIMENTO, Antonio Beneditino do. *O juiz nacional em face do direito internacional*. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, n. 735, 1997.
- PEREIRA, André Gonçalves; QUADROS, Fausto de. *Manual de direito internacional público*. 3. ed. Coimbra: Almedina, 1993.
- PEREIRA, Antônio Celso Alves. *Direito internacional público: universalismo, regionalismo e soberania estatal*. In: ORGANIZAÇÃO DOS ESTADOS AMERICANOS. Comitê Jurídico Interamericano. *Curso de Derecho Internacional*, 27. Washington, 2001.
- PEREIRA, Luiz César Ramos. *Ensaio sobre a responsabilidade internacional dos Estados e suas conseqüências no Direito Internacional: a saga da responsabilidade internacional do estado*. São Paulo: LTR, 2002.
- PIOVESAN, Flávia A. *Constituição de 1988 e os tratados internacionais de proteção dos direitos humanos*. *Revista da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo*, São Paulo, jan./dez 1997.
- \_\_\_\_\_. *Direitos humanos e o direito constitucional internacional*. São Paulo: Max Limonad, 1996.
- PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcanti. *Comentários à Constituição de 1967*. 2. ed. Rio de Janeiro: [s.n.], vol. 3, 1970.

RANGEL, Vicente Marotta. Acordos celebrado com o Governo Venezuelano sobre Circulação de Turistas. Necessidade ou não de ser esse Acordo submetido ao Congresso Nacional. Interpretação do inciso I do art. 49 da Constituição. *Parecer CJ/004 do Consultor Jurídico do Ministério das Relações Exteriores*, de 21 de agosto de 1990.

\_\_\_\_\_. Os conflitos entre o direito internacional e os tratados internacionais. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo*, São Paulo, 68, n. 2, 1967.

\_\_\_\_\_. *Direito e relações internacionais*. 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1997.

\_\_\_\_\_. Solução pacífica de controvérsias no Mercosul: estudo preliminar. *Ajuris*, Porto Alegre, nov. 1998.

REALE, Miguel. *Filosofia do direito*. 3. ed. São Paulo, vol. 2, 1962.

\_\_\_\_\_. *Lições preliminares de direito*. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 1986.

REZEK, José Francisco. *Direito dos Tratados*. Rio de Janeiro: Forense, 1984.

\_\_\_\_\_. Jurisprudência do Supremo e Direito Tributário. *Revista de Direito Tributário*. São Paulo : RT, nº 37.

\_\_\_\_\_. *Tratados Internacionais*. Rio de Janeiro : Forense, 1984.

\_\_\_\_\_. Tratados e suas relações com o ordenamento jurídico interno: antinomia e norma de conflito. *Revista do Centro de Estudos Judiciários*. Brasília, vol. 1, nº 2, 1997.

\_\_\_\_\_. Tratado e a legislação interna em matéria tributária. *Revista da ABDF*. Rio de Janeiro: ABDF, jul.87/jul. 1989.

\_\_\_\_\_. *O direito internacional no século XXI*. São Paulo: Saraiva, 2002.

\_\_\_\_\_. *Direito internacional público: curso elementar*. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

ROCHA, Carmen Lúcia Antunes. Constituição, soberania e Mercosul. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, n. 213, 1998.

ROCHA, Valdir de Oliveira. Tratados internacionais e vigência das isenções por eles concedidas, em face da Constituição de 1988. *Repertório IOB de Jurisprudência*, São Paulo, n. 5, 1ª quinz. de mar. 1991.

RODAS, João Grandino. A constituinte e os tratados internacionais. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, v. 76, n. 624, 1987.

\_\_\_\_\_. *Alguns problemas do direito dos tratados relacionados ao direito constitucional à luz da Convenção de Viena*. Tese (Doutorado)



\_\_\_\_\_. *A publicidade dos tratados internacionais*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1980.

\_\_\_\_\_. *Tratados internacionais*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1991.

\_\_\_\_\_. *Tratados internacionais: competência para concluir*. *Enciclopédia Saraiva de Direito*. São Paulo: Saraiva, 1977.

\_\_\_\_\_. *Tratados internacionais: conflitos com normas internas*. In: ENCICLOPÉDIA Saraiva de Direito. São Paulo: Saraiva, 1977.

\_\_\_\_\_. *Tratados Internacionais: limitação ao poder constituinte e ao poder legislativo*. In: ENCICLOPÉDIA Saraiva de Direito. São Paulo: Saraiva, 1977.

\_\_\_\_\_. *Tratados internacionais: sua exequibilidade no direito interno brasileiro*. *Revista do Curso de Direito da Universidade Federal de Uberlândia*, Uberlândia: v. 21, n. 1-2, dez. 1992.

ROSS, Alf. *Direito e Justiça*. Traduzido por Edson Bini. Bauru, SP: EDIPRO, 2000.

ROTHMANN, Gerd. *Bitributação Internacional. Temas fundamentais de direito tributário atual*. Belém: Cejup, 1983.

\_\_\_\_\_. *Interpretação e aplicação dos acordos internacionais contra a bitributação*. Tese (Doutorado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, s.d.

SANTOS, Arthur. *O dogma da soberania absoluta e a realidade internacional*. *Revista de Informação Legislativa*, Brasília, v.1, n. 2, 1964.

SEITENFUS, Ricardo. *Manual das organizações internacionais*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1997.

SHAW, Malcolm Nathan. *International law*. 4th ed. Cambridge: Cambridge University, 1997.

SILVA, Geraldo Eulálio do Nascimento. *A Conferência de Viena Sobre o Direito dos Tratados*. *Boletim da Sociedade Brasileira de Direito Internacional*, v. 25, n. 49-50, jan./dez. 1969.

SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. 12 . ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1997.

\_\_\_\_\_. *Princípios de processo de formação das leis no direito constitucional*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1964.

SILVEIRA, Paulo Antônio Caliendo Velloso da. *Defesa da concorrência no mercosul: acordos entre empresas, abuso de posição dominante e concentrações*. São Paulo : LTr, 1998.

SIMMA, Bruno. *The contribution of Alfred Verdross to the theory of international law*. Disponível em: <http://www.ejil.org/journal/Vol6/No1/art3-02.html> Acesso em: 03 set. 2005.

SOARES, Albino de Azevedo. *Lições de direito internacional público*. 4. ed. Coimbra: Coimbra, 1996.

SOUZA, Rubens Gomes de. *Compêndio de legislação tributária*. São Paulo: Resenha Tributária, 1981.

SUSSEKIND, Arnaldo. *Direito internacional do tratado*. São Paulo: LTr, 1983.

\_\_\_\_\_. *Tratados ratificados pelo Brasil*. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 1981.

TÔRRES, Heleno Taveira. Convenções internacionais em matéria tributária sobre a renda e o capital: a abrangência de tributos incidentes sobre as empresas. In: GRANDES questões atuais do direito tributário. São Paulo: Dialética, 1997.

\_\_\_\_\_. *Direito tributário internacional aplicado*. vol. 2. São Paulo: Quartier Latin, 2004.

\_\_\_\_\_. *Direito tributário internacional: Planejamento tributário e operações transnacionais*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

\_\_\_\_\_. *Pluritributação internacional sobre as rendas de empresas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

\_\_\_\_\_. *Tratados e convenções internacionais em matéria tributária e o federalismo fiscal brasileiro*. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 86, nov. 2002.

TRIEPEL, Karl Henrich. *As relações entre o direito interno e o direito internacional*. Belo Horizonte: 1964.

TRINDADE, Antônio Augusto Cançado. *Fundamentação jurídica da prática Constitucional do Itamaraty em matéria de Celebração de Acordos Internacionais*. *Parecer CJ/161 do Consultor Jurídico do Ministério das relações Exteriores*, de 3 de abril de 1989.

\_\_\_\_\_. *A interação entre o direito internacional e o direito interno na proteção dos direitos humanos*. *Arquivos do Ministério da Justiça*, Brasília, v. 46, n. 182, jul./dez. 1993.

\_\_\_\_\_. *Os métodos de solução pacífica de controvérsias internacionais : tendências recentes*. *Revista de Informação Legislativa*, Brasília, v. 21, n. 82, abr./jun. 1994.

\_\_\_\_\_. *Repertório da prática brasileira do direito internacional público*. Brasília: Fundação Alexandre de Gusmão, 1996.

\_\_\_\_\_. *Tratado de direito internacional dos direitos humanos*. Porto Alegre: Fabris, vol. 2, 1999.

ULHÔA CANTO, Gilberto. Legislação tributária, sua vigência, sua eficácia, sua aplicação, interpretação e integração. *Revista Forense*, Rio de Janeiro, v. 267, ano 75, jul./set. 1979.

VALLADÃO, Haroldo. Conceito moderno de ratificação de tratados e convenções. *Boletim da Sociedade Brasileira de Direito Internacional*, Rio de Janeiro, v. 35-36, 1992.

\_\_\_\_\_. *Direito internacional privado*. Rio de Janeiro, vol. 2, 1978.

VERDROSS, Alfred. *Derecho internacional público*. Tradução Antonio Truyol y Serra. 6. ed. Madri: Aguilar, 1978

XAVIER, Alberto. *Câmara de comércio internacional: dupla tributação internacional*, Lisboa, 1968.

\_\_\_\_\_. *Direito e relações internacionais*. São Paulo, 1971.

\_\_\_\_\_. *Direito tributário internacional do Brasil: tributação das operações internacionais*. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1994.

\_\_\_\_\_. *Os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978.

\_\_\_\_\_. Transparência fiscal internacional e os tratados contra a dupla tributação. In: 5º SIMPÓSIO NACIONAL IOB DE DIREITO TRIBUTÁRIO, 5. 1996, São Paulo. *Grandes temas da atualidade*. São Paulo: IOB, 1996.

XAVIER, Alberto; XAVIER, Helena de Araújo Lopes. Tratados: superioridade hierárquica em relação à lei face à Constituição Federal de 1988. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, n, 66, 2001.

## **ANEXO: TRATADOS INTERNACIONAIS RATIFICADOS PELO BRASIL DESTINADOS A EVITAR A BITRIBUTAÇÃO**

**Decreto nº 87.976, de 22 de Dezembro de 1982**

**Promulga a Convenção entre a República Federativa do Brasil e a República Argentina destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda**

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, CONSIDERANDO que o Congresso Nacional aprovou, pelo Decreto Legislativo nº 74, de 05 de dezembro de 1981, a Convenção entre a República Federativa do Brasil e a República Argentina destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, concluída em Buenos Aires, a 17 de maio de 1980, CONSIDERANDO que a referida Convenção entrou em vigor, por troca de Instrumentos de Ratificação, a 07 de dezembro de 1982, nos termos de seu Artigo XXVIII, parágrafo 2,

**DECRETA:**

**Art 1º** - A Convenção entre a República Federativa do Brasil e a República Argentina destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, apensa por cópia ao presente Decreto, será executada e cumprida tão inteiramente como nela se contém.

**Art 2º** - Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário.  
Brasília, em 22 de dezembro de 1982; 161º da Independência e 94º da República.

**JOÃO FIGUEIREDO  
R.S. Guerreiro**

### **CONVENÇÃO ENTRE A REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL E A REPÚBLICA ARGENTINA DESTINADA A EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO E PREVENIR A EVASÃO FISCAL EM MATÉRIA DE IMPOSTOS SOBRE A RENDA**

O Governo da República Federativa do Brasil e O Governo de República Argentina,  
DESEJANDO concluir uma convenção destinada a evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal em matéria de impostos sobre a renda;  
ACORDARAM o seguinte:

#### **ARTIGO I Pessoas visadas**

A presente Convenção se aplica as pessoas residentes de um ou de ambos os Estados Contratantes.

#### **ARTIGO II Impostos visados**

1. Os impostos atuais aos quais se aplica a presente Convenção são:

a) na República Federativa do Brasil:

- o imposto sobre a renda, com exclusão das incidências sobre remessas excedentes e sobre atividades de menor importância (doravante denominado "imposto brasileiro");

b) na República Argentina:

- o imposto sobre os ganhos (" impuesto a las ganancias ");

- o imposto sobre os lucros eventuais (" impuesto a los beneficios eventuales ") (doravante denominado "imposto argentino").

2. A presente Convenção se aplicará também a quaisquer impostos idênticos ou substancialmente semelhantes que forem posteriormente introduzidos, seja em adição aos existentes, seja em sua substituição. As autoridades competentes dos Estados Contratantes notificar-se-ão mutuamente sobre qualquer modificação significativa que tenha ocorrido em suas respectivas legislações tributárias.

#### **ARTIGO III Definições gerais**

1. Na presente Convenção, a não ser que o contexto imponha interpretação diferente:

a) o termo "Brasil" designa a República Federativa do Brasil;

b) o termo "Argentina" designa a República Argentina;

c) o termo "nacionais" designa:

I - todas as pessoas físicas que possuam a nacionalidade de um Estado Contratante;

II - todas as pessoas jurídicas, sociedades de pessoas ou associações, cujo caráter de nacional decorra das leis em vigor em um Estado Contratante;

d) as expressões "um Estado Contratante" e "o outro Estado Contratante" designam Brasil e Argentina, consoante o contexto;

e) o termo "pessoa" compreende uma pessoa física, uma sociedade ou qualquer outro grupo de pessoas;

f) o termo "sociedade" designa qualquer pessoa jurídica ou qualquer entidade que, para fins tributários, seja considerada como pessoa jurídica;

g) as expressões "empresa de um Estado Contratante" e "empresa do outro Estado Contratante" o designam, respectivamente, uma empresa explorada por um residente de um Estado Contratante e uma empresa explorada por um residente do outro Estado Contratante;

h) a expressão "tráfego internacional" designa qualquer transporte por navio, aeronave ou veículo automotor, explorado por uma empresa cuja sede de direção efetiva esteja situada em um Estado Contratante, exceto quando tal navio, aeronave ou veículo automotor é explorado somente entre lugares do outro Estado Contratante;

i) o termo "imposto" designa imposto brasileiro ou imposto argentino, consoante o contexto;

j) a expressão "autoridade competente" designa:

I - no Brasil: O Ministro da Fazenda, o Secretário da Receita Federal ou seus representantes autorizados;

II - na Argentina: O Ministério de Economia (Secretaria de Estado de Hacienda ).

2. Para a aplicação da presente Convenção por um Estado Contratante, qualquer expressão que não se encontre de outro modo definida terá o significado que lhe é atribuído pela legislação desse Estado Contratante relativa aos impostos que são objeto da presente Convenção, a não ser que o contexto imponha interpretação diferente. Caso os sentidos resultantes sejam opostos ou antagônicos, as autoridades competentes dos Estados Contratantes estabelecerão, de comum acordo, a interpretação a ser dada.

#### **ARTIGO IV**

##### **Residente**

1. Para os fins da presente Convenção, a expressão "residente de um Estado Contratante" designa qualquer pessoa que, em virtude da legislação desse Estado, seja considerada aí residente em razão de seu domicílio ou residência, de sua sede de direção ou de qualquer outro critério de natureza análoga.

2. Quando, por força das disposições do parágrafo 1, uma pessoa física for residente de ambos os Estados Contratantes, a situação será resolvida de acordo com as seguintes regras:

a) esta pessoa será considerada como residente do Estado Contratante em que disponha de uma habitação permanente. Se dispuser de uma habitação permanente em ambos os Estados Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante com o qual suas ligações pessoais e econômicas sejam mais estreitas (centro de interesses vitais);

b) se o Estado Contratante em que tem o centro de seus interesses vitais não puder ser determinado ou se não dispuser de uma habitação permanente em nenhum dos Estados Contratantes, será considerada como residente no Estado Contratante em que permanecer habitualmente;

c) se permanecer habitualmente em ambos os Estados Contratantes ou se não permanecer habitualmente em de nenhum deles, será considerada como residente do Estado Contratante de que for nacional;

d) se for nacional de ambos os Estados Contratantes ou se não for nacional de nenhum deles as autoridades competentes dos Estados Contratantes resolverão a questão de comum acordo.

3. Quando, em virtude das disposições do parágrafo 1, uma pessoa, que não seja uma pessoa física, for um residente de ambos os Estados Contratantes será considerada como residente do Estado Contratante em que estiver situada a sua sede de direção efetiva.

#### **ARTIGO V**

##### **Estabelecimento permanente**

1. Para os fins da presente Convenção, a expressão "estabelecimento permanente" designa uma instalação fixa de negócios em que a empresa exerça toda ou parte de sua atividade.

2. A expressão "estabelecimento permanente" abrange especialmente:

a) uma sede de direção;

b) uma sucursal;

c) um escritório;

d) uma fábrica;

e) uma oficina;

f) uma mina, pedreira ou qualquer outro lugar de extração de recursos minerais;

g) um canteiro de construção, de instalação ou de montagem, cuja duração exceda seis meses.

3. A expressão "estabelecimento permanente" não compreende:

a) a utilização de instalações unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega de bens ou mercadorias pertencentes à empresa;

b) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega;

c) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de transformação por outra empresa;

d) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de comprar bens ou mercadorias ou de obter informações para a empresa;

e) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de publicidade, fornecimento de informações, pesquisa científica ou atividades análogas que tenham caráter preparatório ou auxiliar para a empresa.

4. Uma pessoa que atue num Estado Contratante por conta de uma empresa do outro Estado Contratante - desde que não seja um agente independente contemplado no parágrafo 5 - será considerada como estabelecimento permanente no primeiro Estado se tiver, e exercer habitualmente naquele Estado, autoridade para concluir contratos em nome da empresa, a não ser que suas atividades sejam limitadas à compra de bens ou mercadorias para a empresa.

Contudo, uma sociedade de seguros de um Estado Contratante será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante desde que receba prêmios ou segure riscos nesse outro Estado.

5. Uma empresa de um Estado Contratante não será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante pelo simples fato de exercer sua atividade nesse outro Estado por intermédio de um corretor, de um comissário geral ou de qualquer outro agente que goze de um " status " independente, desde que essas pessoas atuem no âmbito de suas atividades normais.

6. O fato de uma sociedade residente de um Estado Contratante controlar ou ser controlada por uma sociedade que seja residente do outro Estado Contratante, ou que exerça sua atividade nesse outro Estado (quer por meio de um estabelecimento permanente quer de outro modo), não será, por si só, bastante para fazer de qualquer dessas sociedades estabelecimento permanente da outra.

7. Uma empresa de um Estado Contratante será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante se exercer nesse outro Estado a atividade de fornecer serviços de artistas ou desportistas mencionados no Artigo XVII.

## **ARTIGO VI**

### **Rendimentos de bens imobiliários**

1. Os rendimentos de bens imobiliários, inclusive os rendimentos de explorações agrícolas e florestais, são tributáveis no Estado Contratante em que esses bens estiverem situados;
2. a) a expressão "bens imobiliários", com ressalva das disposições das alíneas b ) e c ) abaixo, é definida de acordo com a legislação do Estado Contratante em que os bens estiverem situados;
- b) a expressão compreende, em qualquer caso, os acessórios da propriedade imobiliária, o gado e o equipamento utilizados nas explorações agrícolas e florestais, os direitos a que se aplicam as disposições do direito privado relativas à propriedade imobiliária, o usufruto de bens Imobiliários e os direitos aos pagamentos variáveis ou fixos pela exploração, ou concessão da exploração, de jazidas minerais, fontes e outros recursos naturais;
- c) os navios, barcos e aeronaves não são considerados bens imobiliários.
3. O disposto no parágrafo 1 aplica-se aos rendimentos derivados da exploração direta, da locação, do arrendamento ou de qualquer outra forma de exploração de bens imobiliários.
4. O disposto nos parágrafos 1 e 3 aplica-se igualmente aos rendimentos provenientes de bens imobiliários de uma empresa, assim como aos rendimentos de bens imobiliários que sirvam para o exercício de uma profissão liberal.

## **ARTIGO VII**

### **Lucros das empresas**

- Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exercer sua atividade na forma indicada, seus lucros são tributáveis no outro Estado, mas unicamente à medida em que sejam atribuíveis a esse estabelecimento permanente.
2. Com ressalva das disposições do parágrafo 3, quando uma empresa de um Estado Contratante exercer sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado, serão atribuídos, em cada Estado Contratante, a esse estabelecimento permanente, os lucros que obteria se constituísse uma empresa distinta e separada, exercendo atividades idênticas ou similares em condições idênticas ou similares, e transacionando com absoluta independência com a empresa de que é um estabelecimento permanente.
  3. No cálculo dos lucros de um estabelecimento permanente, é permitido deduzir as despesas que tiverem sido feitas para a consecução dos objetivos do estabelecimento permanente, incluindo as despesas de direção e os encargos gerais de administração assim realizados.
  4. Nenhum lucro será atribuído a um estabelecimento permanente pelo simples fato de comprar bens ou mercadorias para a empresa.
  5. Quando os lucros compreenderem elementos de rendimentos tratados separadamente nos outros artigos da presente Convenção, as disposições desses artigos não serão afetadas pelas disposições deste Artigo.

## **ARTIGO VIII**

### **Transporte aéreo, terrestre, marítimo, fluvial e lacustre**

1. Os lucros provenientes do tráfego internacional obtidos por empresas de transporte aéreo, terrestre, marítimo, fluvial ou lacustre só são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.
2. Se a sede da direção efetiva de uma empresa de transporte marítimo, fluvial ou lacustre se situar a bordo de um navio ou embarcação, esta sede será considerada situada no Estado Contratante em que se encontra o porto de registro desse navio ou embarcação, ou, na ausência de porto de registro, no Estado Contratante em que resida a pessoa que explora o navio ou a embarcação.
3. O disposto no parágrafo 1 também se aplica aos lucros provenientes da participação em um " pool ", em uma associação ou em uma agência de operação internacional.
4. A Convenção entre o Brasil e a Argentina, datada de 21 de junho de 1949, destinada a evitar a dupla tributação sobre os rendimentos provenientes do exercício de navegação marítima e aérea, e o acordo entre o Brasil e a Argentina, datado de 15 de março de 1972, destinado a evitar a dupla tributação sobre os rendimentos provenientes de operações de transporte terrestre no tráfego internacional deixarão de aplicar-se, em relação aos impostos compreendidos na presente Convenção, no período durante o qual esta Convenção for aplicável.

## **ARTIGO IX**

### **Empresas associadas**

Quando:

- a) uma empresa de um Estado Contratante participar direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de uma empresa do outro Estado Contratante, ou
- b) as mesmas pessoas participarem, direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de uma empresa de um Estado Contratante e de uma empresa do outro Estado Contratante, e, ambos os casos, as duas empresas estiverem ligadas, nas suas relações comerciais ou financeiras, por condições aceitas ou impostas que difiram das que seriam estabelecidas entre empresas independentes, os lucros que, sem essas condições, teriam sido obtidos por uma das empresas, mas não o foram por causa dessas condições, podem ser incluídos nos lucros desta empresa e tributados como tal.

## **ARTIGO X**

### **Dividendos**

1. Os dividendos pagos por uma sociedade residente de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Todavia, esses dividendos podem ser tributados no Estado Contratante onde reside a sociedade que os paga e de acordo com a legislação desse Estado.
3. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica se o beneficiário dos dividendos, residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que é residente a sociedade que paga os dividendos, um estabelecimento permanente ou uma base fixa a que estiver efetivamente ligada à participação geradora dos dividendos. Nesse caso, serão aplicáveis as disposições dos Artigos VII ou XIV, conforme o caso.

4. O termo "dividendos", usado no presente Artigo, designa os rendimentos provenientes de ações, ações ou direitos de fruição, ações de empresas mineradoras, partes de fundador ou outros direitos de participação em lucros, com exceção de créditos, bem como rendimentos de outras participações de capital assemelhados aos rendimentos de ações pela legislação tributária do Estado Contratante em que a sociedade que os distribuir seja residente.

5. Quando uma sociedade residente da Argentina tiver um estabelecimento permanente no Brasil, esse estabelecimento permanente poderá afetar-se a um imposto retido na fonte de acordo com a legislação brasileira.

6. Quando uma sociedade residente de um Estado Contratante receber lucros ou rendimentos do outro Estado Contratante, esse outro Estado Contratante não poderá cobrar qualquer imposto sobre os dividendos pagos pela sociedade, exceto à medida em que esses dividendos forem pagos a um residente desse outro Estado ou à medida em que a participação geradora dos dividendos estiver efetivamente ligada a um estabelecimento permanente ou a uma base fixa situados nesse outro Estado, nem sujeitar os lucros não distribuídos da sociedade a um imposto sobre lucros não distribuídos, mesmo se os dividendos pagos ou os lucros distribuídos consistirem total ou parcialmente de lucros ou rendimentos provenientes desse outro Estado.

## **ARTIGO XI**

### **Juros**

1. Os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2. Todavia, esses juros podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm e de acordo com a legislação desse Estado.

3. Não obstante o disposto nos parágrafos 1 e 2:

a) os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos ao Governo do outro Estado Contratante ou a uma de suas subdivisões políticas ou a determinadas instituições (inclusive as de caráter financeiro) de propriedade exclusiva daquele Governo ou de uma de suas subdivisões políticas são isentos de imposto no primeiro Estado Contratante;

b) os juros da dívida pública, dos títulos ou debêntures emitidos pelo Governo de um Estado Contratante, ou uma de suas subdivisões políticas ou qualquer instituição (inclusive as de caráter financeiro) de propriedade exclusiva daquele Governo só são tributáveis nesse Estado.

4. O termo "juros", usado no presente artigo, designa os rendimentos da dívida pública, de títulos ou debêntures, acompanhados ou não de garantia hipotecária ou de cláusula de participação nos lucros, e de créditos de qualquer natureza, bem como outros rendimentos que pela legislação tributária do Estado de que provenham sejam assemelhados aos rendimentos de importâncias emprestadas.

5. Os juros serão considerados provenientes de um Estado Contratante, quando o devedor for esse próprio Estado, uma sua subdivisão política ou um residente desse Estado. No entanto, quando o devedor dos juros, residente ou não de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente ou uma base fixa pelos quais haja sido contraída a obrigação que dá origem aos juros, e caiba a esse estabelecimento permanente, ou a essa base fixa o pagamento desses juros, tais juros serão considerados provenientes do Estado Contratante em que estiver situado o estabelecimento permanente ou a base fixa.

6. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica se o beneficiário dos juros, residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que provenham os juros, um estabelecimento permanente ou uma base fixa a que se ligue efetivamente o crédito gerador dos juros. Nesse caso, serão aplicáveis as disposições dos Artigos VII ou XIV, conforme o caso.

7. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor, ou entre ambos e terceiros, o montante dos juros pagos, tendo em conta o crédito pelo qual são pagos, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, às disposições deste Artigo se aplicam apenas a este último montante. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável conforme a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

## **ARTIGO XII**

### **"Royalties"**

1. Os "royalties" provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2. Todavia, esses "royalties" podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm e de acordo com a legislação desse Estado.

3. O termo "royalties", empregado neste artigo, designa as remunerações de qualquer natureza pagas pelo uso ou pela concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica (inclusive os filmes cinematográficos, filmes ou fitas de gravação de programas de televisão ou radiodifusão), qualquer patente, marcas de indústria ou comércio, desenho ou modelo, plano, fórmula ou processo secreto, bem como pelo uso ou pela concessão do uso de um equipamento industrial, comercial ou científico e por informações correspondentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.

4. Os "royalties" serão considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for o próprio Estado, uma sua subdivisão política, uma entidade local ou um residente desse Estado. Todavia, quando o devedor dos "royalties", seja ou não residente de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente ou uma base fixa em relação com os quais haja sido contraída a obrigação de pagar os "royalties" e caiba a esse estabelecimento permanente ou a essa base fixa o pagamento desses "royalties", serão eles considerados provenientes do Estado Contratante em que estiver situado o estabelecimento permanente ou a base fixa.

5. As disposições dos parágrafos 1 e 2 não se aplicam quando o beneficiário dos "royalties", residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que provêm os "royalties", um estabelecimento permanente ou uma base fixa a que estão ligados efetivamente o direito ou o bem que deu origem aos "royalties". Nesse caso, serão aplicáveis as disposições dos Artigos VII ou XIV, conforme o caso.

6. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor, ou entre ambos e terceiros, o montante dos "royalties" pagos, tendo em conta a prestação pela qual são pagos, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, as disposições deste Artigo são aplicáveis apenas a este último montante. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável conforme a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

## **ARTIGO XIII**

### **Ganhos de capital**

1. Os ganhos provenientes da alienação de bens são tributáveis nos Estados Contratantes de acordo com a legislação interna de cada um desses Estados.

2. Não obstante as disposições do parágrafo 1, os ganhos provenientes da alienação de veículos, incluindo os bens imobiliários pertinentes aos mesmos, utilizados no tráfego internacional, de propriedade de uma empresa compreendida no Artigo VIII, só são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.

#### **ARTIGO XIV** **Profissões independentes**

1. Os rendimentos que um residente de um Estado Contratante obtenha pelo exercício de uma profissão liberal ou de outras atividades independentes de caráter análogo só são tributáveis nesse Estado, a não ser que:

- a) as remunerações por esses serviços ou atividades sejam pagas por uma sociedade residente do outro Estado Contratante ou caibam a um estabelecimento permanente ou uma base fixa situados nesse outro Estado; ou
- b) esses serviços ou atividades sejam prestados no outro Estado Contratante e o beneficiário
  - 1) permaneça nesse outro Estado durante um período ou períodos que excedam no total 183 dias no ano fiscal; ou
  - 2) disponha de maneira habitual nesse outro Estado de uma base fixa para o exercício de suas atividades, mas unicamente à medida em que esses rendimentos sejam atribuíveis a esta base fixa.

2. A expressão "profissão liberal" abrange, em especial, as atividades independentes de caráter científico, técnico, literário, artístico, educativo ou pedagógico, bem como as atividades independentes de médicos, advogados, engenheiros, arquitetos, dentistas e contadores.

#### **ARTIGO XV** **Profissões dependentes**

1. Com ressalva das disposições dos Artigos XVI, XVIII, XIX, XX e XXI, os salários, ordenados e outras remunerações similares que um residente de um Estado Contratante receber em razão de um emprego só são tributáveis nesse Estado, a não ser que o emprego seja exercido no outro Estado Contratante. Se o emprego for aí exercido, as remunerações correspondentes são tributáveis nesse outro Estado.

2. Não obstante as disposições do parágrafo 1, as remunerações que um residente de um Estado Contratante receber em função de um emprego exercido no outro Estado Contratante só são tributáveis no primeiro Estado se:

- a) o beneficiário permanecer no outro Estado durante um período ou períodos que não excedam, no total, 183 dias no ano fiscal considerado, e
- b) as remunerações forem pagas por um empregador ou em nome de um empregador que não seja residente do outro Estado, e
- c) o encargo das remunerações não couber a um estabelecimento permanente ou a uma base fixa que o empregador tenha no outro Estado.

3. Não obstante as disposições precedentes deste Artigo, as remunerações relativas a um emprego exercido em um veículo utilizado no tráfego internacional por uma empresa compreendida no Artigo VIII só são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.

#### **ARTIGO XVI** **Remunerações de direção**

As remunerações de direção e outras remunerações similares que um residente de um Estado Contratante receber na qualidade de membro de órgão da direção ou de qualquer conselho de uma sociedade residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

#### **ARTIGO XVII** **Artistas e desportistas**

Não obstante as disposições dos Artigos XIV e XV os rendimentos obtidos pelos profissionais de espetáculo, tais como artistas de teatro, de cinema, de rádio ou de televisão e músicos, bem como os dos desportistas, pelo exercício, nessa qualidade, de suas atividades pessoais, são tributáveis no Estado Contratante em que essas atividades forem exercidas.

#### **ARTIGO XVIII** **Pensões e anuidades**

1. As pensões e outras remunerações semelhantes que tenham sua origem na prestação de serviços pessoais, bem como as anuidades e outras rendas semelhantes, só são tributáveis no Estado Contratante de que provenham os pagamentos.

2. No presente artigo:

- a) a expressão "pensões e outras remunerações semelhantes" designa pagamentos periódicos, efetuados depois da aposentadoria, em consequência de emprego anterior ou a título de compensação por danos sofridos em consequência de emprego anterior;
- b) a expressão "anuidades e outras rendas semelhantes" designa uma quantia determinada, paga periodicamente em prazos determinados, durante a vida ou durante um período de tempo determinado ou determinável, em decorrência de um compromisso de efetuar os pagamentos como retribuição de um pleno e adequado contravalor em dinheiro ou avaliável em dinheiro (que não seja por serviços prestados).

#### **ARTIGO XIX** **Remunerações governamentais e pagamentos de sistemas de previdência social**

a) As remunerações, excluídas as pensões, pagas por um Estado Contratante, por uma sua subdivisão política ou autoridade local, a uma pessoa física, por serviços prestados a esse Estado, subdivisão ou autoridade, só são tributáveis nesse Estado.

b) Todavia, tais remunerações só são tributáveis no outro Estado Contratante se os serviços forem prestados nesse Estado e a pessoa:

1. for um nacional desse Estado; ou
2. não sendo nacional desse Estado, no período anterior à prestação dos serviços era residente desse Estado.

2. As pensões pagas por um Estado Contratante, por uma sua subdivisão política ou autoridade local, quer diretamente, quer por meio de fundos por eles constituídos, a uma pessoa física, em consequência de serviços prestados a esse Estado, subdivisão ou autoridade, só são tributáveis nesse Estado.



3. O disposto nos Artigos XV, XVI, e XVIII aplica-se às remunerações e pensões pagas em consequência de serviços prestados no âmbito de uma atividade comercial ou industrial exercida por um dos Estados Contratantes, por uma sua subdivisão política ou autoridade local.
4. As pensões pagas com fundos provenientes da Previdência Social de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado.

**ARTIGO XX**  
**Professores ou pesquisadores**

Uma pessoa física que é, ou foi em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, um residente do outro Estado Contratante, e que, a convite do primeiro Estado Contratante, ou de uma universidade, estabelecimento de ensino superior, escola, museu ou outra instituição cultural desse primeiro Estado Contratante, ou que, cumprindo um programa oficial de intercâmbio cultural, permanecer nesse Estado por um período não superior a 2 anos com o único fim de lecionar, proferir conferências ou realizar pesquisas em tais instituições, será isenta de imposto nesse Estado no que concerne à remuneração que receber em consequência dessa atividade, desde que o pagamento da remuneração seja proveniente de fora desse Estado.

**ARTIGO XXI**  
**Estudantes e aprendizes**

1. Uma pessoa física que é, ou foi em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, um residente do outro Estado Contratante e que permanecer no primeiro Estado Contratante exclusivamente:
  - a) como estudante de uma universidade, colégio superior ou escola do primeiro Estado Contratante
  - b) como beneficiário de uma bolsa, subvenção ou prêmio concedido por uma organização religiosa, de caridade, científica ou educacional, com o fim primordial de estudar ou pesquisar,
  - c) como membro de um programa de cooperação técnica desenvolvido pelo Governo do outro Estado Contratante, ou
  - d) como aprendiz será isenta de imposto no primeiro Estado Contratante no que concerne às quantias que receber do exterior para fazer face a sua manutenção, educação ou aprendizagem.
2. Uma pessoa física que é, ou foi em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, um residente do outro Estado Contratante, e que permanecer no primeiro Estado Contratante com o único fim de estudar ou de realizar aprendizagem, será isenta de imposto no primeiro Estado Contratante, por um período não superior a 3 anos fiscais consecutivos, no que concerne à remuneração que receber pelo emprego exercido nesse Estado com a finalidade de auxiliar seus estudos ou aprendizagem.

**ARTIGO XXII**  
**Outros rendimentos**

Os rendimentos de um residente de um Estado Contratante não tratados nos artigos anteriores e provenientes do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

**ARTIGO XXIII**  
**Métodos para evitar a dupla tributação**

1. Quando um residente do Brasil receber rendimentos que, de acordo com as disposições da presente Convenção, sejam tributáveis na Argentina, o Brasil, ressalvado o disposto no parágrafo 2, permitirá que seja deduzido do imposto que cobrar sobre os rendimentos desse residente um montante igual ao imposto sobre a renda pago na Argentina. Todavia, o montante deduzido não poderá exceder à fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos tributáveis na Argentina.
2. Os dividendos pagos por uma sociedade residente da Argentina a uma sociedade residente do Brasil detentora de mais de 10 por cento do capital da sociedade pagadora, que sejam tributáveis na Argentina de acordo com as disposições da presente Convenção, estarão isentos do imposto no Brasil.
3. Quando um residente da Argentina receber rendimentos que, de acordo com as disposições da presente Convenção, sejam tributáveis no Brasil, a Argentina isentará de imposto esses rendimentos, a menos que sejam considerados provenientes da Argentina.

**ARTIGO XXIV**  
**Não-discriminação**

1. Os nacionais de um Estado Contratante não ficarão sujeitos no outro Estado Contratante a nenhuma tributação ou obrigação correspondente, diferente ou mais onerosa do que aquela a que estiverem ou puderem estar sujeitos os nacionais desse outro Estado que se encontrem na mesma situação.
2. A tributação de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante possuir no outro Estado Contratante não será menos favorável nesse outro Estado do que a das empresas desse outro Estado Contratante que exerçam a mesma atividade. Esta disposição não poderá ser interpretada no sentido de obrigar um Estado Contratante a conceder às pessoas residentes do outro Estado Contratante as deduções pessoais, os abatimentos e reduções de impostos em função de estado civil ou encargos familiares concedidos aos seus próprios residentes.
3. As empresas de um Estado Contratante cujo capital pertencer ou for controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes do outro Estado Contratante, não ficarão sujeitas, no primeiro Estado, a nenhuma tributação ou obrigação correspondente, diversa ou mais onerosa do que aquela a que estiverem ou puderem estar sujeitas as outras empresas da mesma natureza desse primeiro Estado, cujo capital pertencer ou for controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes de um terceiro Estado.
4. O presente Artigo aplica-se apenas aos impostos que são objeto da presente Convenção.

**ARTIGO XXV**  
**Procedimento amigável**

1. Quando um residente de um Estado Contratante considerar que as medidas tomadas por um ou ambos os Estados Contratantes conduzem ou poderão conduzir, em relação a si, a uma tributação em desacordo com a presente Convenção, poderá, independentemente dos recursos previstos pelas legislações nacionais desses Estados, submeter o seu caso à apreciação da

autoridade competente do Estado Contratante de que é residente no prazo de 2 anos que se seguir à primeira notificação que conduzir a uma tributação em desacordo com a presente Convenção.

2. Essa autoridade competente, se a reclamação se lhe afigurar justificada e não estiver em condições de lhe dar uma solução satisfatória, esforçar-se-á por resolver a questão por meio de acordo amigável com a autoridade competente do outro Estado Contratante, a fim de evitar uma tributação em desacordo com a presente Convenção.

3. As autoridades competentes dos Estados Contratantes esforçar-se-ão por resolver, por meio de acordo amigável, as dificuldades ou as dúvidas que surgirem da interpretação ou da aplicação da Convenção. Poderão, também, consultar-se mutuamente com vistas a solucionar os casos fitos previstos na Convenção.

4. As autoridades competentes dos Estados Contratantes poderão comunicar-se diretamente a fim de chegarem a acordo, nos termos dos parágrafos anteriores. Se, para facilitar a consecução desse acordo, tornar-se aconselhável realizar contatos pessoais, tais entendimentos poderão ser efetuados no âmbito de uma comissão de representantes das autoridades competentes dos Estados Contratantes.

#### **ARTIGO XXVI** **Troca de informações**

1. As autoridades competentes dos Estados Contratantes trocarão entre si as informações necessárias para aplicar as disposições da presente Convenção e das leis internas dos Estados Contratantes relativas aos impostos que são objeto da presente Convenção, e que sejam exigidos de acordo com a mesma Convenção. As informações assim trocadas serão consideradas secretas e somente poderão ser reveladas a pessoas ou autoridades (incluindo tribunais judiciais ou administrativos competentes) vinculadas à liquidação ou ao recolhimento dos impostos objeto da presente Convenção.

2. O disposto no parágrafo 1 não poderá, em caso algum, ser interpretado no sentido de impor a um dos Estados Contratantes a obrigação:

- a) de tomar medidas administrativas contrárias a sua legislação ou à sua prática administrativa ou às do outro Estado Contratante;
- b) de fornecer informação que não poderia ser obtida com base na sua própria legislação ou prática administrativa ou nas do outro Estado Contratante; e
- c) de fornecer informações reveladoras de segredos comerciais, industriais, profissionais ou de processos comerciais ou industriais, ou informações cuja comunicação seja contrária à ordem pública.

#### **ARTIGO XXVII** **Funcionários diplomáticos e consulares**

Nada na presente Convenção prejudicará os privilégios fiscais de que se beneficiem os funcionários diplomáticos ou consulares em virtude de regras gerais do Direito Internacional ou de disposições de acordos especiais.

#### **ARTIGO XXVIII** **Entrada em vigor**

1. A presente Convenção será ratificada e os instrumentos de ratificação serão trocados em Brasília, logo que possível.

2. A Convenção entrará em vigor na data da troca dos instrumentos de ratificação e as suas disposições serão aplicadas:

I - no que concerne aos impostos retidos na fonte, às importâncias pagas no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor;

II - no que concerne aos outros impostos de que trata a presente Convenção, ao período-base que comece no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor.

#### **ARTIGO XXIX** **Renúncia**

1. A presente Convenção permanecerá em vigor até que seja denunciada por um dos Estados Contratantes. Qualquer deles poderá denunciá-la por via diplomática, mediante comunicado com pelo menos seis meses de antecedência ao término de cada ano calendário e a partir do terceiro ano contado da data de sua entrada em vigor. Nesse caso, a Convenção será aplicada pela última vez:

I - no que concerne aos impostos retidos na fonte, às importâncias pagas antes da expiração do ano calendário em que o aviso de denúncia tenha sido dado;

II - no que concerne aos outros impostos de que trata a presente Convenção, às importâncias recebidas durante o período-base que comece no ano calendário em que o aviso de denúncia tenha sido dado.

Em testemunho do quê, os Plenipotenciários dos dois Estados Contratantes assinaram a presente Convenção e nela apuseram os respectivos selos.

Feita em duplicata, em Buenos Aires, no dia dezessete de maio de 1980, nas línguas portuguesa e espanhola, sendo ambos os textos igualmente autênticos.

**PELO GOVERNO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL: PELO GOVERNO DA REPUBLICA ARGENTINA:**  
**Ramiro Saraiva Guerreiro** **Carlos W. Pastor**

**Decreto nº 78.107, de 22 de julho de 1976**

DOU de 23/7/1973

**Promulga a Convenção para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda e o Capital Brasil-Austria**

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, Havendo o CONGRESSO NACIONAL aprovado, pelo Decreto Legislativo número 95, de 10 de novembro de 1975, a Convenção para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda e o Capital concluída entre a República Federativa do Brasil e a República da Áustria, em Viena, a 24 de maio de 1975;

E havendo a referida Convenção entrado em vigor a 1º de julho de 1976;

**DECRETA:**

Que a Convenção, apensa por cópia ao presente Decreto, seja executada e cumprida tão inteiramente como nela se contém. Brasília, 22 de julho de 1976; 155º da Independência e 88º da República.

**ERNESTO GEISEL**

Antônio Francisco Azeredo da Silveira

**CONVENÇÃO****Entre a República Federativa do Brasil e a República da Áustria destinada a Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda e sobre o Capital**

A República Federativa do Brasil e a República da Áustria, desejando concluir uma convenção destinada a Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda e sobre o Capital, acordaram no seguinte:

**ARTIGO 1****Pessoas visadas**

A presente convenção se aplica às pessoas residentes de um ou de ambos os Estados Contratantes.

**ARTIGO 2****Impostos visados pela Convenção**

1. Os impostos atuais aos quais se aplica a presente Convenção são:

a) no caso do Brasil:

- o imposto de renda, com exclusão das incidências sobre remessas excedentes e atividades de menor importância (doravante referido como "imposto brasileiro");

b) no caso da Áustria:

1 – o imposto de renda;

2 – o imposto de sociedade;

3 – a contribuição proveniente da renda para a promoção de construções residenciais e para equalização de encargos familiares;

4 – a contribuição proveniente da renda para o fundo de emergência;

5 – o imposto especial de renda;

6 – o imposto de diretores;

7 – o imposto de capital;

8 – a contribuição proveniente do capital para o fundo de emergência;

9 – o imposto especial de capital;

10 – o imposto sobre propriedades excluído o imposto sobre heranças;

11 – o imposto sobre empresas comerciais e industriais, inclusive o imposto sobre a soma de salários;

12 – o imposto territorial;

13 – o imposto sobre empresas agrícolas e florestais;

14 – as contribuições das empresas agrícolas e florestais para o fundo de equalização dos encargos familiares;

15 – o imposto sobre o valor de terrenos não ocupados.

2. Esta Convenção também será aplicável a quaisquer impostos idênticos ou substancialmente semelhantes que forem posteriormente introduzidos, seja em adição aos impostos já existentes, ou em sua substituição. As autoridades competentes dos Estados Contratantes notificar-se-ão mutuamente de qualquer modificação que tenha ocorrido em suas respectivas legislações tributárias, especialmente no que se refere ao Artigo 23, parágrafo 7.

**ARTIGO 3****Definições gerais**

1. Na presente Convenção, a não ser que o contexto imponha interpretação diferente:

a) o termo "Brasil" designa a República Federativa do Brasil;

b) o termo "Áustria" designa a República da Áustria;

c) as expressões "um Estado Contratante" e "o outro Estado Contratante" designam o Brasil ou a Áustria, consoante o contexto;

d) o termo "pessoa" compreende uma pessoa física, uma sociedade ou qualquer outro grupo de pessoas.

e) o termo "sociedade" designa qualquer pessoa jurídica ou qualquer entidade que, para fins tributários, seja considerada como pessoa jurídica;

f) as expressões de "empresa de um Estado Contratante" e "empresa do outro Estado Contratante" designam, respectivamente, uma empresa explorada por um residente de um Estado Contratante e uma empresa explorada por um residente do outro Estado Contratante.

g) o termo "autoridade competente" designa:

i - no Brasil: o Ministro da Fazenda, o Secretário da Receita Federal ou seus representantes autorizados;

ii – na Áustria: o Ministro Federal de Finanças.

2. Para a aplicação da presente Convenção por um Estado Contratante, qualquer expressão que não se encontre de outro modo definida terá o significado que lhe é atribuído pela legislação desse Estado Contratante relativa aos impostos que são objetos da Convenção, a não ser que o contexto imponha interpretação diferente.

#### **ARTIGO 4** **Domicílio fiscal**

1. Para os fins da presente Convenção a expressão "residente de um Estado Contratante" designa qualquer pessoa que, em virtude da legislação desse Estado, está aí sujeita a imposto em razão de seu domicílio, de sua residência, de sua sede de direção ou de qualquer outro critério de natureza análoga.

2. Quando, por força das disposições do parágrafo 1, uma pessoa física for residente de ambos os Estados Contratantes, a situação será resolvida de acordo com as seguintes regras:

a) será considerada como residente do Estado Contratante em que ela disponha de uma habitação permanente. Se dispuser de uma habitação permanente em ambos os Estados Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante com o qual suas ligações pessoais e econômicas sejam mais estreitas (centro de interesses vitais);

b) se o Estado Contratante em que tem o centro de seus interesses vitais não puder ser determinado, ou se não dispuser de uma habitação permanente em nenhum dos Estados Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante em que permanecer habitualmente;

c) se permanecer habitualmente em ambos os Estados Contratantes ou se não permanecer habitualmente em nenhum deles, será considerada como residente do Estado Contratante de que for nacional;

d) se for nacional de ambos os Estados Contratantes ou se não for nacional de nenhum deles, as autoridades competentes dos Estados Contratantes procederão de acordo com o disposto no Artigo 25.

3. Quando, em virtude das disposições do parágrafo 1, uma pessoa que não seja uma pessoa física for um residente de ambos os Estados Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante em que estiver situada a sua sede de direção efetiva.

#### **ARTIGO 5** **Estabelecimento permanente**

1. Na presente Convenção, a expressão "estabelecimento permanente" designa uma instalação fixa de negócios em que a empresa exerça toda ou parte de sua atividade.

2. A expressão "estabelecimento permanente" abrange especialmente:

a) uma sede de direção;

b) uma sucursal;

c) um escritório;

d) uma fábrica;

e) uma oficina;

f) uma mina, uma pedreira ou qualquer outro local de extração de recursos naturais;

g) um canteiro de construção ou montagem cuja duração exceda seis meses;

3. A expressão "estabelecimento permanente" não compreende:

a) a utilização de instalações unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega de bens ou mercadorias pertencentes à empresa;

b) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega;

c) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de transformação por outra empresa;

d) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de comprar bens ou mercadorias ou obter informações para a empresa;

e) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de publicidade, fornecimento de informações, pesquisas científicas ou de atividades análogas que tenham um caráter preparatório ou auxiliar para a empresa.

4. Uma pessoa que atue num Estado Contratante por conta de uma empresa de outro Estado Contratante – e desde que não seja um agente que goze de um "status" independente contemplado no parágrafo 5 – será considerada como "estabelecimento permanente" no primeiro Estado se tiver e exercer habitualmente naquele Estado, autoridade para concluir contratos em nome da empresa, a não ser que suas atividades sejam limitadas à compra de bens ou mercadorias para a empresa.

5. Uma empresa de um Estado Contratante não será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante pelo simples fato de exercer a sua atividade nesse outro Estado por intermédio de um corretor, de um comissário geral ou de qualquer outro agente que goze de um "status" independente, desde que essas pessoas atuem no âmbito de suas atividades normais.

6. Uma sociedade de seguros de um Estado Contratante será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante, desde que, através de um representante, receba prêmios ou segure riscos nesse outro Estado.

7. O fato de uma sociedade residente de um Estado Contratante controlar ou ser controlada por uma sociedade residente do outro Estado Contratante, ou que exerça sua atividade nesse outro Estado (quer seja através de um estabelecimento permanente quer de outro modo) não será, por si só, bastante para fazer de qualquer dessas sociedades estabelecimento permanente da outra.

#### **ARTIGO 6** **Rendimentos de bens imobiliários**

1. Os rendimentos de bens imobiliários são tributáveis no Estado Contratante em que esses bens estiverem situados.

2. a) A expressão "bens imobiliários", com ressalva das disposições das alíneas "b" e "c" abaixo, é definida de acordo com a legislação do Estado Contratante em que os bens em questão estiverem situados;

b) A expressão "bens imobiliários" compreende, em qualquer caso, os acessórios da propriedade imobiliária, o gado e o equipamento utilizado nas explorações agrícolas e florestais, os direitos a que se aplicam as disposições do direito privado relativas à propriedade imobiliária, o usufruto de propriedade imobiliária e os direitos aos pagamentos variáveis ou fixos pela exploração, ou concessão da exploração, de jazidas minerais, fontes e outros recursos naturais.

c) Os navios e aeronaves não são considerados bens imobiliários.

3. O disposto no parágrafo 1 se aplica aos rendimentos derivados da exploração direta, da locação, do arrendamento ou de qualquer outra forma de exploração dos bens imobiliários.
4. O disposto nos parágrafos 1 e 3 aplica-se igualmente aos rendimentos provenientes de bens imobiliários de uma empresa, assim como aos rendimentos de bens imobiliários que sirvam para o exercício de uma profissão liberal.

#### **ARTIGO 7** **Lucros das empresas**

1. Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exercer sua atividade na forma indicada, seus lucros serão tributáveis no outro Estado, mas unicamente na medida em que forem atribuíveis a esse estabelecimento permanente.
2. Quando uma empresa de um Estado Contratante exercer sua atividade no outro Estado Contratante através de um estabelecimento permanente aí situado, serão atribuídos em cada Estado Contratante a esse estabelecimento permanente os lucros que obteria se constituísse uma empresa distinta e separada exercendo atividades idênticas ou similares, em condições idênticas ou similares, e transacionando com absoluta independência com a empresa de que é um estabelecimento permanente.
3. No cálculo dos lucros de um estabelecimento permanente é permitido deduzir as despesas que tiverem sido feitas para a consecução dos objetivos do estabelecimento permanente, incluindo as despesas de administração e os encargos gerais de direção assim realizados.
4. Nenhum lucro será atribuído a um estabelecimento permanente pelo simples fato de comprar mercadorias para a empresa.
5. Quando os lucros compreenderem elementos de rendimentos tratados separadamente nos outros artigos da presente Convenção, as disposições desses artigos não serão afetadas pelas disposições deste Artigo.
6. O disposto nos parágrafos 1 a 5 também se aplica aos rendimentos recebidos pelo "Stille Gesellschafter" de uma "Stille Gesellschaft" da lei austríaca.

#### **ARTIGO 8** **Navegação marítima aérea**

Os lucros provenientes da exploração, no tráfego internacional, de navios ou aeronaves só são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.

#### **ARTIGO 9** **Empresas associadas**

Quando:

- a) uma empresa de um Estado Contratante participar direta ou indiretamente na direção, controle ou capital de uma empresa do outro Estado Contratante, ou
  - b) as mesmas pessoas participarem direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de uma empresa de um Estado Contratante e de uma empresa do outro Estado Contratante,
- e, em ambos os casos, as duas empresas estiverem ligadas, nas suas relações comerciais ou financeiras, por condições aceitas ou impostas que difiram das que seriam estabelecidas entre empresas independentes, os lucros que, sem essas condições, teriam sido obtidos por uma das empresas, mas não o foram por causa dessas condições, podem ser incluídos nos lucros dessa empresa e tributados como tal.

#### **ARTIGO 10** **Dividendos**

1. Os dividendos pagos por uma sociedade residente de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Todavia, esses dividendos podem ser tributados no Estado Contratante onde reside a sociedade que os paga, de acordo com a legislação desse Estado, mas o imposto assim estabelecido não poderá exceder 15% do montante bruto dos dividendos. Este parágrafo não afetará a tributação da sociedade com referência aos lucros que deram origem aos dividendos pagos.
3. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica quando o beneficiário dos dividendos, residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que é residente a sociedade que paga os dividendos, um estabelecimento permanente a que estiver ligada efetivamente a participação geradora dos dividendos. Neste caso, serão aplicáveis as disposições do Artigo 7.
4. O termo "dividendos" usado no presente artigo, designa os rendimentos provenientes de ações, ações ou direitos de fruição, ações de empresas mineradoras, partes de fundador ou outros direitos de participação em lucros, com exceção de créditos, bem como rendimentos de outras participações de capital assemelhados aos rendimentos de ações pela legislação fiscal do Estado Contratante em que a sociedade que os distribuir seja residente.
5. Quando uma sociedade residente da Áustria tiver um estabelecimento permanente no Brasil, esse estabelecimento permanente poderá aí estar sujeito a um imposto retido na fonte de acordo com a legislação brasileira. Todavia, esse imposto não poderá exceder 15% do montante bruto dos lucros do estabelecimento permanente, determinado após o pagamento do imposto de renda de sociedades referente a esses lucros.
6. A limitação da alíquota do imposto prevista nos parágrafos 2 e 5 não se aplica aos dividendos ou lucros pagos ou remetidos do Brasil antes de 1º de janeiro de 1976.

#### **ARTIGO 11** **Juros**

1. Os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Todavia, esses juros podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm, de acordo com a legislação desse Estado, mas o imposto assim estabelecido não poderá exceder 15% do montante bruto dos juros.
3. Não obstante o disposto nos parágrafos 1 e 2:

- a) os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos ao Governo do outro Estado Contratante, a uma sua subdivisão política, ou a qualquer agência (inclusive uma instituição financeira) de propriedade exclusiva daquele Governo, de uma sua subdivisão política, são isentos de imposto no primeiro Estado Contratante;
- b) os juros da dívida pública, de títulos ou debêntures emitidos pelo Governo de um Estado Contratante ou qualquer agência (inclusive uma instituição financeira) de propriedade daquele Governo e pagos a um residente do outro Estado Contratante só são tributáveis no primeiro Estado.
4. O termo "juros" usado no presente artigo designa os rendimentos da dívida pública, de títulos ou debêntures, acompanhados ou não de garantia hipotecária ou de cláusula de participação nos lucros, e de créditos de qualquer natureza, bem como outros rendimentos que pela legislação tributária do Estado Contratante de que provenham sejam assemelhados aos rendimentos de importâncias emprestadas.
5. As disposições dos parágrafos 1 e 2 se aplicam se o beneficiário dos juros, residente de um dos Estados Contratantes, tiver, no outro Estado Contratante de que provenham os juros, um estabelecimento permanente ao qual se ligue efetivamente o crédito gerador dos juros. Nesse caso, aplicar-se-á o disposto no Artigo 7.
6. A limitação estabelecida no parágrafo 2 não se aplica aos juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um estabelecimento permanente de uma empresa do outro Estado Contratante situado em um terceiro Estado.
7. Os juros serão considerados provenientes do um Estado Contratante quando o devedor for esse próprio Estado, uma sua subdivisão política, ou um residente desse Estado. No entanto, quando o devedor dos juros, residente ou não de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente pelo qual haja sido contraída a obrigação que dá origem aos juros e esse estabelecimento permanente suporte o pagamento desses juros, tais juros serão considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente estiver situado.
8. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor, ou entre ambos e terceiros, o montante dos juros pagos, tendo em conta o crédito pelo qual são pagos, exceder àquele que seria o acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, as disposições deste artigo se aplicam apenas a este último montante. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável conforme a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

#### **ARTIGO 12** **Royalties**

1. Os "royalties" provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Todavia, esses "royalties" podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm, mas o imposto assim estabelecido não poderá exceder:
- a) 10% do montante bruto dos "royalties" provenientes do uso ou da concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica, excluídos os de filmes cinematográficos, filmes ou fitas de gravação de programas de televisão ou radiodifusão;
- b) 25% do montante bruto dos "royalties" provenientes do uso ou da concessão do uso de marcas de indústrias ou comércio;
- c) 15% nos demais casos.
3. O termo "royalties" empregado neste artigo designa as remunerações de qualquer natureza pagas pelo uso ou pela concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra literária, artístico ou científica (inclusive os filmes cinematográficos, filmes ou fitas de gravação de programas de televisão ou radiodifusão), qualquer patente, marcas de indústria ou comércio, desenho ou modelo, plano, fórmula ou processos secretos, bem como pelo uso ou pela concessão do uso de um equipamento industrial, comercial ou científico e por informações correspondentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.
4. Os "royalties" serão considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for o próprio Estado, uma sua subdivisão política, ou um residente desse Estado. Todavia, quando o devedor dos "royalties", seja ou não residente de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente em relação com o qual haja sido contraída a obrigação de pagar os "royalties" e caiba a esse estabelecimento permanente o pagamento desses "royalties", serão eles considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente estiver situado.
5. As disposições dos parágrafos 1 e 2 não se aplicam quando o beneficiário dos "royalties", residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que provêm os "royalties", um estabelecimento permanente, ao qual estão ligados efetivamente o direito ou o bem que deu origem aos "royalties". Nesse caso, aplicar-se-á o disposto no Artigo 7.
6. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor, ou entre ambos e terceiros, o montante dos "royalties" pagos, tendo em conta o uso, direito ou informação pelo qual é pago, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, as disposições deste artigo são aplicáveis apenas a este último montante. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável conforme a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

#### **ARTIGO 13** **Ganhos de capital**

1. Os ganhos provenientes da alienação de bens imobiliários conforme são definidos no parágrafo 2 do Artigo 6, são tributáveis no Estado Contratante em que esses bens estiverem situados.
2. Os ganhos provenientes da alienação de bens mobiliários que façam parte do ativo de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante possua no outro Estado Contratante, ou de bens mobiliários constitutivos de uma instalação fixa de que disponha um residente de um Estado Contratante no outro Estado Contratante para o exercício de uma profissão liberal, incluindo ganhos provenientes da alienação desse estabelecimento permanente (isolado ou com o conjunto da empresa) ou dessa instalação fixa, são tributáveis no outro Estado. No entanto, os ganhos provenientes da alienação de navios ou aeronaves utilizados no tráfego internacional e de bens mobiliários pertinentes à exploração de tais navios ou aeronaves somente serão tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.
3. Os ganhos provenientes da alienação de quaisquer bens ou direitos diferentes dos mencionados nos parágrafos 1 e 2 são tributáveis em ambos os Estados Contratantes.

#### **ARTIGO 14** **Profissões independentes**

1. Os rendimentos que um residente de um Estado Contratante obtenha pelo exercício de uma profissão liberal ou de outras atividades independentes de caráter análogo só são tributáveis nesse Estado, a não ser que o pagamento desses serviços e atividades

caiba a um estabelecimento permanente situado no outro Estado Contratante ou uma sociedade residente desse outro Estado. Nesse caso, esses rendimentos são tributáveis no outro Estado.

2. A expressão "profissão liberal" abrange, em especial, as atividades independentes de caráter científico, literário, artístico, educativo e pedagógico, bem como as atividades independentes de médicos, advogados, engenheiros, arquitetos, dentistas e contadores.

#### **ARTIGO 15** **Profissões dependentes**

1. Com ressalva das disposições dos Artigos 16, 18 e 19, os salários, ordenados e outras remunerações similares que um residente de um Estado Contratante receber em razão de um emprego serão tributáveis somente nesse Estado, a não ser que o emprego seja exercido no outro Estado Contratante. Se o emprego for aí exercido, as remunerações correspondentes são tributáveis nesse outro Estado.

2. Não obstante as disposições do parágrafo 1, as remunerações que um residente de um Estado Contratante receber em função de um emprego exercido no outro Estado Contratante só são tributáveis no primeiro Estado se:

- a) o beneficiário permanecer no outro Estado durante um período ou períodos que não excedam, no total, 183 dias do ano-calendário considerado;
- b) as remunerações forem pagas por um empregador ou em nome de um empregador que não é residente do outro Estado; e
- c) o encargo das remunerações não couber a um estabelecimento permanente ou a uma instalação fixa que o empregador tiver no outro Estado.

3. Não obstante as disposições precedentes deste artigo, as remunerações relativas a um emprego exercido a bordo de um navio ou de uma aeronave em tráfego internacional são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.

#### **ARTIGO 16** **Remuneração de direção**

As remunerações de direção e outras remunerações similares que um residente de um Estado Contratante recebe na qualidade de membro do Conselho de Diretores, ou de qualquer Conselho de uma sociedade residente do outro Estado Contratante, são tributáveis nesse outro Estado.

#### **ARTIGO 17** **Artistas e desportistas**

1. Não obstante as disposições dos Artigos 14 e 15, os rendimentos obtidos pelos profissionais de espetáculo, tais como artistas de teatro, de cinema, de rádio ou de televisão e músicos, bem como os dos desportistas, pelo exercício nessa qualidade de suas atividades pessoais, são tributáveis no Estado Contratante em que essas atividades forem exercidas.

2. Não obstante as outras disposições da presente Convenção, os rendimentos obtidos por uma empresa de um Estado Contratante pela atividade de fornecer, no outro Estado Contratante, os serviços de uma das pessoas referidas no parágrafo 1, quer essa pessoa seja ou não residente de um Estado Contratante, são tributáveis no Estado Contratante em que os serviços forem prestados.

#### **ARTIGO 18** **Pensões**

1. Com ressalva das disposições do Artigo 19, as pensões e outras remunerações similares provenientes de um Estado Contratante e pagas a um residente do outro Estado Contratante em razão de um emprego anterior só são tributáveis no primeiro Estado.

#### **ARTIGO 19** **Funções governamentais**

1. As remunerações, incluindo as pensões, pagas por um Estado Contratante ou uma de suas subdivisões políticas, quer diretamente, quer através de fundos por eles constituídos, a uma pessoa física em consequência de serviços prestados a esse Estado ou a uma sua subdivisão política, no exercício de funções governamentais ou de outras funções de caráter público, só são tributáveis nesse Estado.

2. As pensões pagas com fundos provenientes da Previdência Social de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado.

3. O disposto no parágrafo 1 se aplica à remuneração recebida pelos membros da Delegação Austríaca de Comércio no Brasil, desde que o beneficiário não seja um nacional do Brasil.

4. O disposto nos artigos 15, 16 e 18 se aplica às remunerações ou pensões pagas em consequência de serviços prestados no âmbito de uma atividade comercial ou industrial exercida por um dos Estados Contratantes ou uma sua subdivisão política.

#### **ARTIGO 20** **Estudantes**

1. Os pagamentos que um estudante ou um estagiário que é, ou foi anteriormente, residente de um Estado Contratante e que permanece no outro Estado Contratante com o único fim de estudar ou de realizar treinamento, receber para fazer face às suas despesas de manutenção, educação ou treinamento, não são tributados nesse outro Estado, desde que esses pagamentos provenham de fontes situadas fora desse outro Estado.

2. A remuneração que um estudante ou um estagiário que é, ou que foi anteriormente, residente de um Estado Contratante, receber em razão de um emprego que exerce no outro Estado Contratante com o fim de realizar treinamento prático por um período ou períodos que não excedam, na total, 183 dias do ano considerado, não são tributados neste outro Estado.

#### **ARTIGO 21** **Rendimentos não expressamente mencionados**

Os rendimentos de um residente de um Estado Contratante não expressamente mencionados nos artigos precedentes da presente Convenção, só são tributáveis nesse Estado. Todavia, esses rendimentos poderão ser tributados no outro Estado Contratante se forem pagos por um residente desse outro Estado ou por um estabelecimento permanente situado nesse outro Estado.

**ARTIGO 22****Capital**

1. O capital constituído por bens imobiliários, como definidos no parágrafo 2 do Artigo 6, é tributável no Estado Contratante onde esses bens estiverem situados.
2. O capital constituído por bens mobiliários que façam parte do ativo de um estabelecimento permanente de uma empresa, ou por bens mobiliários que sirvam de instalação fixa para o exercício de uma profissão liberal é tributável no Estado Contratante onde estiver situado esse estabelecimento permanente ou essa instalação fixa.
3. Os navios e aeronaves utilizados no tráfego internacional bem como os bens mobiliários afetos a sua exploração só são tributáveis no Estado Contratante onde estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.
4. Todos os outros elementos do capital de um residente de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado.

**ARTIGO 23****Método para eliminar a dupla tributação**

1. Com ressalva das disposições do Artigo 11, parágrafo 3.b, e Artigos 18 e 19, quando um residente do Brasil receber rendimentos que, de acordo com as disposições da presente Convenção, sejam tributáveis na Áustria, o Brasil permitirá que seja deduzido do imposto que cobrar sobre os rendimentos dessa pessoa, um montante igual ao imposto sobre o rendimento pago na Áustria. Todavia, o montante deduzido não poderá exceder à fração do imposto sobre o rendimento, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos tributáveis na Áustria.
2. Os dividendos pagos por uma sociedade residente da Áustria a uma sociedade residente do Brasil que possua no mínimo 25% das ações do capital da sociedade que paga os dividendos serão isentos do imposto de sociedade no Brasil.
3. Quando um residente da Áustria receber rendimentos que, de acordo com as disposições da presente Convenção, sejam tributáveis no Brasil, a Áustria, ressalvado o disposto nos parágrafos 4 a 7, isentará de imposto esses rendimentos, podendo no entanto, ao calcular o imposto incidente sobre o resto do rendimento dessa pessoa, aplicar a taxa que teria sido aplicável se tais rendimentos não houvessem sido isentos.
4. Com ressalva das disposições do Artigo 11 parágrafo 3.b, quando um residente da Áustria receber rendimento que, de acordo com as disposições dos Artigos 10, 11, 12 e 13 parágrafo 3, sejam tributáveis no Brasil, a Áustria permitirá que do imposto que recair sobre os rendimentos dessa pessoa seja deduzido um montante igual ao imposto pago no Brasil. Todavia, o montante deduzido não poderá exceder à fração do imposto, calculado antes da dedução correspondente aos rendimentos recebidos do Brasil.
5. Na aplicação do parágrafo 4 o imposto pago sobre dividendos, juros e "royalties" recebidos do Brasil será considerado como tendo sido pago à alíquota de 25% do montante bruto do rendimento.
6. Os dividendos pagos por uma sociedade residente do Brasil a uma sociedade residente da Áustria que possua no mínimo 25% das ações do capital da sociedade que paga os dividendos serão isentos do imposto de sociedade e do imposto incidente sobre empresas industriais e comerciais na Áustria.
7. Enquanto os "royalties" que forem pagos por uma sociedade residente do Brasil a uma sociedade residente da Áustria que possua mais de 50% do capital votante da sociedade que paga os "royalties" não forem dedutíveis para fins tributários no Brasil, esses "royalties" serão isentos de imposto na Áustria.
8. Quando um residente da Áustria possuir capital que, de acordo com as disposições da presente Convenção seja tributável no Brasil, a Áustria isentará de imposto esse capital.
9. Quando uma sociedade residente da Áustria possuir no mínimo 25% das ações do capital de uma sociedade residente do Brasil tal participação será isenta de imposto sobre o capital na Áustria.

**ARTIGO 24****Não-discriminação**

1. Os nacionais de um Estado Contratante não ficarão sujeitos no outro Estado Contratante a nenhuma tributação ou obrigação correspondente, diferente ou mais onerosa do que aquelas a que estiverem sujeitos ou possam estar sujeitos os nacionais desse outro Estado que se encontrem na mesma situação.
2. O termo "nacional" designa:
  - a) todas as pessoas físicas que possuam a nacionalidade de um Estado Contratante;
  - b) todas as pessoas jurídicas, sociedades de pessoas e associações constituídas de acordo com a legislação em vigor num Estado Contratante.
3. A tributação de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante possuir no outro Estado Contratante não será menos favorável do que as das empresas desse outro Estado Contratante que exerçam a mesma atividade. Esta disposição não poderá ser interpretada no sentido de obrigar um Estado Contratante a conceder às pessoas residentes do outro Estado Contratante as deduções pessoais, os abatimentos e reduções de impostos em função do estado civil ou encargos familiares concedidos aos seus próprios residentes.
4. As empresas de um Estado Contratante cujo capital pertencer ou for controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por uma ou várias pessoas residentes do outro Estado Contratante, não ficarão sujeitas, no primeiro Estado, a nenhuma tributação ou obrigação correspondente diversa ou mais onerosa do que aquelas a que estiverem ou puderem estar sujeitas as outras empresas da mesma natureza desse primeiro Estado.
5. No presente artigo, o termo "tributação" designa os impostos de qualquer natureza ou denominação.

**ARTIGO 25****Procedimento amigável**

1. Quando um residente de um Estado Contratante considerar que as medidas tomadas por um ou ambos os Estados Contratantes conduziram ou poderão conduzir, em relação a si, a uma tributação em desacordo com a presente Convenção, poderá independentemente dos recursos previstos pelas legislações nacionais desses Estados, submeter o seu caso à apreciação da autoridade competente do Estado Contratante de que é residente.
2. Essa autoridade competente, se a reclamação se lhe afigurar justificativa e não estiver em condições de lhe dar uma solução satisfatória, esforçar-se-á por resolver a questão através de acordo amigável com a autoridade competente do outro Estado Contratante, a fim de evitar uma tributação em desacordo com a presente Convenção.



3. As autoridades competentes dos Estados Contratantes esforçar-se-ão por resolver, através de acordo amigável, as dificuldades ou as dúvidas que surgirem da interpretação ou da aplicação da presente Convenção. Poderão, também, consultar-se mutuamente com vistas a eliminar a dupla tributação nos casos não previstos na presente Convenção.
4. As autoridades competentes dos Estados Contratantes poderão comunicar-se diretamente a fim de chegarem a acordo nos termos dos parágrafos anteriores. Se, para facilitar a realização desse acordo, tornar-se aconselhável realizar trocas de entendimentos verbais, tais entendimentos poderão ser efetuados no âmbito de uma Comissão de representantes das autoridades competentes dos Estados dos Contratantes.

#### **ARTIGO 26** **Troca de informações**

1. As autoridades competentes dos Estados Contratantes trocarão entre si as informações necessárias para aplicar as disposições da presente Convenção e das leis internas dos Estados Contratantes relativas aos impostos que são objeto da presente Convenção, na medida em que a tributação nelas prevista for conforme com a presente Convenção. Todas as informações assim trocadas serão consideradas secretas e só poderão ser comunicadas às pessoas ou autoridades encarregadas do lançamento ou cobrança dos impostos que são objeto da Convenção.
2. O disposto no parágrafo 1 não poderá, em caso algum, ser interpretado no sentido de impor a um dos Estados Contratantes a obrigação:
  - a) de tomar medidas administrativas contrárias a sua legislação ou à sua prática administrativa ou às do outro Estado Contratante;
  - b) de fornecer informações que não poderiam ser obtidas com base na sua legislação ou no âmbito da sua prática administrativa normal ou das do outro Estado Contratante;
  - c) de fornecer informações reveladoras de segredos comerciais, industriais, profissionais ou de processos comerciais ou industriais, ou informações cuja comunicação seja contrária à ordem pública.

#### **ARTIGO 27** **Funcionários diplomáticos e consulares**

Nada na presente Convenção prejudicará os privilégios fiscais de que se beneficiem os funcionários diplomáticos ou consulares em virtude de regras gerais do Direito Internacional ou de disposições de acordos especiais.

#### **ARTIGO 28** **Entrada em vigor**

1. A presente Convenção será ratificada e os instrumentos de ratificação serão trocados em Brasília.
2. A presente Convenção entrará em vigor na data da troca dos instrumentos de ratificação e as suas disposições serão aplicáveis pela primeira vez:
  - a) No Brasil:
    - I – no que concerne aos impostos cobrados por meio de retenção na fonte, às importâncias pagas ou remetidas no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor;
    - II – no que concerne aos outros impostos de que trata a presente Convenção, ao exercício fiscal que comece no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor.
  - b) Na Áustria:
    - a quaisquer impostos cobrados no ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor.
3. Não obstante as disposições do parágrafo 2, o Artigo 8 da presente Convenção será aplicável aos impostos arrecadados depois do primeiro dia de janeiro de 1968, exceto o imposto austríaco sobre a soma de salários.

#### **ARTIGO 29** **Denúncia**

Qualquer dos Estados Contratantes pode denunciar a presente Convenção depois de decorrido um período de três anos a contar da data de sua entrada em vigor, mediante um aviso escrito de denúncia entregue ao outro Estado Contratante através dos canais diplomáticos, desde que tal aviso seja dado até ou antes do dia 30 de junho de qualquer ano calendário.

Nesse caso, a presente Convenção será aplicada pela última vez:

- a) No Brasil:
  - I – no que concerne aos impostos cobrados por meio de retenção na fonte, às importâncias pagas ou remetidas antes da expiração do ano calendário em que o aviso de denúncia tenha sido dado;
  - II – no que concerne aos impostos de que trata a presente Convenção, ao exercício fiscal que comece no ano calendário em que o aviso de denúncia tenha sido dado.
- b) na Áustria:
  - a quaisquer impostos cobrados no ano calendário em que o aviso de denúncia tenha sido dado.

Em testemunho do que, os Plenipotenciários dos dois Estados Contratantes assinaram a presente Convenção e nela apuseram seus respectivos selos.

Feito em duplicata, em Viena, em 24 de maio de 1975, nas línguas portuguesa e alemã, ambos os textos sendo igualmente autênticos.

**Pela República Federativa do Brasil – Mário Henrique Simonsen.**  
**Pela República da Áustria – Hannes Androsch.**

**Decreto nº 72.542, de 30 de Julho de 1973**

D.O. de 2-8-73.

**Promulga a Convenção para Evitar a Dupla Tributação e Regular Outras Questões em Matéria de Impostos sobre a Renda. Brasil Bélgica.****O PRESIDENTE DA REPÚBLICA,**

Havendo o CONGRESSO NACIONAL aprovado, pelo Decreto Legislativo nº 76, de 1º de dezembro de 1972, a Convenção para Evitar a Dupla Tributação e Regular Outras Questões em Matéria de Impostos sobre a Renda entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Reino da Bélgica, firmado em Brasília, a 23 de julho de 1972;

Havendo os Instrumentos de Ratificação sido trocados em Bruxelas, a 23 de julho de 1973;

E havendo a retirada Convenção, em conformidade com seu Artigo 28, entrado em vigor a 12 de julho de 1973;

Decreta que a Convenção, apensa por cópia ao presente Decreto, seja executada e cumprida tão inteiramente como nela se contém. Brasília, 30 de julho de 1973; 152º da Independência e 85º da República.

**EMÍLIO G. MÉDICI**  
Mário Gibson Barboza

**CONVENÇÃO ENTRE A REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL E O REINO DA BÉLGICA PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO E REGULAR OUTRAS QUESTÕES EM MATÉRIA DE IMPOSTOS SOBRE A RENDA**

O Presidente da República Federativa do Brasil e Sua Majestade o Rei dos Belgas, Desejosos de evitar a dupla tributação e de regular outras questões em matéria de impostos sobre a renda, decidiram concluir uma Convenção e nomearam para essa finalidade seus Plenipotenciários, a saber:

O Presidente da República Federativa do Brasil: O Senhor Mário Gibson Barboza, Ministro de Estado das Relações Exteriores;

Sua Majestade o Rei dos Belgas: O Barão Paternotte de La Vaillée, Embaixador da Bélgica no Brasil,;

Os quais, após haverem trocado seus Plenos Poderes, encontrados em boa e devida forma, convieram nas disposições seguintes:

**ARTIGO 1**  
**Pessoas visadas**

A presente Convenção se aplica às pessoas residentes de um ou de ambos os Estados Contratantes.

**ARTIGO 2**  
**Impostos visados**

1. Os impostos atuais aos quais se aplica a Convenção são:

a) no caso da Bélgica:

- o imposto de pessoas físicas;
- o imposto de sociedades;
- o imposto de pessoas jurídicas;
- o imposto de não-residentes;

incluindo os "précomptes" e os complementos de "précomptes", os décimos e centésimos adicionais a tais impostos e "précomptes", assim como a taxa comunal adicional ao imposto de pessoas físicas;

(doravante denominado "imposto belga").

b) no caso do Brasil:

- o imposto federal sobre a renda e proventos de qualquer natureza, com exclusão das incidências sobre remessas excedentes e atividades de menor importância;
- (doravante denominado "imposto brasileiro").

2. A Convenção se aplicará também aos impostos futuros de natureza idêntica ou análoga que venham a crescer aos impostos atuais ou a substituí-los.

**ARTIGO 3**  
**Definições gerais**

1. Na presente Convenção:

- a) o termo "Brasil", empregado num sentido geográfico, designa a República Federativa do Brasil;
- b) o termo "Bélgica", empregado num sentido geográfico, designa o território de Reino da Bélgica, incluindo qualquer território fora da soberania nacional da Bélgica que é ou será designado, de acordo com a legislação belga sobre a plataforma continental e com o direito internacional, como território sobre o qual os direitos da Bélgica relativos ao solo e ao subsolo do mar e aos seus recursos naturais possam ser exercidos;
- c) as expressões "um Estado Contratante" e "o outro Estado Contratante" designam, segundo o contexto, a Bélgica ou o Brasil;
- d) o termo "pessoa" compreende uma pessoa física, uma sociedade ou qualquer outro grupo de pessoas;
- e) o termo "sociedade" designa qualquer pessoa jurídica ou qualquer entidade que é considerada como pessoa jurídica para fins tributários;
- f) as expressões "empresa de um Estado Contratante" e "empresa de outro Estado Contratante" designam respectivamente um empresa explorada por um residente de um Estado Contratante e uma empresa explorada por um residente do outro Estado Contratante;
- g) a expressão "autoridade competente" designa:

1 - no Brasil:

O Ministro da Fazenda, o Secretário da Receita Federal ou seus representantes autorizados.

2 - na Bélgica:

A autoridade competente segundo a legislação belga.

2. Para aplicação da Convenção por um Estado Contratante, qualquer expressão não definida de outro modo terá, a não ser que o contexto exija interpretação diferente, o significado que lhe é atribuído pela legislação desse Estado Contratante relativo aos impostos que são objeto da Convenção.

#### **ARTIGO 4** **Domicílio fiscal**

1. Na presente Convenção, a expressão "residente de um Estado Contratante" designa qualquer pessoa que, em virtude da legislação desse Estado, está ai sujeita a imposto, em razão de seu domicílio, de sua residência, de sua sede de direção ou de qualquer outro critério de natureza análoga; designa também as sociedades de direito belga - que não sejam sociedades por ações - que optarem pela sujeição de seus lucros ao imposto de pessoas físicas.

2. Quando, de acordo com a disposição do parágrafo 1, uma pessoa física for considerada como residente de ambos os Estados Contratantes, a situação será resolvida de acordo com as seguintes regras:

a) a referida pessoa será considerada como residente do Estado Contratante em que ela disponha de uma habilitação permanente. Quando dispuser de uma habilitação permanente em ambos os Estados Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante com o qual mantenha ligações pessoais e econômicas mais estreitas (centro de interesses vitais);

b) se o Estado Contratante em que essa pessoa tem o centro de seus interesses vitais não puder ser determinado, ou se não dispuser de uma habilitação permanente em nenhum dos Estados Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante em que permanecer habitualmente;

c) se permanecer habitualmente em ambos os Estados Contratantes ou se não permanecer habitualmente em nenhum deles, será considerada como residente do Estado Contratante de que for nacional;

d) se for nacional de ambos os Estados Contratantes ou se não for nacional de nenhum deles, as autoridades competentes dos Estados Contratantes resolverão a questão de comum acordo.

3. Quando, de acordo com as disposições do parágrafo 1, uma pessoa que não seja uma pessoa física for considerada residente de ambos os Estados Contratantes, será considerada residente do Estado Contratante em que estiver situada a sua sede de direção efetiva.

#### **ARTIGO 5** **Estabelecimento permanente**

1. Na presente Convenção, a expressão "estabelecimento permanente" designa uma instalação fixa de negócios em que a empresa exerça toda ou parte de sua atividade.

2. A expressão "estabelecimento permanente" compreende especialmente:

a) uma sede de direção;

b) uma sucursal;

c) um escritório;

d) uma fábrica;

e) uma oficina;

f) uma mina, uma pedreira ou qualquer outro local de extração de recursos naturais;

g) um canteiro de construção ou de montagem cuja duração exceda seis meses.

3. Um estabelecimento não será considerado permanente se:

a) as instalações forem utilizadas unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega de mercadorias pertencentes à empresa;

b) as mercadorias pertencentes à empresa forem armazenadas unicamente para fins de depósito, exposição ou entrega;

c) as mercadorias pertencentes à empresa forem armazenadas unicamente para fins de transformação por uma outra empresa;

d) uma instalação fixa de negócios for utilizada unicamente para fins de comprar mercadorias ou de reunir informações para a empresa;

e) uma instalação fixa de negócios for utilizada pela empresa unicamente para fins de publicidade, de fornecimento de informações, de pesquisas científicas ou de atividades análogas que tenham um caráter preparatório ou auxiliar.

4. Uma pessoa que atuar num Estado Contratante por conta de uma empresa do outro Estado Contratante - desde que não seja um agente que goze de um *status* independente, indicado no parágrafo 5 - será considerada como "estabelecimento permanente" no primeiro Estado se tiver, e habitualmente exercer, nesse Estado, poderes para concluir contratos em nome da empresa, a não ser que a atividade dessa pessoa seja limitada à compra de mercadorias para a empresa.

Todavia, uma empresa de seguros de um Estado Contratante será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante desde que, por intermédio de um representante não incluído entre as pessoas indicadas no parágrafo 5 abaixo, receba prêmios ou segure riscos no território do outro Estado.

5. Não se considerará que uma empresa de um Estado Contratante tem um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante pelo simples fato de exercer sua atividade nesse Estado por intermédio de um corretor, de um comissário geral ou de qualquer outro agente que goze de um *status* independente, desde que essas pessoas atuem no âmbito normal de sua atividade.

6. O fato de uma sociedade residente de um Estado Contratante controlar ou se controlada por uma sociedade residente do outro Estado contratante ou que exerça sua atividade nesse outro Estado (quer seja através de um estabelecimento permanente, quer de outro modo) não será, por si só, suficiente para fazer de qualquer dessas sociedades estabelecimento permanente da outra.

#### **ARTIGO 6** **Rendimentos de bens imobiliários**

1. Os rendimentos provenientes de bens imobiliários são tributáveis no Estado Contratante em que esses bens estiverem situados.

2. a) A expressão "bens imobiliários" é definida de acordo com o direito do Estado Contratante em que tais bens estiverem situados;

b) a expressão "bens imobiliários", compreende sempre os acessórios, o gado e o equipamento utilizado nas explorações agrícolas e florestais, os direitos a que se apliquem as disposições do direito privado relativas à propriedade imobiliária, o usufruto de bens imobiliários e os direitos a pagamentos variáveis ou fixos pela exploração ou concessão de exploração de jazidas minerais, fontes e outros recursos naturais; os navios, barcos e aeronaves não são considerados bens imobiliários.

3. O disposto no parágrafo 1 aplicar-se-á aos rendimentos provenientes da exploração direta, da locação ou arrendamento, assim como de qualquer outra forma de exploração de bens imobiliários.

4. O disposto nos parágrafos 1 e 3 aplicar-se-á igualmente aos rendimentos provenientes dos bens imobiliários de uma empresa e aos rendimentos dos bens imobiliários utilizados para o exercício de profissões liberais.

#### **ARTIGO 7** **Lucros das empresas**

1. Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exercer suas atividades desse modo, seus lucros poderão ser tributados no outro Estado, mas unicamente na medida em que forem atribuíveis a esse estabelecimento permanente.
2. Quando uma empresa de um Estado Contratante exercer sua atividade no outro Estado Contratante, por meio de um estabelecimento permanente aí situado, serão atribuídos em cada Estado Contratante, a esse estabelecimento permanente, os lucros que o mesmo obteria se constituísse uma empresa distinta e separada que exercesse atividades idênticas ou similares em condições idênticas ou similares e transacionasse com absoluta independência com a empresa da qual é um estabelecimento permanente.
3. No cálculo dos lucros de um estabelecimento permanente será permitido deduzir as despesas feitas para a realização dos fins desse estabelecimento permanente, incluindo as despesas de direção e os gastos gerais de administração assim realizados.
4. Nenhum lucro será atribuído a um estabelecimento permanente pelo simples fato de esse estabelecimento permanente comprar mercadorias para a empresa.
5. Quando os lucros compreenderem elementos de rendimentos tratados separadamente em outros artigos da presente Convenção, as disposições desses outros artigos não serão afetadas pelas disposições deste Artigo.

#### **ARTIGO 8** **Navegação marítima e aérea**

1. Os lucros provenientes da exploração, no tráfego internacional, de navios ou aeronaves só são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.
2. Se a sede da direção efetiva da empresa de navegação marítima se situar a bordo de um navio, esta sede será considerada situada no Estado Contratante em que se encontre o porto de registro desse navio ou, na ausência de porto de registro, no Estado Contratante em que residir a pessoa que explora o navio.

#### **ARTIGO 9** **Empresas associadas**

Quando:

- a) uma empresa de um Estado Contratante participar direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de uma empresa do outro Estado Contratante, ou
  - b) as mesmas pessoas participarem direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de uma empresa de um Estado Contratante e de uma empresa do outro Estado Contratante,
- e, em ambos os casos, as duas empresas estiverem ligadas, nas suas relações comerciais ou financeiras, por condições aceitas ou impostas que difiram das que seriam estabelecidas entre empresas independentes, os lucros que, sem essas condições, teriam sido obtidos por uma das empresas, mas não o foram por causa dessas condições, poderão ser incluídos nos lucros dessa empresa e tributados como tal.

#### **ARTIGO 10** **Dividendos**

1. Os dividendos pagos por uma sociedade residente de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Todavia, os dividendos podem ser tributados no Estado Contratante de que for residente a sociedade que paga os dividendos e em conformidade com a legislação desse Estado, mas o imposto assim estabelecido não poderá exceder 15% do montante bruto dos dividendos.  
O disposto neste parágrafo não limitará a tributação da sociedade com referência aos lucros que deram origem aos dividendos pagos.
3. O termo "dividendos", usado neste artigo, designa os rendimentos provenientes de ações, ações ou direitos de fruição, ações de empresas mineradoras, partes de fundador ou outras partes beneficiárias, com exceção dos créditos, assim como os rendimentos de outras participações de capital assemelhados aos rendimentos de ações pela legislação fiscal do Estado de que é residente a sociedade que os distribui. Este termo designa igualmente os rendimentos - mesmo atribuídos sob a forma de juros - tributáveis a título de rendimentos de capitais investidos pelos associados nas sociedades que não forem sociedades por ações, residentes da Bélgica.
4. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplicará quando o beneficiário dos dividendos, residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que for residente a sociedade que paga os dividendos, um estabelecimento permanente a que estiver efetivamente ligada a participação que dá origem aos dividendos. Neste caso, serão aplicáveis as disposições do Artigo 7.
5. Quando uma sociedade residente da Bélgica tiver um estabelecimento permanente no Brasil, esse estabelecimento permanente poderá aí estar sujeito a um imposto retido na fonte em conformidade com a legislação brasileira, mas esse imposto não poderá exceder 15% do montante do lucro do estabelecimento permanente, determinado depois do pagamento do imposto sobre as sociedades referente a esses lucros.
6. As limitações do imposto previstas nos parágrafos 2 e 5 não se aplicarão aos dividendos e lucros que forem pagos ou transferidos antes de primeiro de janeiro de 1976.

#### **ARTIGO 11** **Juros**

1. Os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Todavia, esses juros podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm e em conformidade com a legislação desse Estado, mas o imposto assim estabelecido não poderá exceder 15% do montante bruto dos juros.
3. Não obstante as disposições do parágrafo 2:
  - a) os juros dos empréstimos e créditos concedidos pelo Governo de um Estado Contratante não serão tributados no Estado de que provêm os juros;

b) o imposto não poderá exceder a 10% no que se refere aos juros dos empréstimos e créditos concedidos, por um período mínimo de 7 anos, pelos estabelecimentos bancários com participação de um organismo público de financiamento especializado e ligados à venda de bens de equipamento ou ao estudo, à instalação ou ao fornecimento de complexos industriais ou científicos, assim como de obras públicas.

4. O termo "juros" usado neste artigo, designa os rendimentos de fundos públicos, de obrigações de empréstimos, acompanhadas ou não de garantias hipotecárias ou de uma cláusula de participação nos lucros, e de créditos de qualquer natureza, bem como outros rendimentos que, pela legislação tributária do Estado de que provenham, sejam assemelhados aos rendimentos de importâncias emprestadas.

Este termo não compreende os juros assemelhados a dividendos pelo Artigo 10, parágrafo 3, segunda frase da presente Convenção.

5. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplicará quando o beneficiário dos juros, residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que provêm os juros, um estabelecimento permanente ao qual estiver efetivamente ligado o crédito que dá origem aos juros. Neste caso serão aplicadas as disposições do Artigo 7.

6. A limitação estabelecida nos parágrafos 2 e 3 não se aplicará aos juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um estabelecimento permanente de uma empresa do outro Estado Contratante, situado em um terceiro Estado.

7. Os juros serão considerados como provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for esse próprio Estado, uma sua subdivisão política, uma comunidade local ou um residente desse Estado. No entanto, quando o devedor dos juros, residente ou não de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente pelo qual haja sido contraída a obrigação que dá origem aos juros e a quem cabe o pagamento desses juros, tais juros serão considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente estiver situado.

8. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor, ou que um ou outro mantêm com terceiros, o montante dos juros pagos, tendo em conta o crédito pelo qual são pagos, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, as disposições deste artigo serão aplicáveis apenas a este último montante. Nesse caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável de acordo com a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

#### **ARTIGO 12** **"Royalties"**

1. Os "royalties" provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2. Todavia, esses "royalties" podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm e em conformidade com a legislação desse Estado, mas o imposto assim estabelecido não poderá exceder a:

a) 10% do montante bruto dos "royalties" pagos, seja pelo uso ou pela concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra literária, artística, ou científica, seja pelo uso ou pela concessão do uso de filmes cinematográficos, de filmes ou de fitas de televisão ou de radiodifusão produzidos por um residente de um dos Estados Contratantes;

b) 25% do montante bruto dos "royalties" pagos pelo uso de uma marca de indústria ou de comércio;

c) 15% nos demais casos.

3. O termo "royalties" usado neste artigo designa as remunerações de qualquer natureza pagas pelo uso ou pela concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica, inclusive os filmes cinematográficos e os filmes ou fitas de televisão ou de radiodifusão, de uma patente, de uma marca de indústria ou de comércio, de um desenho ou de um modelo, de um plano, de uma fórmula ou processos secretos, bem como pelo uso ou pela concessão do uso de um equipamento industrial, comercial ou científico e por informações relativas à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.

4. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplicará quando o beneficiário dos "royalties", residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que provêm os "royalties", um estabelecimento permanente ao qual estão ligados efetivamente o direito ou o bem que deu origem aos "royalties". Nesse caso, serão aplicáveis as disposições do Artigo 7.

5. Os "royalties" serão considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for esse próprio Estado, uma sua subdivisão política, uma comunidade local ou um residente desse Estado. Todavia, quando o devedor dos "royalties", seja ou não residente de um Estado Contratante, tiver, num Estado Contratante, um estabelecimento permanente com o qual haja sido contraída a obrigação de pagar os "royalties", e caiba a esse estabelecimento permanente o pagamento desses "royalties", serão eles considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente estiver situado.

6. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor, ou que um e outro mantêm com terceiros, o montante dos "royalties" pagos, tendo em conta a prestação pela qual são pagos, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, as disposições deste Artigo serão aplicáveis apenas a este último montante. Nesse caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável conforme a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

#### **ARTIGO 13** **Ganhos de capital**

1. Os ganhos provenientes da alienação de bens imobiliários, conforme são definidos no parágrafo 2 do Artigo 6, são tributáveis no Estado Contratante em que esses bens estiverem situados.

2. Os ganhos provenientes da alienação de bens mobiliários que façam parte do ativo de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante tenha no outro Estado Contratante, ou de bens mobiliários constitutivos de uma instalação fixa que um residente de um Estado Contratante tenha no outro Estado Contratante para o exercício de uma profissão liberal, incluindo os ganhos provenientes da alienação global desse estabelecimento permanente (só ou com o conjunto da empresa) ou dessa instalação fixa, são tributáveis nesse outro Estado. Todavia, os ganhos provenientes da alienação de navios ou aeronaves explorados no tráfego internacional e de bens imobiliários vinculados à exploração de tais navios ou aeronaves só são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede de direção efetiva da empresa.

3. Os ganhos provenientes da alienação de quaisquer outros bens ou direitos diferentes dos mencionados nos parágrafos 1 e 2 são tributáveis em ambos os Estados Contratantes.

#### **ARTIGO 14** **Profissões independentes**

1. Os rendimentos que um residente de um Estado Contratante obtém do exercício de uma profissão liberal ou de outras atividades independentes de caráter análogo só são tributáveis nesse Estado, a não ser que o pagamento dessas remunerações caiba a uma

sociedade residente do outro Estado ou a um estabelecimento permanente aí situado. Nesse caso, esses rendimentos serão tributáveis nesse outro Estado.

2. A expressão "profissão liberal" abrange em especial as atividades independentes de caráter científico, técnico, literário, artístico, educativo ou pedagógico, bem como as atividades independentes de médicos, advogados, engenheiros, arquitetos, dentistas e contadores.

#### **ARTIGO 15** **Propriedades dependentes**

1. Ressalvadas as disposições dos Artigos 16, 18, 19, 20 e 21, os salários, ordenados e remunerações similares que um residente de um Estado Contratante receber em razão de um emprego assalariado só são tributáveis nesse Estado, a não ser que o emprego seja exercido no outro Estado Contratante. Se o emprego for aí exercido, as remunerações recebidas são tributáveis nesse outro Estado.

2. Não obstante o disposto no parágrafo 1, as remunerações que um residente de um Estado Contratante receber em função de um emprego assalariado exercido no outro Estado Contratante só são tributáveis no primeiro Estado se:

- a) o beneficiário permanecer no outro Estado durante um período ou períodos que não excedam, no total, 183 dias no curso do ano fiscal considerado;
- b) as remunerações forem pagas por um empregador ou em nome de um empregador que não seja residente do outro Estado; e
- c) o encargo das remunerações não couber a um estabelecimento permanente ou a uma instalação fixa que o empregador tiver no outro Estado.

3. Não obstante as disposições precedentes deste artigo, as remunerações relativas a um emprego assalariado exercido a bordo de um navio ou de uma aeronave em tráfego internacional serão tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede de direção efetiva da empresa.

#### **ARTIGO 16** **Remunerações de direção**

1. As remunerações de direção, os "jetons" de presença e outras remunerações similares que um residente de um Estado Contratante receber na qualidade de membro do conselho de administração ou fiscal ou de um órgão similar de uma sociedade por ações, residente do outro Estado Contratante, são tributáveis nesse outro Estado. O mesmo ocorrerá com as remunerações de um sócio comanditário de uma sociedade em comandita por ações residente da Bélgica.

2. Todavia, as remunerações normais que as pessoas indicadas no parágrafo precedente receberem a outro título serão tributáveis, segundo o caso, nas condições previstas no Artigo 14 ou no Artigo 15, parágrafo 1, da presente Convenção.

#### **ARTIGO 17** **Artistas e desportistas**

Não obstante as disposições dos Artigos 14 e 15, os rendimentos obtidos pelos profissionais de espetáculos, tais como artistas de teatro, de cinema, de rádio ou de televisão e os músicos, bem como os desportistas, pelo exercício, nessa qualidade, de suas atividades pessoais são tributáveis no Estado Contratante em que essas atividades forem exercidas.

#### **ARTIGO 18** **Pensões**

1. Ressalvadas as disposições do Artigo 19, as pensões, rendas e outras remunerações similares, pagas a um residente de um Estado Contratante em razão de um emprego anterior, só são tributáveis nesse Estado.

2. O termo "rendas" empregado neste artigo designa uma quantia determinada paga periodicamente a prazo fixo, a título vitalício ou por período determinado ou determinável, em virtude de um compromisso de efetuar os pagamentos em contrapartida de uma prestação equivalente em dinheiro ou avaliável em dinheiro.

3. O termo "pensões" empregado neste artigo designa os pagamentos periódicos efetuados depois da aposentadoria em consequência de um emprego anterior ou a título de compensação por danos sofridos no exercício desse emprego anterior.

#### **ARTIGO 19** **Remunerações e pensões públicas**

1. As remunerações, incluindo as pensões, pagas por um Estado Contratante ou por uma de suas subdivisões políticas ou coletividades locais, quer diretamente, quer através de fundos por eles constituídos, a uma pessoa física, em decorrência de serviços prestados a esse Estado ou a essa subdivisão política ou coletividade local, no exercício de funções públicas, só são tributáveis nesse Estado.

Essa disposição não se aplicará quando o beneficiário dos rendimentos possuir a nacionalidade do outro Estado Contratante sem possuir ao mesmo tempo a nacionalidade do primeiro Estado.

2. As disposições dos artigos 15, 16 e 18 serão aplicadas às remunerações ou pensões pagas em decorrência de serviços prestados no exercício de uma atividade comercial ou industrial exercida por um dos Estados Contratantes ou por uma de suas subdivisões políticas ou coletividades locais.

#### **ARTIGO 20** **Professores**

Uma pessoa física residente de um Estado Contratante no início de sua permanência no outro Estado Contratante e que, a convite do governo do outro Estado Contratante, ou de uma universidade ou de um outro estabelecimento de ensino ou de pesquisas oficialmente reconhecido desse outro Estado, permanecer nesse último Estado, principalmente com o fim de ensinar ou de dedicar-se a trabalhos de pesquisa, ou com ambos os fins, será isenta de imposto nesse último Estado durante um período não superior a dois anos a contar da data de sua chegada ao referido Estado, no que diz respeito às remunerações relacionadas com suas atividades de ensino ou pesquisa.

**ARTIGO 21**  
**Estudantes e estagiários**

As importâncias que um estudante ou um estagiário, que for ou tiver sido anteriormente residente de um Estado Contratante e que permanecer no outro Estado Contratante com o único fim de aí prosseguir seus estudos ou sua formação, receber para cobrir as despesas de manutenção, estudos ou formação não são tributáveis nesse outro Estado, desde que provenham de fontes situadas fora desse outro Estado.

O mesmo se aplicará à remuneração que um estudante ou estagiário receber por um emprego exercido no Estado Contratante em que ele prossegue seus estudos ou sua formação, desde que a duração dessa atividade não ultrapasse três anos e que o montante anual dessa remuneração não ultrapasse 100.000 francos belgas ou seu equivalente em moeda brasileira.

**ARTIGO 22**  
**Rendimentos não expressamente mencionados**

Os rendimentos de um residente de um Estado Contratante não expressamente mencionados nos artigos precedentes da presente Convenção são tributáveis em ambos os Estados.

**ARTIGO 23**  
**Regras gerais de tributação**

1. No caso do Brasil, a dupla tributação será evitada da seguinte forma:

Quando um residente do Brasil receber rendimentos que, em conformidade com as disposições da presente Convenção, sejam tributáveis na Bélgica, o Brasil concederá, na aplicação de seu imposto, um crédito equivalente ao imposto pago na Bélgica.

Todavia, o montante desse crédito não poderá exceder à fração do imposto brasileiro correspondente à participação desse rendimento no total dos rendimentos tributáveis no Brasil.

2. No caso da Bélgica, a dupla tributação será evitada da seguinte forma:

I - quando um residente da Bélgica receber rendimentos não indicados nos incisos II, III e IV deste parágrafo, que forem tributáveis no Brasil em conformidade com as disposições da presente Convenção, a Bélgica isentará esses rendimentos de imposto, mas poderá, para calcular o montante de seus impostos sobre o restante dos rendimentos desse residente, aplicar a mesma taxa que aplicaria se esses rendimentos não tivessem sido isentos;

II - a) no que concerne aos dividendos tributáveis em conformidade com o Artigo 10, parágrafo 2, e não indicados no inciso III abaixo, os juros tributáveis em conformidade com o Artigo 11, parágrafo 2, 3-b ou 8, e os "royalties" tributáveis em conformidade com o Artigo 12, parágrafo 2 ou 6, a Bélgica concederá, sobre o imposto belga devido pelo referido residente, uma dedução igual a 20% do montante bruto dos rendimentos acima mencionados que compuserem a base tributável em nome desse residente;

b) na eventualidade de o Brasil reduzir a carga fiscal normal aplicável aos rendimentos acima mencionados atribuídos a não-residentes, a uma alíquota inferior a 14% do montante bruto tais rendimentos, a Bélgica reduziria de 20 para 15% a alíquota dessa dedução. No caso de o Brasil eliminar a mencionada carga fiscal, a Bélgica limitará em 5% a alíquota da dedução;

c) não obstante as disposições de sua legislação, a Bélgica concederá igualmente a dedução de 20% prevista na alínea "a" acima, em relação aos rendimentos acima mencionados que são tributáveis no Brasil em virtude da Convenção e das disposições gerais da legislação brasileira, quando eles aí estiverem temporariamente isentos de imposto pelas disposições legais especiais destinadas a favorecer os investimentos necessários ao desenvolvimento da economia do Brasil. As autoridades competentes dos Estados Contratantes determinarão de comum acordo os rendimentos que se beneficiarão desta disposição.

III - a) Quando uma sociedade residente da Bélgica tiver a propriedade de ações ou partes de uma sociedade por ações, residente do Brasil e sujeita nesse Estado ao imposto sobre o rendimento de sociedade, os dividendos que lhe forem atribuídos por esta última sociedade e que forem tributáveis no Brasil em conformidade com o Artigo 10, parágrafo 2, ficarão isentos do imposto de sociedades na Bélgica, na medida em que essa isenção seria concedida se as duas sociedades fossem residentes da Bélgica; esta disposição não impede a cobrança sobre tais dividendos do "précompte" mobiliário exigível segundo a legislação belga.

b) Quando uma sociedade residente da Bélgica tiver tido durante todo o período do exercício social de uma sociedade por ações, residente do Brasil e sujeita ao imposto sobre a renda de sociedade nesse Estado, a propriedade exclusiva de ações ou partes desta última sociedade, ela ficará igualmente isenta do "précompte" mobiliário exigível em conformidade com a legislação belga sobre os dividendos de tais ações ou partes, com a condição de que faça o pedido por escrito até o término do prazo prescrito para a entrega de sua declaração anual; quando da redistribuição aos seus próprios acionistas desses dividendos isentos, estes não poderão ser deduzidos dos dividendos distribuídos passíveis do "précompte" mobiliário. Essa disposição não será aplicada quando a primeira sociedade tiver optado pela sujeição de seus lucros ao imposto de pessoas físicas.

Na eventualidade de as disposições da legislação belga que isentem do imposto de sociedades o montante líquido dos dividendos que uma sociedade residente da Bélgica receber de uma outra sociedade residente da Bélgica serem modificadas de maneira a limitar a isenção aos dividendos relativos à participação de uma importância determinada no capital da segunda sociedade, a disposição da alínea precedente aplicar-se-á somente aos dividendos atribuídos por sociedades residentes do Brasil e relativos a participações de mesma importância no capital das referidas sociedades.

Nesse caso, a dupla tributação dos dividendos que não se referem a tais participações será evitada como está indicado no inciso II.

IV - Os rendimentos que tiverem sido tributados no Brasil em conformidade com os Artigos 13, parágrafo 3, ou 22 e que estejam compreendidos nos rendimentos passíveis do imposto belga, ficarão sujeitos a esse imposto, em conformidade com as modalidades previstas pela legislação fiscal belga relativas aos rendimentos profissionais obtidos e tributados no exterior.

V - Quando, em conformidade com a legislação belga, perdas sofridas por uma empresa belga num estabelecimento permanente situado no Brasil forem efetivamente deduzidas dos lucros dessa empresa para sua tributação na Bélgica, a isenção prevista no inciso I não se aplicará na Bélgica aos lucros de outros exercícios tributáveis que sejam imputáveis a esse estabelecimento, na medida em que esses lucros tiverem também sido isentos de imposto no Brasil em razão de sua compensação com as referidas perdas.

**ARTIGO 24**  
**Não-discriminação**

1. Os nacionais de um Estado Contratante não ficarão sujeitos no outro Estado Contratante a nenhuma tributação ou obrigação correspondente que seja diferente ou mais onerosa do que aquelas a que estiverem ou puderem estar sujeitos os nacionais desse outro Estado Contratante que se encontrem na mesma situação.

2. O termo "nacionais" designa:

- a) todas as pessoas físicas que possuam a nacionalidade de um Estado Contratante;
- b) todas as pessoas jurídicas, sociedades de pessoas e associações constituídas em conformidade com a legislação em vigor num Estado Contratante.
3. A tributação de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante possuir no outro Estado Contratante, não será menos favorável do que a das empresas desse outro Estado Contratante que exercerem a mesma atividade. Esta disposição não poderá ser interpretada no sentido de obrigar um Estado Contratante a conceder às pessoas residentes do outro Estado Contratante as deduções pessoais, os abatimentos e reduções de impostos em função do estado civil ou encargos familiares concedidos aos seus próprios residentes.
4. Salvo nos casos de aplicação dos Artigos 9 e 11, parágrafo 8, os juros pagos por uma empresa de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante serão dedutíveis, para a determinação dos lucros tributáveis dessa empresa, nas mesmas condições que seriam se tivessem sido pagos a um residente do primeiro Estado.
5. As empresas de um Estado Contratante, cujo capital pertencer ou for controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por uma ou várias pessoas residentes do outro Estado Contratante, não ficarão sujeitas, no primeiro Estado Contratante, a nenhuma tributação ou obrigação correspondente, diversa ou mais onerosa do que aquela a que estiverem ou puderem estar sujeitas as outras empresas da mesma natureza desse primeiro Estado Contratante.
6. O termo "tributação" designa neste Artigo os impostos de qualquer natureza ou denominação.

#### **ARTIGO 25** **Procedimento amigável**

1. Quando um residente de um Estado Contratante considerar que as medidas tomadas por um ou ambos os Estados Contratantes conduzem ou poderão conduzir, em relação a si, a uma tributação em desacordo com a presente Convenção, poderá, independentemente dos recursos previstos pela legislação nacional desses Estados, dirigir à autoridade competente do Estado Contratante, de que é residente, uma petição escrita e fundamentada de revisão dessa tributação. A petição deverá ser apresentada dentro do prazo de dois anos a contar da notificação ou da percepção na fonte da tributação em desacordo com a Convenção ou, se houver dupla tributação, da segunda tributação.
2. A autoridade competente referida no parágrafo 1, se a reclamação se lhe afigurar fundada e não estiver em condições de lhe dar uma solução satisfatória, esforçar-se-á por resolver a questão através de acordo amigável com a autoridade competente do outro Estado Contratante, a fim de evitar uma tributação em desacordo com a Convenção.
3. As autoridades competentes dos Estados Contratantes esforçar-se-ão, através de acordo amigável, por resolver as dificuldades ou dissipar as dúvidas a que possa dar lugar a aplicação da Convenção.
4. As autoridades competentes dos Estados Contratantes poderão comunicar-se diretamente a fim de chegarem a acordo na forma indicada nos parágrafos anteriores. Se, para facilitar a realização desse acordo, se tornarem necessários entendimentos verbais, esses entendimentos poderão ser efetuados no âmbito de uma Comissão de representantes das autoridades competentes dos Estados Contratantes.
5. As autoridades competentes dos Estados Contratantes entender-se-ão a respeito das medidas administrativas necessárias à execução das disposições da Convenção e, particularmente, a respeito das justificativas a serem fornecidas pelos residentes de cada Estado para beneficiar-se no outro Estado das isenções ou reduções de impostos previstas na presente Convenção.

#### **ARTIGO 26** **Troca de Informações**

1. As autoridades competentes dos Estados Contratantes trocarão entre si as informações necessárias para aplicar as disposições da presente Convenção e as das leis internas dos Estados Contratantes relativas aos impostos abrangidos pela Convenção, na medida em que a tributação nelas prevista for conforme a Convenção. Todas as informações deste modo trocadas serão consideradas secretas e só poderão ser comunicadas às pessoas ou autoridades encarregadas do lançamento ou cobrança dos impostos abrangidos pela presente Convenção.
2. As disposições do parágrafo 1 não poderão, em caso algum, ser interpretadas no sentido de impor a um dos Estados Contratantes a obrigação:
- a) de tomar medidas administrativas contrárias à sua legislação ou à sua prática administrativa ou às do outro Estado Contratante;
  - b) de fornecer informações que não possam ser obtidas com base na sua própria legislação ou no âmbito de sua prática administrativa normal ou das do outro Estado Contratante;
  - c) de transmitir informações reveladoras de um segredo comercial, industrial, profissional ou de um processo comercial ou informações, cuja comunicação seria contrária à ordem pública.

#### **ARTIGO 27** **Diversos**

1. Sem prejuízo da aplicação do Artigo 23, parágrafo 2, inciso III, "b" , as disposições da presente Convenção não limitarão as vantagens que a legislação de um Estado Contratante concede em matéria de impostos abrangidos no Artigo 2.
2. Nenhuma disposição da presente Convenção poderá ter como efeito limitar a tributação de uma sociedade residente da Bélgica, em caso de recompra de suas próprias ações ou partes ou na ocasião da partilha de seu haver social.
3. As disposições da presente Convenção não restringirão os privilégios fiscais de que se beneficiem os membros de missões diplomáticas e de postos consulares em virtude de normas gerais do Direito Internacional ou de disposições de acordos específicos.
4. Para os fins da presente Convenção, os membros de uma missão diplomática ou de um posto consular de um Estado Contratante acreditados no outro Estado Contratante ou em um terceiro Estado, que tenham a nacionalidade do Estado acreditante, serão considerados residentes do referido Estado se estiverem submetidos nesse Estado às mesmas obrigações, em matéria de impostos sobre a renda, que os residentes desse Estado.
5. A Convenção não se aplica às organizações internacionais, a seus órgãos e funcionários, nem às pessoas que, membros de missões diplomáticas ou consulares de Estados terceiros, estejam presentes em um Estado Contratante e não sejam consideradas residentes de um dos Estados Contratantes no que diz respeito aos impostos sobre o rendimento.
6. Os Ministros da Fazenda dos Estados Contratantes ou seus representantes comunicar-se-ão diretamente para a aplicação da presente Convenção.



**ARTIGO 28**  
**Entrada em vigor**

1. A presente Convenção será ratificada e os instrumentos de ratificação serão trocados em Bruxelas, logo que possível.
2. A presente Convenção entrará em vigor no trigésimo dia a contar da data da troca dos instrumentos de ratificação e suas disposições se aplicarão pela primeira vez:
  - a) aos impostos devidos por via de retenção na fonte cujo fato gerador ocorrer a partir de primeiro de janeiro do ano imediatamente posterior ao da troca dos instrumentos de ratificação;
  - b) aos outros impostos estabelecidos sobre os rendimentos de exercícios fiscais que terminem depois de 31 de dezembro do ano da troca dos instrumentos de ratificação.

**ARTIGO 29**  
**Denúncia**

A presente Convenção permanecerá em vigor por tempo indeterminado. Todavia, cada Estado poderá, mediante um aviso prévio de seis meses, notificado por escrito e por via diplomática, denunciá-la para o fim de um ano civil, a partir do terceiro ano a contar da data de sua entrada em vigor.

Nesse caso, a Convenção aplicar-se-á pela última vez:

- a) no que diz respeito aos impostos cobrados por meio de retenção na fonte, aos impostos cujo fato gerador tenha ocorrido antes da expiração do ano civil no curso do qual a denúncia tenha sido notificada;
- b) no que concerne aos outros impostos, aos de exercícios fiscais encerrados antes de 31 de dezembro daquele ano.

Em testemunho do que, os Plenipotenciários dos dois Estados assinaram a presente Convenção e nela apuseram seus respectivos selos.

Feito em Brasília, aos vinte e três dias do mês de junho de mil novecentos e setenta e dois, em dois exemplares, em língua portuguesa, em língua francesa e em língua neerlandesa, os três textos fazendo igualmente fé.

**Pela República Federativa do Brasil: Mário Gibson Barboza.**  
**Pelo Reino da Bélgica: Paternotte de La Vaillé.**

**Decreto nº 92.318, de 23 de Janeiro de 1986**

DOU de 24-1-86 e republicado no DOU de 27-1-86.

**Dispõe sobre a execução da Convenção destinada a evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda, celebrada entre os Governos do Brasil e do Canadá.**

O **PRESIDENTE DA REPÚBLICA**, considerando que o Congresso Nacional aprovou, pelo Decreto Legislativo nº 28, de 12 de novembro de 1985, a Convenção destinada a evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda, celebrada entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Canadá, em Brasília, a 4 de junho de 1984; Considerando que a referida Convenção entrou em vigor, por troca de Instrumentos de Ratificação, concluída em Ottawa, em 23 de dezembro de 1985, na forma de seu artigo XXVII.

**DECRETA:**

Art 1º A Convenção destinada a evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda, entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Canadá, apensa por cópia ao presente decreto, será executada e cumprida tão inteiramente como nela se contém.

Art 2º Este decreto entrará em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário.  
Brasília, 23 de janeiro de 1986; 165º da Independência e 98º da República.

**JOSÉ SARNEY**  
Olavo Setúbal

**CONVENÇÃO ENTRE O GOVERNO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL E  
O GOVERNO DO CANADÁ DESTINADA A EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO  
EM MATÉRIA DE IMPOSTOS SOBRE A RENDA**

O Governo da República Federativa do Brasil e O Governo do Canadá,  
Desejando concluir uma Convenção destinada a evitar a dupla tributação em matéria de impostos sobre a renda, Acordaram o seguinte:

**ARTIGO I**  
**Pessoas visadas**

A presente Convenção se aplica às pessoas residentes de um ou de ambos os Estados Contratantes.

**ARTIGO II**  
**Impostos visados**

1. A presente Convenção se aplica aos impostos sobre a renda cobrados por cada um dos Estados Contratantes, seja qual for o sistema usado para sua cobrança.
2. Os impostos atuais aos quais se aplica a presente Convenção são:
  - a) no caso do Brasil : o imposto federal de renda, com exclusão das incidências sobre remessas excedentes e atividades de menor importância; (doravante referido como "imposto brasileiro");
  - b) no caso do Canadá: os impostos sobre a renda cobrados pelo Governo do Canadá; (doravante referidos como "imposto canadense").
3. A presente Convenção também será aplicável a quaisquer impostos sobre a renda idênticos ou substancialmente semelhantes que forem introduzidos após a data da assinatura da presente Convenção, seja em adição aos impostos existentes, seja em sua substituição. Os Estados Contratantes notificar-se-ão mutuamente de qualquer modificação que tenha ocorrido em suas respectivas legislações tributárias.

**ARTIGO III**  
**Definições Gerais**

- I. Na presente Convenção, a não ser que o contexto imponha interpretação diferente:
  - a) o termo "Brasil" designa o território da República Federativa do Brasil, isto é, a terra firme continental e insular e respectivo espaço aéreo, bem como o mar territorial e o leito e subsolo desse mar, dentro do qual, em conformidade com o Direito Internacional e com as leis brasileiras, o Brasil possa exercer seus direitos;
  - b) o termo "Canadá", empregado em sentido geográfico, designa o território do Canadá, incluindo qualquer área além dos mares territoriais do Canadá que, segundo as leis do Canadá, seja uma área sobre a qual o Canadá possa exercer direitos com respeito ao fundo do mar e subsolo e seus recursos naturais;
  - c) as expressões "um Estado Contratante" e "o outro Estado Contratante" designam o Brasil ou o Canadá, consoante o contexto;
  - d) o termo "pessoa" compreende uma pessoa física, uma sociedade ou qualquer outro grupo de pessoas;
  - e) o termo "nacionais" designa:
    - i) todas as pessoas físicas, que possuam a nacionalidade de um dos Estados Contratantes;
    - II) todas as pessoas jurídicas, sociedades de pessoas e associações constituídas de acordo com as leis em vigor num Estado Contratante.
  - f) o termo "sociedade" designa qualquer pessoa jurídica ou qualquer entidade que, para fins tributários, seja considerada como pessoa jurídica;
  - g. as expressões "empresa de um Estado Contratante" e "empresa do outro Estado Contratante" designam, respectivamente, uma empresa explorada por um residente de um Estado Contratante e uma empresa explorada por um residente do outro Estado Contratante;

- h. a expressão "tráfego internacional" compreende o tráfego efetuado entre lugares situados dentro de um país no curso de uma viagem que se estenda a mais de um país;
- i. o termo "imposto" designa o imposto brasileiro ou o imposto canadense, consoante o contexto;
- j. a expressão "autoridade competente" designa:
- i. no Brasil: o Ministro da Fazenda, o Secretário da Receita Federal ou seus representantes autorizados;
  - ii. no Canadá: o Ministro da Receita Nacional ou seu representante autorizado.
2. Para a aplicação da presente Convenção por um Estado Contratante, qualquer expressão que não se encontre de outro modo definida terá o significado que lhe é atribuído pela legislação desse Estado Contratante relativa aos impostos que são objeto da presente Convenção, a não ser que o contexto imponha interpretação diferente.

#### **ARTIGO IV** **Domicílio fiscal**

1. Para fins da presente Convenção, a expressão "residente de um Estado Contratante" designa qualquer pessoa que, em virtude da legislação desse Estado, esteja aí sujeita a imposto em razão de seu domicílio, de sua residência, de sua sede de direção ou de qualquer outro critério de natureza análoga.
2. Quando, por força das disposições do parágrafo 1, uma pessoa física for residente de ambos os Estados Contratantes, a situação será resolvida de acordo com as seguintes regras:
- a) será considerada como residente do Estado Contratante em que disponha de uma habitação permanente. Se dispuser de uma habitação permanente em ambos os Estados Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante com o qual suas ligações pessoais e econômicas sejam mais estreitas (centro de interesses vitais);
  - b) se o Estado Contratante em que tem o centro de seus interesses vitais não puder ser determinado, ou se não dispuser de uma habitação permanente em nenhum dos Estados Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante em que permanecer habitualmente;
  - c) se permanecer habitualmente em ambos os Estados Contratantes ou se não permanecer habitualmente em nenhum deles, será considerada como residente do Estado Contratante de que for nacional;
  - d) se for nacional de ambos os Estados Contratantes ou se não for nacional de nenhum deles, as autoridades competentes dos Estados Contratantes resolverão a questão de comum acordo.
3. Quando, em virtude das disposições do parágrafo 1, uma pessoa que não seja uma pessoa física for residente de ambos os Estados Contratantes, as autoridades competentes dos Estados Contratantes esforçar-se-ão para resolver a questão de comum acordo.

#### **ARTIGO V** **Estabelecimento permanente**

1. Para os fins da presente Convenção, a expressão "estabelecimento permanente" designa uma instalação fixa de negócios em que a empresa exerça toda ou parte de sua atividade.
2. A expressão "estabelecimento permanente" abrange especialmente:
- a) uma sede de direção;
  - b) uma sucursal;
  - c) um escritório;
  - d) uma fábrica;
  - e) uma oficina;
  - f) uma mina, uma pedreira ou qualquer outro local de extração de recursos naturais;
  - g) um canteiro de construção ou de montagem, cuja duração exceda seis meses.
3. A expressão "estabelecimento permanente" não compreende:
- a. a utilização de instalações unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega de bens ou de mercadorias pertencentes à empresa;
  - b. a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega;
  - c. a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de transformação por outra empresa;
  - d. a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de comprar bens ou mercadorias ou obter informações para a empresa;
  - e. a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de publicidade, fornecimento de informações, pesquisas científicas ou atividades análogas que tenham caráter preparatório ou auxiliar para a empresa.
4. Uma pessoa que atue num Estado Contratante por conta de uma empresa do outro Estado Contratante – e desde que não seja um agente que goze de um status independente, contemplado no parágrafo 5 – será considerada como estabelecimento permanente no primeiro Estado se tiver, e exercer habitualmente nesse Estado, autoridade para concluir contratos em nome da empresa, a não ser que suas atividades sejam limitadas à compra de bens ou mercadorias para a empresa.
- Todavia, uma sociedade de seguros de um Estado Contratante será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante, desde que, através de um representante não incluído entre as pessoas mencionadas no parágrafo 5 abaixo, receba prêmios ou segure riscos nesse outro Estado.
5. Uma empresa de um Estado Contratante não será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante pelo simples fato de exercer a sua atividade nesse outro Estado por intermédio de um corretor, de um comissário geral ou de qualquer outro agente que goze de um status independente, desde que essas pessoas atuem no âmbito de suas atividades normais.
6. O fato de uma sociedade residente de um Estado Contratante controlar ou ser controlada por uma sociedade residente do outro Estado Contratante, ou que exerça sua atividade nesse outro Estado (quer seja através de um estabelecimento permanente, quer de outro modo) não será, por si só, bastante para fazer de qualquer dessas sociedades um estabelecimento permanente da outra.

#### **ARTIGO VI** **Rendimentos de bens imobiliários**

1. Os rendimentos de bens imobiliários, inclusive os rendimentos de explorações agrícolas ou florestais, são tributáveis no Estado Contratante em que esses bens estiverem situados.

2. a) a expressão "bens imobiliários", com ressalva das disposições das alíneas b) e c) abaixo, é definida de acordo com a legislação do Estado Contratante em que os bens em questão estiverem situados;
- b) a expressão compreende, em qualquer caso; os acessórios, o gado e o equipamento utilizados nas explorações agrícolas e florestais, os direitos a que se apliquem as disposições do direito privado relativas à propriedade territorial, o usufruto de bens imobiliários, os direitos de pesquisa ou de exploração de jazidas minerais, fontes e outros recursos naturais e os direitos a importâncias calculadas em função da quantidade ou do valor da produção de tais recursos;
- c) os navios e aeronaves não são considerados bens imobiliários.
3. O disposto no parágrafo 1 aplica-se aos rendimentos derivados da exploração direta, da locação, do arrendamento ou de qualquer outra forma de exploração de bens imobiliários.
4. O disposto nos parágrafos 1 e 3 aplica-se igualmente aos rendimentos provenientes de bens imobiliários de uma empresa, assim como aos rendimentos de bens imobiliários que sirvam para o exercício de uma profissão liberal.

#### **ARTIGO VII** **Lucros das empresas**

1. Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade em outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exercer uma atividade na forma indicada, seus lucros são tributáveis no outro Estado, mas unicamente na medida em que forem atribuíveis a esse estabelecimento permanente.
2. Com ressalva das disposições do parágrafo 3, quando uma empresa de um Estado Contratante exercer sua atividade no outro Estado Contratante através de um estabelecimento permanente aí situado, serão atribuídos em cada Estado Contratante a esse estabelecimento permanente os lucros que obteria se constituísse uma empresa distinta e separada, exercendo atividades idênticas ou similares, em condições idênticas ou similares, e transacionando com absoluta independência com a empresa de que é um estabelecimento permanente.
3. No cálculo dos lucros de um estabelecimento permanente, é permitido deduzir as despesas que tiverem sido feitas para a consecução dos objetivos do estabelecimento permanente, incluindo às despesas de direção e os encargos gerais de administração assim realizados.
4. Nenhum lucro será atribuído a um estabelecimento permanente pelo simples fato de comprar bens ou mercadorias para a empresa.
5. Quando os lucros compreenderem elementos de rendimentos tratados separadamente nos outros artigos da presente Convenção, as disposições desses artigos não serão afetadas pelo presente artigo.

#### **ARTIGO VIII** **Navegação marítima e aérea**

1. Os lucros provenientes da exploração, no tráfego internacional, de navios ou aeronaves só são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.
2. Não obstante as disposições do parágrafo 1 e do artigo VII, os lucros provenientes da operação de navios ou de aeronaves utilizados principalmente no transporte de passageiros ou de bens exclusivamente entre lugares situados dentro de um Estado Contratante são tributáveis nesse Estado.
3. O disposto nos parágrafos 1 e 2 também se aplica aos lucros provenientes da participação em um "pool", em uma exploração em comum ou em um organismo internacional de exploração.

#### **ARTIGO IX** **Empresas associadas**

Quando:

- a) uma empresa de um Estado Contratante participar direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de uma empresa do outro Estado Contratante. ou
  - b) as mesmas pessoas participarem direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de uma empresa de um Estado Contratante e de uma empresa do outro Estado Contratante.
- e, em ambos os casos, as duas empresas estiverem ligadas, nas suas relações comerciais ou financeiras, por condições aceitas ou impostas que difiram das que seriam estabelecidas entre empresas independentes, os lucros que, sem essas condições, teriam sido obtidos por uma das empresas, mas não o foram por causa dessas condições, podem ser incluídos nos lucros dessa empresa e tributados como tais.

#### **ARTIGO X** **Dividendos**

1. Os dividendos pagos por uma sociedade residente de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Todavia, esses dividendos podem ser tributados no Estado Contratante onde reside a sociedade que os paga e de acordo com a legislação desse Estado, mas se a pessoa que os receber for uma sociedade que seja o beneficiário efetivo dos dividendos e que detenha uma participação de pelo menos 10 por cento na sociedade pagadora dos dividendos, o imposto assim estabelecido não poderá exceder 15 por cento do montante bruto dos dividendos.  
Este parágrafo não afetará a tributação da sociedade com referência aos lucros que deram origem aos dividendos pagos.
3. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica se o beneficiário dos dividendos, residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que é residente a sociedade que paga os dividendos, um estabelecimento permanente a que estiver efetivamente ligada a participação geradora dos dividendos. Neste caso, aplicar-se-á o disposto no artigo VII.
4. O termo "dividendos" usado no presente artigo, designa os rendimentos provenientes de ações, ações ou direitos de fruição ações de empresa mineradoras, partes de fundador ou outros direitos de participação em lucros, com exceção de créditos, bem como rendimentos semelhantes aos rendimentos de ações pela legislação tributária do Estado Contratante em que a sociedade que os distribuir seja residente.
5. Não obstante qualquer disposição da presente Convenção:

- a) uma sociedade residente do Brasil que tenha um estabelecimento permanente no Canadá estará sujeita, de acordo com as disposições da legislação canadense, ao imposto adicional sobre outras sociedades que não as sociedades anônimas canadenses, mas a alíquota desse imposto não poderá exceder 15 por cento;
- b) quando uma sociedade residente do Canadá tiver um estabelecimento permanente no Brasil, este estabelecimento permanente poderá afetar a um imposto retido na fonte de acordo com a legislação brasileira, mas esse imposto não poderá exceder 15 por cento do montante bruto dos lucros desse estabelecimento permanente, determinado após o pagamento do imposto de renda de sociedades referente a esses lucros.
6. Quando uma sociedade for residente de um Estado Contratante, o outro Estado Contratante não poderá cobrar qualquer imposto sobre os dividendos pagos pela sociedade, exceto na medida em que esses dividendos forem pagos a um residente desse outro Estado ou na medida em que a participação geradora dos dividendos estiver efetivamente ligada a um estabelecimento permanente situado nesse outro Estado, nem sujeitar a qualquer imposto os lucros não distribuídos da sociedade, mesmo se os dividendos pagos ou os lucros não distribuídos consistirem, total ou parcialmente, de lucros ou rendimentos provenientes desse outro Estado.
7. A limitação da alíquota do imposto prevista nos parágrafos 2 e 5 b) do presente artigo não se aplicará aos dividendos ou lucros pagos antes do término do terceiro ano calendário seguinte ao ano de assinatura da presente Convenção.

## **ARTIGO XI**

### **Juros**

1. Os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Todavia, esses juros podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm e de acordo com a legislação desse Estado, mas se a pessoa que os receber for uma sociedade que seja o beneficiário efetivo dos juros, o imposto assim estabelecido não poderá exceder:
- a) 10 por cento do montante bruto dos juros provenientes do Brasil e pagos a um residente do Canadá em razão de um empréstimo garantido ou segurado por um período mínimo de 7 anos pela "Export Development Corporation of Canada";
- b) 15 por cento em todos os demais casos.
3. Não obstante o disposto no parágrafo 2, os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos ao Governo do outro Estado Contratante, a uma sua subdivisão política ou qualquer agência (inclusive uma instituição financeira) de propriedade exclusiva desse Governo ou subdivisão política, são isentos de imposto no primeiro Estado Contratante.
4. O termo "juros", usado no presente artigo, designa os rendimentos de créditos de qualquer natureza, acompanhados ou não de garantia hipotecária ou de cláusula de participação nos lucros do devedor e, em especial, os rendimentos de títulos da dívida pública, de títulos ou debêntures, inclusive os ágios e prêmios relacionados com tais títulos da dívida pública, títulos ou debêntures, bem como os rendimentos que pela legislação tributária do Estado de que provenham sejam semelhantes aos rendimentos de importâncias emprestadas. Todavia, o termo "juros" não abrange os rendimentos tratados no artigo X, tais como os rendimentos de créditos que correspondam a uma participação nos lucros do devedor.
5. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica se o beneficiário dos juros, residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que provenham os juros, um estabelecimento permanente ao qual se ligue efetivamente o crédito gerador dos juros. Neste caso, aplicar-se-á o disposto no artigo VII.
6. A limitação estabelecida no parágrafo 2 não se aplica aos juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um estabelecimento permanente de uma empresa do outro Estado Contratante situado em um terceiro Estado.
7. Os juros serão considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for esse próprio Estado, uma sua subdivisão política, uma autoridade local ou um residente desse Estado. No entanto quando o devedor dos juros, residente ou não de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente pelo qual haja sido contraída a obrigação que dá origem aos juros, tais juros serão considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente estiver situado.
8. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor, ou entre ambos e terceiros, o montante dos juros pagos, tendo em conta o crédito pelo qual são pagos, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, as disposições deste artigo se aplicam apenas a este último montante. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável conforme a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

## **ARTIGO XII**

### **Royalties**

1. Os royalties provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Todavia, esses "royalties" podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm e de acordo com a legislação desse Estado, mas se a pessoa que os receber for uma sociedade que seja o beneficiário efetivo dos royalties, o imposto assim estabelecido não poderá exceder:
- a) 25 por cento do montante bruto dos royalties provenientes do uso ou da concessão do uso de marcas de indústria ou de comércio;
- b) 15 por cento em todos os demais casos.
3. O termo "royalties", usado no presente artigo, designa as remunerações de qualquer natureza pagas pelo uso ou pela concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica (inclusive os filmes cinematográficos, filmes ou fitas de gravação de programas de televisão ou radiodifusão), qualquer patente, marcas de indústria ou de comércio, desenho ou modelo, plano, fórmula ou processo secreto, bem como pelo uso ou pela concessão do uso de um equipamento industrial, comercial ou científico e por informações correspondentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.
4. Os "royalties" serão considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for o próprio Estado, uma sua subdivisão política, uma autoridade local ou um residente desse Estado. Todavia, quando o devedor dos royalties, seja ou não residente de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente em relação com o qual haja sido contraída a obrigação de pagar os "royalties" e caiba a esse estabelecimento permanente o pagamento desses royalties, serão eles considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente estiver situado.
5. As disposições dos parágrafos 1 e 2 não se aplicam quando o beneficiário dos royalties, residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que provenham os "royalties", um estabelecimento permanente ao qual estão ligados efetivamente o direito ou o bem que deu origem aos royalties. Neste caso, aplicar-se-á o disposto no artigo VII.
6. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor, ou entre ambos e terceiros, o montante dos royalties pagos, tendo em conta o uso, direito ou informação pelo qual são pagos, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, as disposições deste artigo se aplicam apenas a este último montante. Neste caso, a parte

excedente dos pagamentos será tributável conforme a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

7. A limitação da alíquota do imposto prevista no parágrafo 2 b) do presente artigo não se aplicará aos royalties pagos antes do término do quarto ano calendário seguinte ao ano calendário em que a presente Convenção entrar em vigor, quando tais royalties forem pagos a um residente de um Estado Contratante que detenha, direta ou indiretamente, pelo menos 50 por cento do capital votante da sociedade que paga os royalties.

### **ARTIGO XIII**

#### **Ganhos provenientes da alienação de bens**

1. Os ganhos provenientes da alienação de navios e aeronaves utilizados no tráfego internacional e de bens mobiliários pertinentes à exploração de tais navios e aeronaves só são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.

2. Os ganhos provenientes da alienação de quaisquer bens ou direitos diferentes dos mencionados no parágrafo 1 são tributáveis em ambos os Estados Contratantes.

### **ARTIGO XIV**

#### **Profissões independentes**

1. Os rendimentos que um residente de um Estado Contratante obtenha pelo exercício de uma profissão liberal ou de outras atividades independentes de caráter análogo só são tributáveis nesse Estado, a não ser que o pagamento, desses serviços e atividades caiba a um estabelecimento permanente situado no outro Estado Contratante ou a uma sociedade aí residente. Neste caso, os rendimentos são tributáveis nesse outro Estado.

2. A expressão profissão liberal, abrange, em especial, as atividades independentes de caráter científico, técnico, literário, artístico, educativo e pedagógico, bem como as atividades independentes de médicos, advogados, engenheiros, arquitetos, dentistas e contadores.

### **ARTIGO XV**

#### **Profissões dependentes**

1. Com ressalva das disposições dos Artigos XVI, XVIII, XIX e XX, os salários, ordenados e outras remunerações similares que um residente de um Estado Contratante receber em razão de um emprego serão tributáveis somente nesse Estado, a não ser que o emprego seja exercido no outro Estado Contratante. Se o emprego for aí exercido, as remunerações correspondentes são tributáveis nesse outro Estado.

2. Não obstante as disposições do parágrafo 1, as remunerações que um residente de um Estado Contratante receber em função de um emprego exercido no outro Estado Contratante só são tributáveis no primeiro Estado se:

- a) o beneficiário permanecer no outro Estado durante um período ou períodos que não excedam, no total, 183 dias do ano fiscal considerado; e
- b) as remunerações forem pagas por um empregador ou em nome de um empregador que não seja residente do outro Estado; e
- c) o encargo das remunerações não couber a um estabelecimento permanente ou a uma instalação fixa que o empregador tenha no outro Estado.

3. Não obstante as disposições precedentes deste artigo, as remunerações relativas a um emprego exercido a bordo de um navio ou de uma aeronave explorados no tráfego internacional são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.

### **ARTIGO XVI**

#### **Remunerações de direção**

As remunerações de direção e outras remunerações similares que um residente de um Estado Contratante recebe na qualidade de membro do conselho de administração ou de um conselho semelhante de uma sociedade residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

### **ARTIGO XVII**

#### **Artistas e desportistas**

1. Não obstante as disposições dos artigos XIV e XV, os rendimentos obtidos pelos profissionais de espetáculo, tais como artistas de teatro, de cinema, de rádio ou de televisão e músicos, bem como pelos desportistas, do exercício, nessa qualidade, de suas atividades pessoais, são tributáveis no Estado Contratante em que essas atividades forem exercidas.

2. Quando os rendimentos de atividades pessoais exercidas, nessa qualidade, por um profissional de espetáculo ou um desportista são atribuídos a uma outra pessoa que não o próprio artista ou desportista, esses rendimentos podem, não obstante as disposições dos artigos VII, XIV e XV, ser tributados no Estado Contratante em que as atividades do artista ou do desportista são exercidas.

3. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica aos rendimentos recebidos por uma organização sem fins lucrativos que tenha sua situação atestada pela autoridade competente do Estado Contratante de que é residente.

### **ARTIGO XVIII**

#### **Pensões e anuidades**

1. As pensões, anuidades e pensões alimentícias provenientes de um Estado Contratante e pagas a um residente do outro Estado Contratante só são tributáveis nesse outro Estado.

2. Não obstante o disposto no parágrafo 1, o montante de uma pensão, anuidade ou pensão alimentícia que exceder quatro mil dólares canadenses (\$4,000) em um ano calendário pode ser também tributado no Estado Contratante de que provém a pensão, anuidade ou pensão alimentícia. As autoridades competentes dos Estados Contratantes podem, se necessário, concordar em modificar o montante acima referido, como resultado da evolução monetária ou econômica.

3. No presente artigo:

- a) o termo "pensão" designa pagamentos efetuados depois da aposentadoria em consideração de emprego anterior ou a título de compensação por danos sofridos em consequência de emprego anterior;

b) o termo "anuidade" designa uma quantia determinada, paga periodicamente em prazos determinados durante a vida ou durante um período de tempo determinado ou determinável, em decorrência de um compromisso de efetuar os pagamentos como retribuição de um pleno e adequado contravalor em dinheiro ou avaliável em dinheiro (que não seja por serviços prestados).

4. Não obstante o disposto nos parágrafos 1 e 2:

a) as pensões da previdência social provenientes de um Estado Contratante e pagas a um residente do outro Estado Contratante só são tributáveis no primeiro Estado Contratante. Todavia, tais pensões só são tributáveis no outro Estado Contratante se o beneficiário for um nacional e um residente desse outro Estado;

b) as pensões de veteranos de guerra provenientes do Canadá a pagas a um residente do Brasil são isentas do imposto brasileiro.

#### **ARTIGO XIX**

##### **Pagamentos governamentais**

1. As remunerações, à exceção das pensões, pagas por um Estado Contratante, uma sua subdivisão política ou autoridade local a uma pessoa física em consequência de serviços prestados a esse Estado, subdivisão política ou autoridade local só são tributáveis nesse Estado.

Todavia, tais remunerações só são tributáveis no Estado Contratante de que o beneficiário é residente se os serviços forem prestados nesse Estado e se o beneficiário:

a) for um nacional desse Estado, ou

b) não tenha se tornado um residente desse Estado unicamente ! com a finalidade de prestar serviços.

2. O disposto no parágrafo 1 não se aplica às remunerações pagas em consequência de serviços prestados no âmbito de uma atividade comercial ou industrial exercida por um dos Estados Contratantes, uma sua subdivisão política ou autoridade local.

#### **ARTIGO XX**

##### **Estudantes**

Os pagamentos que um estudante, aprendiz ou estagiário que é, ou foi imediatamente antes de visitar um dos Estados Contratantes, um residente do outro Estado Contratante e que permanece no primeiro Estado Contratante com o único fim de estudar ou realizar treinamento, receber para cobrir suas despesas de manutenção, educação ou treinamento, não serão tributados nesse primeiro Estado, desde que esses pagamentos provenham de fontes situadas fora desse Estado.

#### **ARTIGO XXI**

##### **Rendimentos não expressamente mencionados**

Os rendimentos de um residente de um Estado Contratante provenientes do outro Estado Contratante e não tratados nos artigos precedentes da presente Convenção são tributáveis nesse outro Estado.

#### **ARTIGO XXII**

##### **Métodos para eliminar a dupla tributação**

1. Quando um residente do Brasil receber rendimentos que, de acordo com as disposições da presente Convenção, sejam tributáveis no Canadá, o Brasil permitirá que seja deduzido do imposto que cobrar sobre os rendimentos dessa pessoa um montante igual ao imposto sobre a renda pago no Canadá. Todavia, o montante deduzido não poderá exceder a fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos tributáveis no Canadá.

2. A não ser que sejam aplicáveis as disposições dos parágrafos 4 ou 5, quando um residente do Canadá receber rendimentos que, de acordo com as disposições da presente Convenção, sejam tributáveis no Brasil, o Canadá permitirá que seja deduzido do imposto que cobrar sobre os rendimentos dessa pessoa, um montante igual ao imposto sobre a renda pago no Brasil, incluindo o imposto de renda. Todavia, o montante deduzido não poderá exceder a fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos tributáveis no Brasil.

3. Para a dedução indicada no parágrafo 2, o imposto brasileiro será sempre considerado como tendo sido pago à alíquota de 25 por cento do montante bruto dos lucros aos quais se aplica o parágrafo 5 b) do Artigo X e à alíquota de 20 por cento do montante bruto do rendimento pago no Brasil no caso dos juros aos quais se aplica o parágrafo 2 do artigo XI e dos royalties aos quais se aplica o parágrafo 2 b) do artigo XII.

4. Os dividendos recebidos por uma sociedade residente do Canadá de uma sociedade residente do Brasil serão isentos do imposto no Canadá se a sociedade que receber os dividendos detiver uma participação de pelo menos 10 por cento na sociedade pagadora dos dividendos e se os lucros que deram origem aos dividendos forem provenientes do exercício de uma atividade empresarial no Brasil ou em um país com o qual o Canadá tenha concluído uma convenção de dupla tributação; para os fins da presente disposição, qualquer rendimento proveniente de fonte situada em um país que não o Canadá e que seja pertinente ou relacionado com o exercício de uma atividade empresarial em outro país que não o Canadá, será considerado como lucro proveniente do exercício de uma atividade empresarial.

5. Quando uma sociedade residente do Canadá receber outros dividendos que não os mencionados no parágrafo 4 de uma sociedade residente do Brasil na qual detiver uma participação de pelo menos 10 por cento, e esses dividendos sejam tributáveis no Brasil, de acordo com a presente Convenção, o Canadá permitirá que seja deduzido do imposto que cobrar sobre os rendimentos dessa sociedade um montante igual ao imposto sobre a renda pago no Brasil e permitirá que seja deduzido o imposto brasileiro de sociedades incidente sobre os lucros que deram origem aos dividendos; todavia, o montante deduzido não poderá exceder a fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução correspondente aos dividendos tributáveis no Brasil.

Para a dedução mencionada neste parágrafo, o imposto brasileiro sobre dividendos será sempre considerado como tendo sido pago à alíquota de 25 por cento do montante bruto dos dividendos.

6. O valor das ações emitidas por uma sociedade anônima de um Estado Contratante cujo capital pertencer ou for controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes do outro Estado Contratante, não estará sujeito a imposto de renda neste último Estado.

7. O disposto nos parágrafos 2 e 3 aplica-se na determinação dos lucros de um estabelecimento permanente situado no Canadá de um banco que seja um residente do Brasil.

### **ARTIGO XXIII**

#### **Não-discriminação**

1. Os nacionais de um Estado Contratante não ficarão sujeitos no outro Estado Contratante a nenhuma tributação ou obrigação correspondente, diferente ou mais onerosa do que aquelas a que estiverem ou puderem estar sujeitos os nacionais desse outro Estado que se encontrem na mesma situação.
2. A tributação de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante possuir no outro Estado Contratante não será menos favorável nesse outro Estado do que a das empresas desse outro Estado Contratante que exerçam a mesma atividade.
3. As empresas de um Estado Contratante cujo capital pertencer ou for controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes do outro Estado Contratante, não ficarão sujeitas, no primeiro Estado, a nenhuma tributação ou obrigação correspondente diversa ou mais onerosa do que aquela a que estiverem ou puderem estar sujeitas as outras empresas da mesma natureza desse primeiro Estado, cujo capital pertencer ou for controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes de um terceiro Estado.
4. No presente Artigo, o termo "tributação" designa os impostos que são objeto da presente Convenção.

### **ARTIGO XXIV**

#### **Procedimento amigável**

1. Quando um residente de um Estado Contratante considerar que as medidas tomadas por um ou ambos os Estados Contratantes conduzem ou poderão conduzir, em relação a si, a uma tributação em desacordo com a presente Convenção, poderá, independentemente dos recursos previstos pelas legislações nacionais desses Estados, submeter o seu caso à apreciação da autoridade competente do Estado Contratante de que é residente.
2. Essa autoridade competente, se a reclamação se lhe afigurar justificada e não estiver em condições de lhe dar uma solução satisfatória, esforçar-se-ão por resolver a questão através de acordo amigável com a autoridade competente do outro Estado Contratante, a fim de evitar uma tributação não conforme com a Convenção.
3. As autoridades competentes dos Estados Contratantes esforçar-se-ão por resolver, através de acordo amigável, as dificuldades ou as dúvidas que surgirem da interpretação ou da aplicação da Convenção.
4. As autoridades competentes dos Estados Contratantes poderão consultar-se mutuamente com vistas a eliminar a dupla tributação nos casos não previstos na Convenção.
5. As autoridades competentes dos Estados Contratantes poderão comunicar-se diretamente a fim de chegarem a um acordo nos termos indicados nos parágrafos anteriores. As autoridades competentes dos Estados Contratantes poderão também estabelecer, de comum acordo, os métodos de aplicação da presente Convenção.

### **ARTIGO XXV**

#### **Troca de informações**

1. As autoridades competentes dos Estados Contratantes trocarão entre si as informações necessárias para aplicar as disposições da presente Convenção e das leis internas dos Estados Contratantes relativas aos impostos que são objeto da presente Convenção, na medida em que a tributação nelas prevista for conforme com a presente Convenção. Todas as informações assim trocadas serão consideradas secretas e só poderão ser comunicadas às pessoas ou autoridades encarregadas do lançamento ou da cobrança dos impostos visados pela Convenção.
2. O disposto no parágrafo 1 não poderá, em caso algum, ser interpretado no sentido de impor a um dos Estados Contratantes a obrigação:
  - a) de tomar medidas administrativas contrárias à sua legislação ou à sua prática administrativa ou às do outro Estado Contratante;
  - b) de fornecer informações que não poderiam ser obtidas com base na sua legislação ou no âmbito de sua prática administrativa normal ou das do outro Estado Contratante;
  - c) de fornecer informações reveladoras de segredos comerciais, industriais, profissionais ou de processos comerciais ou industriais, ou de informações cuja comunicação seja contrária à ordem pública.

### **ARTIGO XXVI**

#### **Funcionários diplomáticos e consulares**

1. Nada na presente Convenção prejudicará os privilégios fiscais de que se beneficiem os funcionários diplomáticos ou consulares em virtude de regras gerais do direito internacional ou de disposições de acordos especiais.
2. A presente Convenção não se aplica aos organismos internacionais, aos seus órgãos e aos seus funcionários, nem às pessoas que, sendo membros de uma missão diplomática, consular ou permanente de um terceiro Estado, estejam presentes em um Estado Contratante e não sejam consideradas residentes de nenhum dos Estados Contratantes no que concerne aos impostos sobre a renda.

### **ARTIGO XXVII**

#### **Entrada em vigor**

1. A presente Convenção será ratificada e os instrumentos de ratificação serão trocados em Ottawa.
2. A presente Convenção entrará em vigor na data da troca dos instrumentos de ratificação e as suas disposições serão aplicadas pela primeira vez:
  - a) no que concerne aos impostos retidos na fonte, às importâncias pagas ou remetidas no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor;
  - b) no que concerne aos outros impostos de que trata a presente Convenção, ao período-base que comece no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor.

### **ARTIGO XXVIII**

#### **Denúncia**

1. Qualquer dos Estados Contratantes pode denunciar a presente Convenção depois de decorrido um período de três anos a contar da data de sua entrada em vigor, mediante um aviso escrito de denúncia entregue ao outro Estado Contratante através dos canais diplomáticos, desde que tal aviso seja dado no ou antes do dia 30 de junho de qualquer ano calendário.
2. Nesse caso, a presente Convenção será aplicada pela última vez:



a) no que concerne aos impostos retidos na fonte, às importâncias pagas ou remetidas antes da expiração do ano calendário em que o aviso de denúncia tenha sido dado;

b) no que concerne aos outros impostos de que trata a presente Convenção, às importâncias recebidas durante o período-base que comece no ano calendário em que o aviso de denúncia tenha sido dado.

Em testemunho do que, os abaixo assinados, para isso devidamente autorizados, assinaram a presente Convenção.

Feito em duplicata, em Brasília, no dia 4 de junho de 1984, nas línguas portuguesa, inglesa e francesa, sendo os três textos igualmente autênticos.

**PELO GOVERNO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO  
BRASIL**

**Ramiro Saraiva Guerreiro**

**PELO GOVERNO DO CANADÁ:**

**Anthony P. Yton**

**Decreto n° 4.852, de 2 de outubro de 2003**

**Promulga a Convenção entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República do Chile Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Relação ao Imposto sobre a Renda, de 3 de abril de 2001.**

O **PRESIDENTE DA REPÚBLICA**, no uso da atribuição que lhe confere o art. 84, inciso IV, da Constituição, e

Considerando que o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República do Chile celebraram, em Santiago do Chile, em 3 de abril de 2001, uma Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Relação ao Imposto sobre a Renda;

Considerando que o Congresso Nacional aprovou essa Convenção per meio do Decreto Legislativo n° 331, de 22 de julho de 2003;

Considerando que a Convenção entrou em vigor em 24 de julho de 2003, nos termos do parágrafo 1° de seu Artigo 27;

**DECRETA:**

Art. 1° A Convenção entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República do Chile Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Relação ao Imposto sobre a Renda, concluída em Santiago do Chile, em 3 de abril de 2001, apensa por cópia ao presente Decreto, será executada e cumprida tão inteiramente como nela se contém.

Art. 2° São sujeitos à aprovação do Congresso Nacional quaisquer atos que possam resultar em revisão da referida Convenção ou que acarretem encargos ou compromissos gravosos ao patrimônio nacional, nos termos do art. 49, inciso I, da Constituição Federal.

Art. 3° Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, 2 de outubro de 2003; 182° da Independência e 115° da República.

LUIZ INÁCIO LULA DA SILVA

Celso Luiz Nunes Amorim

**CONVENÇÃO ENTRE A REPUBLICA FEDERATIVA DO BRASIL E A REPÚBLICA DO CHILE DESTINADA A EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO E PREVENIR A EVASÃO FISCAL EM RELAÇÃO AO IMPOSTO SOBRE A RENDA**

Governo da República Federativa do Brasil e O Governo da República do Chile,

Desejando concluir uma Convenção destinada a evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal em relação ao imposto sobre a renda,

Acordaram o seguinte:

**CAPÍTULO I**  
**Âmbito de Aplicação da Convenção**

**ARTIGO 1**  
**Âmbito Pessoal**

A Convenção se aplica às pessoas residentes de um ou de ambos os Estados Contratantes.

**ARTIGO 2**  
**Impostos Abrangidos**

1. A Convenção se aplica aos impostos sobre a renda exigíveis por cada um dos Estados Contratantes.
2. Consideram-se impostos sobre a renda os que gravam a totalidade da renda ou qualquer parte da mesma.
3. Os impostos aos quais se aplica esta Convenção são:
  - a) na República Federativa do Brasil, o imposto federal sobre a renda (doravante denominado "imposto brasileiro"); e
  - b) na República do Chile, os impostos estabelecidos na Lei sobre Imposto de Renda, Decreto-Lei 824, (doravante denominado "imposto chileno").
4. A Convenção aplicar-se-à igualmente aos impostos de natureza idêntica ou substancialmente análoga que forem estabelecidos após a data da assinatura da mesma, seja em adição aos mencionados no parágrafo anterior, seja em sua substituição. As autoridades competentes dos Estados Contratantes comunicar-se-ão anualmente as modificações significativas ocorridas em suas respectivas legislações tributárias.

**CAPÍTULO II**  
**Definições**

**ARTIGO 3**  
**Definições Gerais**

1. Para os fins da Convenção, a não ser que de seu contexto se infira uma interpretação diferente:

- a) o termo "Brasil" significa a República Federativa do Brasil;
- b) o termo "Chile" significa a República do Chile;
- c) as expressões "um Estado Contratante" e "o outro Estado Contratante" significam, de acordo com o contexto, "Brasil" ou "Chile";
- d) o termo "pessoa" compreende as pessoas físicas ou naturais, as sociedades e qualquer outro grupo de pessoas;
- e) o termo "sociedade" significa qualquer pessoa jurídica ou qualquer entidade considerada pessoa jurídica para fins fiscais;
- f) as expressões "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;

g) a expressão "tráfego internacional" significa todo transporte efetuado por um navio, aeronave ou veículo de transporte terrestre explorado por uma empresa de um Estado Contratante, exceto quando tal transporte se realize exclusivamente entre dois pontos situados no outro Estado Contratante;

h) o termo "nacional" significa:

i) toda pessoa física ou natural que possua a nacionalidade de um Estado Contratante; ou

ii) toda pessoa jurídica, sociedade de pessoas ou associação constituída em conformidade com a legislação vigente de um Estado Contratante;

i) a expressão "autoridade competente" significa:

i) no caso da República Federativa do Brasil, o Ministro da Fazenda, o Secretário da Receita Federal ou seus representantes autorizados;

ii) no caso da República do Chile, o Ministro da Fazenda ou seu representante autorizado.

2. Para a aplicação da Convenção em um dado momento por um Estado Contratante, qualquer termo ou expressão que nela não se encontrem definidos terá, a não ser que de seu contexto se infira uma interpretação diferente, o significado que nesse momento lhe for atribuído pela legislação desse Estado relativa aos impostos que são objeto da Convenção, prevalecendo o significado atribuído pela legislação tributária aplicável nesse Estado sobre o significado atribuído por outras leis desse Estado.

#### **ARTIGO 4**

##### **Residente**

1. Para os fins da Convenção, a expressão "residente de um Estado Contratante" significa toda pessoa que, em virtude da legislação desse Estado, esteja sujeita a tributação no mesmo em razão de seu domicílio, residência, sede de direção, lugar de constituição ou qualquer outro critério de natureza análoga, e também se aplica a esse Estado ou a qualquer de suas subdivisões políticas.

2. Quando, em virtude das disposições do parágrafo 1, uma pessoa física ou natural for residente de ambos os Estados Contratantes, sua situação será determinada da seguinte forma:

a) essa pessoa será considerada residente somente do Estado Contratante em que disponha de uma habitação permanente; se ela dispuser de uma habitação permanente em ambos os Estados, será considerada residente somente do Estado com o qual mantenha relações pessoais e econômicas mais estreitas (centro de interesses vitais);

b) se o Estado em que essa pessoa tem o centro de seus interesses vitais não puder ser determinado, ou se ela não dispuser de uma habitação permanente em nenhum dos Estados, será considerada residente somente do Estado em que viva habitualmente;

c) se essa pessoa viver habitualmente em ambos os Estados ou se não viver habitualmente em nenhum deles, será considerada residente somente do Estado de que for nacional; e

d) se essa pessoa for nacional de ambos os Estados ou se não for nacional de nenhum deles, as autoridades competentes dos Estados Contratantes resolverão a questão de comum acordo.

3. Quando, em virtude das disposições do parágrafo 1, uma pessoa, que não seja uma pessoa física ou natural, for residente de ambos os Estados Contratantes, as autoridades competentes dos Estados Contratantes farão o possível para resolver o caso. Na ausência de um acordo mútuo, dita pessoa não terá direito a nenhum dos benefícios ou isenções tributárias contemplados por esta Convenção.

#### **ARTIGO 5**

##### **Estabelecimento Permanente**

1. Para os fins da Convenção, a expressão "estabelecimento permanente" significa uma instalação fixa de negócios por meio da qual uma empresa realiza toda ou parte de sua atividade.

2. A expressão "estabelecimento permanente" compreende especialmente:

a) uma sede de direção;

b) uma filial;

c) um escritório;

d) uma fábrica;

e) uma oficina;

f) uma mina, um poço de petróleo ou de gás, uma pedreira ou qualquer outro local em relação à exploração, extração ou exploração de recursos naturais;

3. A expressão "estabelecimento permanente" também inclui um canteiro de obra, construção, instalação ou montagem cuja duração exceda seis meses, incorporando somente para fins do cômputo do tempo as atividades de supervisão relacionadas com ditas atividades.

Para fins do cálculo dos limites temporais a que se refere o presente parágrafo, as atividades exercidas por uma empresa associada a outra empresa no sentido do Artigo 9 serão agregadas ao período durante o qual são exercidas as atividades pela empresa da qual é associada, se as atividades de ambas as empresas são idênticas ou substancialmente similares.

4. Não obstante o disposto nos parágrafos precedentes deste Artigo, considera-se que a expressão "estabelecimento permanente" não inclui:

a) a utilização de instalações unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega de bens ou mercadorias pertencentes à empresa;

b) a manutenção de um depósito de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para o fim de sua armazenagem, exposição ou entrega;

c) a manutenção de um depósito de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para o fim de sua transformação por outra empresa;

d) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para o fim de comprar bens ou mercadorias ou obter informações para a empresa;

e) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para o fim de fazer publicidade, fornecer informação ou realizar investigações científicas ou outras atividades similares que tenham caráter preparatório ou auxiliar para a empresa.

5. Não obstante o disposto nos parágrafos 1 e 2, quando uma pessoa - distinta de um agente independente ao qual seja aplicável o parágrafo 6 - atue por conta de uma empresa e tenha e exerça habitualmente num Estado Contratante poderes para concluir contratos em nome da empresa, considerar-se-á que tal empresa dispõe de um estabelecimento permanente nesse Estado relativamente a qualquer atividade que essa pessoa desenvolva para a empresa, a menos que tais atividades se limitem às mencionadas no parágrafo 4, as quais, se exercidas por meio de uma instalação fixa de negócio, não permitiriam considerar-se essa instalação fixa como um estabelecimento permanente nos termos do referido parágrafo.

6. Não se considera que uma empresa de um Estado Contratante tem um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante pelo simples fato de aí exercer suas atividades por meio de um corretor, um comissário geral ou qualquer outro agente independente, sempre que essas pessoas atuem no âmbito normal de suas atividades e que em suas relações comerciais ou financeiras com ditas empresas não se acordem ou imponham condições aceitas ou impostas que sejam distintas das geralmente acordadas por agentes independentes.

7. O fato de que uma sociedade residente de um Estado Contratante controle ou seja controlada por uma sociedade residente do outro Estado Contratante, ou desenvolva atividades empresariais nesse outro Estado (seja por meio de um estabelecimento permanente ou de outro modo), não converte, por si só, qualquer dessas sociedades em estabelecimento permanente da outra.

### **CAPÍTULO III** **Tributação dos Rendimentos**

#### **ARTIGO 6** **Rendimentos Imobiliários**

1. Os rendimentos que um residente de um Estado Contratante obtenha de bens imóveis (inclusive os rendimentos de explorações agrícolas ou florestais) situados no outro Estado Contratante podem ser tributados nesse outro Estado.

2. Para os fins da Convenção, a expressão "bens imóveis" terá o significado que lhe atribua a legislação do Estado Contratante em que os bens estiverem situados. A expressão compreende, em qualquer caso, os acessórios aos bens imóveis da propriedade imobiliária, o gado e o equipamento utilizados nas explorações agrícolas e florestais, os direitos a que se aplicam as disposições do direito privado relativas à propriedade de bens imóveis, o usufruto de bens imóveis, e os direitos a receber pagamentos variáveis ou fixos em contraprestação pela exploração, ou concessão da exploração, de jazidas minerais, fontes e outros recursos naturais; os navios, embarcações, aeronaves e veículos de transporte terrestre não serão considerados bens imóveis.

3. As disposições do parágrafo 1 aplicam-se aos rendimentos provenientes da utilização direta, arrendamento ou parceria, assim como de qualquer outra forma de exploração dos bens imóveis.

4. As disposições dos parágrafos 1 e 3 aplicam-se igualmente aos rendimentos provenientes dos bens imóveis de uma empresa e dos bens imóveis utilizados para a prestação de serviços pessoais independentes.

#### **ARTIGO 7** **Lucros das Empresas**

1. Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante somente podem ser tributados nesse Estado, a não ser que a empresa exerça ou tenha exercido sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exerce ou tiver exercido sua atividade na forma indicada, seus lucros podem ser tributados no outro Estado, mas somente na medida em que forem atribuíveis a esse estabelecimento permanente.

2. Ressalvadas as disposições do parágrafo 3, quando uma empresa de um Estado Contratante exercer sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado, serão atribuídos, em cada Estado Contratante, a esse estabelecimento permanente, os lucros que o mesmo teria podido obter se fosse uma empresa distinta e separada que exercesse atividades idênticas ou similares, em condições idênticas ou similares, e tratasse com absoluta independência com a empresa da qual é um estabelecimento permanente.

3. Para a determinação dos lucros de um estabelecimento permanente, será permitida a dedução das despesas necessárias e efetivamente realizadas para a consecução dos fins desse estabelecimento permanente, incluindo as despesas de direção e os encargos gerais de administração assim realizados.

4. Nenhum lucro será atribuído a um estabelecimento permanente pelo mero fato de que este compre bens ou mercadorias para a empresa.

5. Quando os lucros compreenderem rendimentos tratados separadamente em outros Artigos desta Convenção, as disposições desses Artigos não serão afetadas pelas disposições do presente Artigo.

#### **ARTIGO 8** **Transporte Terrestre, Marítimo e Aéreo**

1. Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante provenientes da exploração de navios, aeronaves ou veículos de transporte terrestre no tráfego internacional somente podem ser tributados nesse Estado.

2. Para os fins deste Artigo:

a) o termo "lucros" compreende as receitas brutas provenientes diretamente da exploração de navios, aeronaves ou veículos de transporte terrestre no tráfego internacional;

b) a expressão "exploração de navios, aeronaves ou veículos de transporte terrestre" por uma empresa compreende também:

i) o afretamento ou arrendamento de aeronaves, veículos de transporte terrestre ou navios sem tripulação; e

ii) o arrendamento de "containers" e o equipamento relacionado,

sempre que dito frete ou arrendamento seja acessório à exploração, por essa empresa, de navios, aeronaves ou veículos de transporte terrestre no tráfego internacional.

3. As disposições do parágrafo 1 se aplicam também aos lucros provenientes da participação em um "pool", em uma exploração em comum ou em um organismo internacional de exploração.

#### **ARTIGO 9** **Empresas Associadas**

Quando:

a) uma empresa de um Estado Contratante participar, direta ou indiretamente, na direção, controle ou capital de uma empresa do outro Estado Contratante, ou

b) as mesmas pessoas participarem, direta ou indiretamente, na direção, controle ou capital de uma empresa de um Estado Contratante e de uma empresa do outro Estado Contratante,

e, em um e outro caso, as duas empresas, nas suas relações comerciais ou financeiras, estiverem unidas por condições aceitas ou impostas que difiram das que seriam acordadas por empresas independentes, os lucros que, sem essas condições, teriam sido obtidos por uma das empresas, mas não o foram em virtude de tais condições, poderão ser incluídos nos lucros dessa empresa e, conseqüentemente, tributados.

## **ARTIGO 10**

### **Dividendos**

1. Os dividendos pagos por uma sociedade residente de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante podem ser tributados nesse outro Estado.
2. Todavia, esses dividendos podem também ser tributados no Estado Contratante em que reside a sociedade que os pague e de acordo com a legislação desse Estado, mas, se o beneficiário efetivo dos dividendos for um residente do outro Estado Contratante, o imposto assim exigido não poderá exceder de:
  - a) 10 por cento do montante bruto dos dividendos, se o beneficiário efetivo for uma sociedade que controle, direta ou indiretamente, pelo menos 25 por cento das ações com direito a voto da sociedade que pague tais dividendos;
  - b) 15 por cento do montante bruto dos dividendos em todos os demais casos.Este parágrafo não afeta a tributação da sociedade em relação aos lucros que dão origem ao pagamento dos dividendos.
3. O termo "dividendos" no sentido deste Artigo compreende os rendimentos provenientes de ações ou outros direitos, com exceção dos direitos de crédito, que permitam participar dos lucros, assim como os rendimentos de outros direitos de participação sujeitos ao mesmo tratamento tributário que os rendimentos de ações pela legislação do Estado Contratante do qual a sociedade que os distribui seja residente.
4. As disposições dos parágrafos 1 e 2 deste Artigo não são aplicáveis se o beneficiário efetivo dos dividendos, residente de um Estado Contratante, exerce, no outro Estado Contratante de que é residente a sociedade que paga os dividendos, uma atividade empresarial por meio de um estabelecimento permanente aí situado ou presta nesse outro Estado serviços pessoais independentes por meio de uma base fixa aí situada e a participação geradora dos dividendos está vinculada efetivamente a esse estabelecimento permanente ou base fixa. Nesta hipótese, são aplicáveis as disposições do Artigo 7 ou do Artigo 14, conforme o caso.
5. Quando um residente de um Estado Contratante mantiver um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante, esse estabelecimento permanente poderá aí estar sujeito a um imposto distinto do imposto que afeta os lucros do estabelecimento permanente nesse outro Estado Contratante e segundo a legislação desse Estado. Todavia, esse imposto distinto do imposto sobre os lucros não poderá exceder o limite estabelecido no subparágrafo a) do parágrafo 2 do presente Artigo.
6. Quando uma sociedade residente de um Estado Contratante obtiver lucros ou rendimentos provenientes do outro Estado Contratante, esse outro Estado não poderá exigir nenhum imposto sobre os dividendos pagos pela sociedade, exceto na medida em que esses dividendos forem pagos a um residente desse outro Estado ou na medida em que a participação geradora dos dividendos pagos estiver vinculada efetivamente a um estabelecimento permanente ou a uma base fixa situados nesse outro Estado, nem submeter os lucros não distribuídos da sociedade a um imposto sobre os mesmos, ainda que os dividendos pagos ou os lucros não distribuídos consistam, total ou parcialmente, de lucros ou rendimentos provenientes desse outro Estado.

## **ARTIGO 11**

### **Juros**

1. Os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante podem ser tributados nesse outro Estado.
2. Todavia, esses juros podem também ser tributados no Estado Contratante de que provêm e de acordo com a legislação desse Estado, mas, se o beneficiário efetivo dos juros for um residente do outro Estado Contratante, o imposto assim exigido não poderá exceder de 15 por cento do montante bruto dos juros.
3. O termo "juros" no sentido do presente Artigo compreende os rendimentos de créditos de qualquer natureza, com ou sem garantias hipotecárias, e, em particular, os rendimentos da dívida pública, de títulos ou obrigações, assim como qualquer outro rendimento que a legislação tributária do Estado de onde provenham os juros assimile aos rendimentos de importâncias emprestadas.
4. As disposições dos parágrafos 1 e 2 deste Artigo não são aplicáveis se o beneficiário efetivo dos juros, residente de um Estado Contratante, exerce, no outro Estado Contratante de que provenham os juros, uma atividade empresarial por meio de um estabelecimento permanente aí situado ou presta serviços pessoais independentes por meio de uma base fixa aí situada e o crédito que originar os juros está vinculado efetivamente a esse estabelecimento permanente. Nesta hipótese, são aplicáveis as disposições do Artigo 7 ou do Artigo 14, conforme o caso.
5. A limitação estabelecida no parágrafo 2 deste Artigo não se aplica aos juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um estabelecimento permanente de uma empresa do outro Estado Contratante situado em um terceiro Estado.
6. Os juros consideram-se provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for um residente desse Estado. No entanto, quando o devedor dos juros, seja ou não residente de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente ou uma base fixa em relação com o qual haja sido contraída a obrigação que dá origem ao pagamento dos juros e caiba a esse estabelecimento permanente ou base fixa o pagamento desses juros, tais juros serão considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente ou a base fixa estiver situado.
7. Quando, em razão de relações especiais existentes entre o devedor e o beneficiário efetivo dos juros, ou das que um e outro mantenham com terceiros, o montante dos juros pagos, considerando-se o crédito pelo qual são devidos, exceder o que teriam acordado o devedor e o beneficiário efetivo na ausência de tais relações, as disposições deste Artigo serão aplicáveis apenas a este último montante. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos poderá ser tributada de acordo com a legislação de cada Estado Contratante, tendo em conta as demais disposições da presente Convenção.
8. As disposições do presente Artigo não se aplicarão se o principal propósito ou um dos principais propósitos de qualquer pessoa vinculada com a criação ou a atribuição do crédito em relação ao qual os juros são pagos for o de obter vantagens deste Artigo mediante tal criação ou atribuição.

## **ARTIGO 12**

### **Royalties**

1. Os "royalties" provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante podem ser tributados nesse outro Estado.
2. Todavia, esses "royalties" podem também ser tributados no Estado Contratante de que provêm e de acordo com a legislação desse Estado, mas, se o beneficiário efetivo dos "royalties" for um residente do outro Estado Contratante, o imposto assim exigido não poderá exceder de 15 por cento do montante bruto dos "royalties".
3. O termo "royalties" empregado neste Artigo compreende as importâncias de qualquer natureza pagas pelo uso ou pela concessão do uso de direitos de autor sobre obras literárias, artísticas ou científicas (inclusive os filmes cinematográficos e os filmes, fitas e outros meios de reprodução de imagem e de som, de gravação de programas de televisão ou radiodifusão), de patentes, marcas de

indústria ou comércio, desenhos ou modelos, planos, fórmulas ou procedimentos secretos ou outra propriedade intangível, assim como pelo uso ou concessão do uso de equipamentos industriais, comerciais ou científicos e por informações relativas a experiências industriais, comerciais ou científicas.

4. As disposições dos parágrafos 1 e 2 deste Artigo não se aplicam quando o beneficiário efetivo dos "royalties", residente de um Estado Contratante, exerce, no outro Estado Contratante de que provêm os "royalties", uma atividade empresarial por meio de um estabelecimento permanente aí situado ou presta serviços pessoais independentes por meio de uma base fixa aí situada e o bem ou o direito em relação aos quais os "royalties" são pagos estão vinculados efetivamente a esse estabelecimento permanente ou base fixa. Nesta hipótese, aplica-se o disposto no Artigo 7 ou no Artigo 14, conforme o caso.

5. Os "royalties" são considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for um residente desse Estado. Todavia, quando o devedor dos "royalties", residente ou não de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente ou uma base fixa em relação com o qual haja sido contraída a obrigação de pagar os "royalties", e caiba a esse estabelecimento permanente ou base fixa o pagamento desses "royalties", tais "royalties" serão considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente ou base fixa estiver situado.

6. Quando, em razão de relações especiais existentes entre o devedor e o beneficiário efetivo dos royalties, ou das que um e outro mantenham com terceiros, o montante dos "royalties" pagos, tendo em conta o uso, direito ou informação pelo qual são pagos, exceder o que seria acordado entre o devedor e o beneficiário efetivo na ausência de tais relações, as disposições deste Artigo serão aplicáveis apenas a este último montante. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos poderá ser tributada de acordo com a legislação de cada Estado Contratante, tendo em conta as demais disposições da presente Convenção.

7. As disposições do presente Artigo não se aplicarão se o principal propósito ou um dos principais propósitos de qualquer pessoa relacionada com a criação ou a atribuição de direitos em relação aos quais os "royalties" são pagos for o de obter vantagens deste Artigo mediante tal criação ou atribuição.

### **ARTIGO 13** **Ganhos de Capital**

1. Os ganhos obtidos por um residente de um Estado Contratante da alienação de bens imóveis situados no outro Estado Contratante podem ser tributados nesse outro Estado.

2. Os ganhos provenientes da alienação de bens móveis que façam parte do ativo de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante possua no outro Estado Contratante, ou de bens móveis pertencentes a uma base fixa que um residente de um Estado Contratante tenha no outro Estado Contratante para a prestação de serviços pessoais independentes, incluindo os ganhos provenientes da alienação desse estabelecimento permanente (isolado ou com o conjunto da empresa de que forme parte) ou dessa base fixa podem ser tributados nesse outro Estado.

3. Todavia, os ganhos provenientes da alienação de veículos de transporte terrestre, navios ou aeronaves explorados no tráfego internacional ou de bens móveis afetos à exploração de tais veículos de transporte terrestre, navios ou aeronaves, somente podem ser tributados no Estado Contratante que seja competente para tributar os lucros da empresa conforme o Artigo 8.

4. Os ganhos provenientes da alienação de qualquer outro bem distinto dos mencionados nos parágrafos anteriores podem ser tributados em ambos os Estados Contratantes.

### **ARTIGO 14** **Serviços Profissionais Independentes**

1. Os rendimentos que um residente de um Estado Contratante obtenha pela prestação de serviços profissionais ou de outras atividades de caráter independente somente podem ser tributados nesse Estado, a não ser que:

- a) as remunerações por tais serviços ou atividades sejam pagas por um residente do outro Estado Contratante ou caibam a um estabelecimento permanente ou a uma base fixa situados nesse outro Estado; ou
- b) referida pessoa, seus empregados ou outras pessoas designadas por ela permaneçam ou as atividades prossigam no outro Estado Contratante por um período o períodos que, no total, somem ou excedam 183 dias, dentro de um período qualquer de doze meses; neste caso, somente pode ser tributada nesse outro Estado a parte da renda obtida das atividades desempenhadas por essa pessoa nesse outro Estado; ou
- c) tais serviços ou atividades sejam prestados no outro Estado Contratante e o beneficiário disponha, de maneira habitual, nesse outro Estado de uma base fixa para o exercício de suas atividades, mas somente na medida em que tais rendimentos sejam atribuíveis a essa base fixa.

2. A expressão "serviços profissionais independentes" compreende, em especial, as atividades independentes de caráter científico, técnico, literário, artístico, educativo ou pedagógico, assim como as atividades independentes de médicos, advogados, engenheiros, arquitetos, dentistas e contadores.

### **ARTIGO 15** **Serviços Profissionais Dependentes**

1. Ressalvadas as disposições dos Artigos 16, 18 e 19, os ordenados, salários e outras remunerações obtidos por um residente de um Estado Contratante em razão de um emprego somente podem ser tributados nesse Estado, a não ser que o emprego seja exercido no outro Estado Contratante. Se o emprego for aí exercido, as remunerações correspondentes podem ser tributadas nesse outro Estado.

2. Não obstante as disposições do parágrafo 1, as remunerações obtidas por um residente de um Estado Contratante em razão de um emprego exercido no outro Estado Contratante somente podem ser tributadas no primeiro Estado se:

- a) o beneficiário permanecer nesse outro Estado durante um período ou períodos cuja duração não exceda, no total, 183 dias em qualquer período de doze meses que comece ou termine no ano fiscal considerado; e
- b) as remunerações forem pagas por, ou em nome de, um empregador que não seja residente do outro Estado; e
- c) o encargo das remunerações não couber a um estabelecimento permanente ou base fixa que o empregador tenha no outro Estado.

3. Não obstante as disposições precedentes deste Artigo, as remunerações obtidas por um residente de um Estado Contratante em razão de um emprego exercido a bordo de um veículo de transporte terrestre, navio ou aeronave explorados no tráfego internacional somente poderão ser tributadas nesse Estado Contratante.

**ARTIGO 16**  
**Remunerações de Conselheiros ou Diretores**

As participações, remunerações, diárias e outras retribuições similares que um residente de um Estado Contratante obtenha como membro da diretoria ou de qualquer outro conselho de administração ou fiscal de uma sociedade residente do outro Estado Contratante podem ser tributadas nesse outro Estado.

**ARTIGO 17**  
**Artistas e Desportistas**

1. Não obstante as disposições dos Artigos 14 e 15, os rendimentos que um residente de um Estado Contratante obtenha de suas atividades pessoais exercidas no outro Estado Contratante na qualidade de profissional de espetáculos, tal como artista de teatro, cinema, rádio ou televisão, ou músico, ou na qualidade de desportista, podem ser tributados nesse outro Estado.

2. Não obstante as disposições dos Artigos 7, 14 e 15, quando os rendimentos provenientes de atividades pessoais exercidas por um profissional de espetáculos ou um desportista, nessa qualidade, sejam atribuídos não ao próprio profissional de espetáculos ou desportista, mas a outra pessoa, esses rendimentos podem ser tributados no Estado Contratante em que sejam exercidas as atividades do profissional de espetáculos ou do desportista.

**ARTIGO 18**  
**Pensões**

1. As pensões e outras remunerações similares provenientes de um Estado Contratante e pagas a um residente do outro estado Contratante somente podem ser tributadas no Estado de onde provenham.

No presente parágrafo a expressão "pensões e outras remunerações similares" significa pagamentos periódicos efetuados após a aposentadoria em razão de um emprego anterior ou a título de compensação por danos sofridos em consequência de um emprego anterior e os pagamentos efetuados por ou originados de um fundo de pensões que integre o sistema de seguridade social de um Estado Contratante

2. Os alimentos e outros pagamentos de manutenção efetuados a um residente de um Estado Contratante somente serão tributáveis nesse Estado se forem dedutíveis para quem os paga. No caso em que não forem dedutíveis, serão tributáveis somente no Estado de residência de quem os paga.

**ARTIGO 19**  
**Funções Públicas**

1. a) Os soldos, salários e outras remunerações, excluídas as pensões, pagas por um Estado Contratante ou uma de suas subdivisões políticas ou autoridades locais a uma pessoa física ou natural, por serviços prestados a esse Estado ou subdivisão política ou autoridade, somente podem ser tributadas nesse Estado.

b) Todavia, tais soldos, salários e outras remunerações somente podem ser tributadas no outro Estado Contratante se os serviços são prestados nesse Estado e a pessoa física ou natural é um residente desse Estado que:

i) seja nacional desse Estado; ou

ii) não tenha adquirido a condição de residente desse Estado somente para prestar os serviços.

2. As disposições dos Artigos 15, 16, 17 e 18 se aplicam às remunerações e às pensões pagas em razão de serviços prestados no âmbito de uma atividade comercial ou industrial realizada por um Estado Contratante ou por uma de suas subdivisões políticas ou autoridades locais.

**ARTIGO 20**  
**Estudantes e Aprendizes**

1. Os pagamentos que um estudante ou aprendiz que é, ou foi, em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, residente do outro Estado Contratante e que permanece no primeiro Estado Contratante com o único fim de estudar ou praticar, receba para sua manutenção, educação ou treinamento não podem ser tributados nesse Estado, sempre que provenham de fontes situadas fora desse Estado.

2. Em relação a subvenções, bolsas de estudo e remunerações de empregos não compreendidas no parágrafo 1, o estudante ou aprendiz de que trata o referido o parágrafo 1, durante o período desses estudos ou dessa formação, terá, ademais, o direito de beneficiar-se das mesmas isenções, abatimentos ou deduções, em relação aos impostos, concedidas aos residentes do Estado que estiver visitando.

**ARTIGO 21**  
**Outros Rendimentos**

Os rendimentos de um residente de um Estado Contratante não mencionados nos Artigos anteriores da presente Convenção e provenientes do outro Estado Contratante podem ser tributados nesse outro Estado Contratante.

**CAPÍTULO IV**  
**Metodos para Eliminar a Dupla Tributação**

**ARTIGO 22**  
**Método de Crédito**

1. No caso do Chile, a dupla tributação será evitada da maneira seguinte:  
Quando um residente do Chile obtiver rendimentos que, de acordo com as disposições da presente Convenção, sejam tributáveis no Brasil, poderá creditar contra os impostos chilenos correspondentes a esses rendimentos os impostos pagos no Brasil, de acordo com as disposições aplicáveis da legislação chilena. Este parágrafo será aplicado a todos os rendimentos a que se refere a Convenção.

2. No caso do Brasil, a dupla tributação será evitada da maneira seguinte:

Quando um residente do Brasil obtiver rendimentos que, de acordo com as disposições da presente Convenção, sejam tributáveis no Chile, o Brasil admitirá a dedução, do imposto sobre os rendimentos desse residente, de um montante igual ao imposto sobre os rendimentos pago no Chile, de acordo com as disposições aplicáveis da legislação brasileira.

Todavia, tal dedução não poderá exceder a fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos tributáveis no Chile.

3. Quando em conformidade com qualquer disposição da Convenção os rendimentos obtidos por um residente de um Estado Contratante estiverem isentos de tributação nesse Estado, tal Estado poderá, todavia, considerar os rendimentos isentos para fins de determinação do montante do imposto sobre o restante dos rendimentos de tal residente.

## **C A P Í T U L O V**

### **Disposições Especiais**

#### **ARTIGO 23**

##### **Não-Discriminação**

1. Os nacionais de um Estado Contratante não estarão sujeitos no outro Estado Contratante a nenhuma tributação ou obrigação a ela correspondente que não se exija ou que seja mais gravosa do que aquelas a que estiverem ou puderem estar sujeitos os nacionais desse outro Estado que se encontrem nas mesmas condições.

2. Os estabelecimentos permanentes que uma empresa de um Estado Contratante tenha no outro Estado Contratante não estarão sujeitos a tributação nesse Estado de modo menos favorável do que as empresas desse outro Estado que exerçam as mesmas atividades.

3. Este Artigo não pode ser interpretado no sentido de obrigar um Estado Contratante a conceder aos residentes do outro Estado Contratante as deduções pessoais, abatimentos e reduções tributárias que, para fins fiscais, conceda aos seus próprios residentes em função de seu estado civil ou encargos familiares.

4. A menos que sejam aplicáveis as disposições do Artigo 9, do parágrafo 7 do Artigo 11 ou do parágrafo 6 do Artigo 12, os juros, "royalties" e demais gastos pagos por uma empresa de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante são dedutíveis, para determinar os lucros dessa empresa sujeitos a tributação, nas mesmas condições que se tivessem sido pagos a um residente do estado mencionado em primeiro lugar.

5. As sociedades de um Estado Contratante cujo capital seja, total ou parcialmente, detido ou controlado, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes do outro Estado Contratante, não estarão sujeitas, no primeiro Estado, a nenhuma tributação ou obrigação com ela conexa que não se exija ou que seja mais gravosa do que aquelas a que estiverem ou puderem estar sujeitas outras sociedades similares do primeiro Estado cujo capital seja, total ou parcialmente, detido ou controlado, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes de um terceiro Estado.

6. No presente Artigo, o termo "tributação" se refere aos impostos objeto da presente Convenção.

#### **ARTIGO 24**

##### **Procedimento Amigável**

1. Quando um residente de um Estado Contratante considerar que as medidas adotadas por um ou por ambos os Estados Contratantes implicam, ou podem implicar, em relação a si, uma tributação em desacordo com as disposições da presente Convenção, poderá, independentemente dos recursos previstos pelo direito interno desses Estados, submeter seu caso à autoridade competente do Estado Contratante de que seja residente ou, se o parágrafo 1 do Artigo 23 for aplicável, à do Estado Contratante de que seja nacional.

2. A autoridade competente, se a reclamação se lhe afigurar justificada e se ela própria não estiver em condições de lhe dar solução satisfatória, esforçar-se-á para resolver a questão mediante acordo amigável com a autoridade competente do outro Estado Contratante, a fim de evitar uma tributação não conforme com a Convenção.

3. As autoridades competentes dos Estados Contratantes esforçar-se-ão, mediante um acordo amigável, para resolver as dificuldades ou dirimir as dúvidas a que possa dar lugar a interpretação ou aplicação da Convenção.

4. As autoridades competentes dos Estados Contratantes poderão comunicar-se diretamente a fim de chegarem a um acordo nos termos indicados nos parágrafos anteriores.

#### **ARTIGO 25**

##### **Troca de Informações**

1. As autoridades competentes dos Estados Contratantes trocarão as informações necessárias para aplicar as disposições da presente Convenção ou as do direito interno dos Estados Contratantes relativo aos impostos abrangidos pela Convenção, na medida em que a tributação nele previsto não seja contrária à Convenção. A troca de informações não estará limitada pelo Artigo 1. As informações recebidas por um Estado Contratante serão consideradas secretas da mesma maneira que as informações obtidas com base no direito interno desse Estado e somente poderão ser comunicadas às pessoas ou autoridades (incluídos os tribunais e órgãos administrativos) encarregadas do lançamento ou cobrança dos impostos abrangidos pela presente Convenção, das ações declaratórias ou executivas relativas a esses impostos, ou da apreciação dos recursos a elas correspondentes. Referidas pessoas ou autoridades somente utilizarão estas informações para os fins mencionados neste parágrafo.

2. As disposições do parágrafo 1 não poderão, em nenhum caso, ser interpretadas no sentido de impor a um Estado Contratante a obrigação de:

- a) adotar medidas administrativas contrárias à sua legislação ou prática administrativa, ou às do outro Estado Contratante;
- b) fornecer informações que não poderiam ser obtidas com base na sua própria legislação ou no âmbito de sua prática administrativa normal ou das do outro Estado Contratante;
- c) fornecer informações reveladoras de segredos comerciais, industriais, ou profissionais, procedimentos comerciais ou industriais, ou informações cuja comunicação seja contrária à ordem pública.

3. Não obstante o disposto no parágrafo 2 do presente Artigo, a autoridade competente do Estado Contratante solicitado poderá, observadas as limitações constitucionais e legais, e com base na reciprocidade de tratamento, obter e fornecer informações que possuam as instituições financeiras, procuradores ou pessoas que atuam como representantes, agentes ou fiduciários, da mesma forma que em relação a participações sociais ou a participações acionárias, inclusive sobre ações ao portador.

4. Quando a informação for solicitada por um Estado Contratante em conformidade com o presente Artigo, o outro Estado Contratante obterá a informação solicitada da mesma forma como se se tratasse de sua própria tributação, sem importar o fato de que esse outro Estado, nesse momento, não necessite de tal informação.



**ARTIGO 26**  
**Membros de Missões Diplomáticas e**  
**de Postos Consulares**

As disposições da presente Convenção não prejudicarão os privilégios fiscais de que se beneficiem os membros das missões diplomáticas ou dos postos consulares de acordo com os princípios gerais do Direito Internacional ou em virtude das disposições de acordos especiais.

**ARTIGO 27**  
**Entrada em Vigor**

1. Cada Estado Contratante notificará por escrito ao outro, pelos canais diplomáticos, o cumprimento dos procedimentos exigidos por seu ordenamento jurídico para a entrada em vigor da presente Convenção. Esta Convenção entrará em vigor na data de recebimento da última notificação.

2. As disposições da Convenção aplicar-se-ão:

a) no Chile:

em relação aos impostos sobre os rendimentos obtidos e as importâncias pagas, creditadas, colocadas à disposição ou contabilizadas como gasto, a partir do primeiro dia do mês de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entre em vigor; e

b) no Brasil:

i) no tocante aos impostos retidos na fonte, às importâncias pagas, remetidas ou creditadas no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entre em vigor;

ii) no tocante aos demais impostos abrangidos pela Convenção, relativamente aos rendimentos produzidos no ano fiscal que comece no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entre em vigor.

3. A Convenção para Evitar a Dupla Tributação da Renda correspondente ao Transporte Marítimo e Aéreo, concluída em Santiago, por troca de notas, em 17 e 18 de junho de 1976, entre Brasil e Chile deixará de produzir efeitos a partir da data na qual a presente Convenção entrar em vigor em relação aos impostos aos quais se aplica, de acordo com o parágrafo 1 deste Artigo.

**ARTIGO 28**  
**Denúncia**

1. Qualquer dos Estados Contratantes poderá, mediante forma escrita, o mais tardar no trigésimo dia de junho de cada ano calendário seguinte ao período de três anos a contar da data de entrada em vigor da Convenção, notificar ao outro a denúncia da mesma, pela via diplomática.

2. Neste caso, as disposições da Convenção deixarão de produzir efeito:

a) no Chile:

em relação aos impostos sobre os rendimentos obtidos e as importâncias pagas, creditadas, colocadas à disposição ou contabilizadas como gasto, a partir do primeiro dia do mês de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte;

b) no Brasil:

i) no tocante aos impostos retidos na fonte, às importâncias pagas, remetidas ou creditadas no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a denúncia tenha ocorrido;

ii) no tocante aos demais impostos de que trata a presente Convenção, relativamente aos rendimentos produzidos no ano fiscal que comece no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a denúncia tenha ocorrido. Em testemunho do que, os signatários, para isso devidamente autorizados, assinam a presente Convenção.

Feito em Santiago em 03 de abril de 2001, em dois exemplares originais, nas línguas portuguesa e espanhola, sendo ambos os textos igualmente autênticos.

**PELO GOVERNO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO**  
**BRASIL**

**Everardo de Almeida Maciel**  
**Secretário da Receita Federal**

**PELO GOVERNO DA REPÚBLICA DO CHILE**

**Nicolás Eyzaguirre Guzmán**  
**Ministro da Fazenda**

## Decreto n° 762, de 19 de fevereiro de 1993

**Promulga o Acordo Destinado a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República Popular da China, celebrado em Pequim, em 5.8.1991.**

O **PRESIDENTE DA REPÚBLICA**, no uso das atribuições que lhe confere o art. 84, inciso VIII, da Constituição, e Considerando que o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República Popular da China assinaram, em Pequim, em 5 de agosto de 1991, o Acordo Destinado a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda; Considerando que o Congresso Nacional aprovou esse acordo por meio do Decreto Legislativo n° 85, de 24 de novembro de 1992; Considerando que o acordo entrou em vigor em 6 de janeiro de 1993, nos termos de seu art. 28, parágrafo 1;

### DECRETA:

**Art. 1°** O Acordo Destinado a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, firmado entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República Popular da China, apenso por cópia ao presente decreto, será executado e cumprido tão inteiramente como nele se contém.

**Art. 2°** Este decreto entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, 19 de fevereiro de 1993; 172° da Independência e 105° da República.

**ITAMAR FRANCO**  
Fernando Henrique Cardoso

### ACORDO ENTRE O GOVERNO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL E O GOVERNO DA REPÚBLICA POPULAR DA CHINA DESTINADO A EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO E PREVENIR A EVASÃO FISCAL EM MATÉRIA DE IMPOSTOS SOBRE A RENDA

1. O Governo da República Federativa do Brasil e O Governo da República Popular da China, Desejando celebrar um Acordo Destinado a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda,

Acordaram o seguinte:

#### ARTIGO 1 Aplicação

Este Acordo aplica-se às pessoas residentes em um ou em ambos os Estados Contratantes.

#### ARTIGO 2 Impostos Abrangidos

1. Os impostos existentes aos quais se aplica este Acordo são:

a) no caso da República Federativa do Brasil:

- o imposto federal de renda, excluídos o imposto de renda suplementar e o imposto sobre atividades de menor relevância. (doravante denominado "imposto brasileiro");

b) no caso da República Popular da China:

i) o imposto de pessoas físicas;

ii) o imposto de renda concernente às associações de negócios com chineses e o relativo a investimentos externos;

iii) o imposto de renda relativo a empresas estrangeiras; e

iv) o imposto de renda local.

(doravante denominados "impostos chineses").

2. Este Acordo aplicar-se-á também a quaisquer impostos idênticos ou substancialmente semelhantes que venham a ser instituídos após a data de sua assinatura, quer adicionalmente, quer em substituição aos impostos existentes, acima mencionados. As autoridades competentes dos Estados Contratantes notificar-se-ão mutuamente sobre quaisquer mudanças significativas que ocorram em suas respectivas legislações tributárias.

#### ARTIGO 3 Definições Gerais

1. Para os fins deste Acordo e a menos que o seu contexto requiera entendimento diverso:

a) o termo "Brasil" designa a República Federativa do Brasil;

b) o termo "China" designa a República Popular da China. Quando utilizado na acepção geográfica, designa todo o território da República Popular da China, inclusive seu mar territorial, no qual se aplica a legislação tributária chinesa, e qualquer área além do seu mar territorial sobre a qual a República Popular da China exerce direitos soberanos, de acordo com o Direito Internacional, para exploração e extração de recursos do leito do mar e do seu subsolo, e dos recursos hídricos subjacentes;

c) as expressões "um Estado Contratante" e "outro Estado Contratante" designam o Brasil ou a China, consoante o contexto;

d) o termo "imposto" designa imposto brasileiro ou chinês, consoante o contexto;

e) o termo "pessoa" abrange uma pessoa física, uma sociedade ou qualquer outro grupo de pessoas;

f) o termo "companhia" designa qualquer pessoa jurídica ou entidade considerada como tal, para fins tributários;

g) as expressões "empresa de um Estado Contratante" e "empresa do outro Estado Contratante" designam, respectivamente, uma empresa explorada por pessoa residente em um Estado Contratante e empresa explorada por pessoa residente no outro Estado Contratante;

h) o termo "nacionais" designa todas as pessoas físicas que possuam a nacionalidade de um Estado Contratante e todas as pessoas jurídicas criadas ou organizadas, segundo as leis daquele Estado Contratante, e bem assim quaisquer organizações sem personalidade jurídica, mas consideradas como tal para fins tributários;

i) a expressão "tráfego internacional" designa qualquer operação de transporte, marítimo ou aéreo, realizado por empresa cuja sede administrativa (gerência efetiva) esteja situada em um Estado Contratante, exceto quando a embarcação ou aeronave seja operada apenas entre locais situados no outro Estado Contratante ;

j) a expressão "autoridade competente" designa:

i) no Brasil, o Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento, o Diretor do Departamento da Receita Federal ou seus representantes autorizados;

ii) na China, o Bureau de Administração Tributária Estatal ou seu representante autorizado.

2. Para a aplicação deste Acordo por um Estado Contratante, qualquer termo que não esteja aí definido terá, a menos que seu contexto exija de forma diversa, o sentido dado pela respectiva legislação tributária, aplicável aos impostos abrangidos por este Acordo.

#### **ARTIGO 4**

##### **Residente**

1. Para os fins deste Acordo, a expressão "residente em um Estado Contratante" designa qualquer pessoa que, por força da legislação daquele Estado Contratante, esteja, ali, sujeita a imposto em razão do seu domicílio, da sua residência, da localização de sua sede administrativa (gerência efetiva) ou de qualquer outro critério semelhante.

2. Quando, por força das disposições do parágrafo anterior, uma pessoa física for considerada residente em ambos os Estados Contratantes, sua situação será definida de acordo com as seguintes regras:

a) será considerada residente no Estado Contratante em que disponha de habitação em caráter permanente; se dispuser de habitação em caráter permanente em ambos os Estados Contratantes, será considerada residente naquele em que forem mais estreitas as suas relações pessoais e econômicas (centro de interesses vitais);

b) se não puder ser determinado o Estado Contratante onde tem o seu centro de interesses vitais ou se não dispuser de habitação em caráter permanente, a pessoa física será considerada residente no Estado Contratante em que permanecer habitualmente;

c) se permanecer habitualmente em ambos os Estados Contratantes ou se não permanecer habitualmente em nenhum deles, a pessoa física será considerada residente no Estado Contratante de que for nacional;

d) se for nacional de ambos os Estados Contratantes ou se não o for de nenhum, as autoridades competentes dos Estados contratantes decidirão a questão por mútuo acordo.

3. Se, por força do disposto no parágrafo 1, uma pessoa, que não seja pessoa física, for residente em ambos os Estados Contratantes, será considerada residente naquele em que se localizar sua sede administrativa (i.e., gerência efetiva).

#### **ARTIGO 5**

##### **Estabelecimento Permanente**

1. Para os efeitos deste acordo, a expressão "estabelecimento permanente" significa uma instalação fixa onde a empresa exerça, no todo ou em parte, suas atividades.

2. A expressão "estabelecimento permanente" compreende, em especial:

a. um local de direção;

b. uma sucursal;

c. um escritório;

d. um fábrica;

e. uma oficina;

f. uma mina, um poço de óleo ou gás, uma pedreira ou qualquer outro local de extração de recursos naturais.

3. A expressão "estabelecimento permanente" compreende ainda:

a) um canteiro de obras, uma edificação, montagem ou implantação de projeto ou atividades de supervisão dos mesmos, desde que tais atividades tenham continuidade por período superior a seis meses;

b) a prestação de serviços, inclusive de consultoria, por empresas de um Estado Contratante, por intermédio de funcionários ou de pessoal contratado no outro Estado Contratante, desde que tais atividades tenham seqüência, em um mesmo projeto, ou outro projeto a ele relacionado, por um período ou períodos perfazendo mais de seis meses dentro de qualquer período de 12 meses.

4. Não obstante as disposições dos parágrafos 1, 2 e 3, a expressão "estabelecimento permanente" não compreende:

a) instalação destinada apenas à armazenagem, exposição ou entrega de bens ou mercadorias da empresa;

b) depósito de bens ou mercadorias da empresa com o fim de armazenagem, exibição ou entrega;

c) depósito de bens ou mercadorias da empresa com a mera finalidade de serem processados por outras empresas;

d) instalação fixa destinada à compra de bens ou mercadorias ou à coleta de informações para a empresa;

e) instalação fixa destinada a levar a cabo quaisquer outras tarefas acessórias à atividade da empresa.

5. Não obstante o disposto nos parágrafos 1 e 2, se uma pessoa - que não seja um dos representantes independentes de que trata o parágrafo 6 - atuando num Estado Contratante em nome de empresa do outro Estado Contratante, tem e exerce habitualmente o poder de celebrar contratos em nome daquela empresa, tal empresa será considerada estabelecimento permanente no Estado primeiramente mencionado, com respeito a quaisquer atividades exercidas por aquela pessoa em nome da empresa. O disposto neste parágrafo não é aplicável se as atividades, que a pessoa exerce em nome da empresa, se limitam àquelas mencionadas no parágrafo 6.

6. Não se considera que uma empresa de um Estado Contratante tem estabelecimento permanente no outro Estado Contratante meramente por exercer ali suas atividades por intermédio de corretor, agente geral por comissão ou qualquer outro agente independente, desde que essas pessoas atuem no âmbito normal de suas atividades. Entretanto, se um agente dedicou suas atividades, no todo ou em sua quase totalidade, ao interesse de uma empresa, ele não será considerado agente independente para os fins deste parágrafo.

7. O fato de uma empresa residente em um Estado Contratante controlar ou ser controlada por empresa residente em outro Estado Contratante ou ali exercer sua atividade, mantendo ou não um estabelecimento permanente, não é, por si, bastante para fazer de qualquer dessas empresas estabelecimento permanente da outra.

#### **ARTIGO 6**

##### **Renda de Propriedade Imóvel**

1. A renda auferida por pessoa residente em um Estado Contratante, proveniente da exploração da propriedade imóvel (inclusive renda de atividade agrícola ou florestal) situada no outro Estado Contratante, está sujeita ao imposto do Estado Contratante onde se localizar o imóvel.
2. A expressão "propriedade imobiliária" é definida conforme a legislação do Estado Contratante em que o bem estiver situado e abrange, em qualquer hipótese, a propriedade dos bens acessórios ao imóvel, gado e equipamento utilizado na exploração agrícola e florestal, direitos amparados pela legislação ordinária sobre a propriedade territorial, usufruto de propriedade imóvel e direito a pagamentos fixos ou variáveis pela exploração ou concessão da exploração de depósitos minerais, fontes ou outros recursos naturais, as embarcações e as aeronaves não são consideradas propriedade imóvel.
3. O disposto no parágrafo 1 aplica-se ao rendimento proveniente do uso direto, do arrendamento ou de qualquer outra forma de utilização da propriedade imóvel.
4. O disposto nos parágrafos 1 e 3 aplica-se igualmente ao rendimento da propriedade imobiliária de empresa e ao rendimento de propriedade imóvel utilizada para o exercício de profissão liberal.

#### **ARTIGO 7**

##### **Lucros das Empresas**

1. Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante são tributáveis somente neste Estado Contratante, a menos que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exercer sua atividade nas condições acima mencionadas, seus lucros serão tributáveis no outro Estado Contratante, mas unicamente na medida em que corresponderem a esse estabelecimento permanente.
2. Observado o que dispõe o parágrafo 3, quando uma empresa de um Estado Contratante exercer sua atividade no outro Estado Contratante por intermédio de um estabelecimento permanente ali situado, serão atribuídos, em cada Estado Contratante, a esse estabelecimento permanente os lucros que auferiria se fosse uma empresa distinta e independente, exercendo atividades idênticas ou similares em condições idênticas ou similares, e transacionando com absoluta independência com a empresa de que é um estabelecimento permanente.
3. Na apuração do lucro de um estabelecimento permanente, serão deduzidas as despesas incorridas para a consecução dos objetivos desse estabelecimento, inclusive as despesas de administração e os encargos gerais de direção realizados no Estado Contratante em que se localiza o estabelecimento permanente.
4. Na medida em que se adote, em um Estado Contratante, a prática de ratear o lucro total de uma empresa entre seus diversos estabelecimentos, o disposto no parágrafo 2 não obstará a continuidade de tal prática naquele Estado Contratante. O método de rateio, no entanto, não poderá contrariar os princípios deste Artigo.
5. Nenhum lucro será atribuído a um estabelecimento permanente pelo simples fato de comprar bens ou mercadorias para a empresa.
6. Para os fins dos parágrafos 1 a 5, a atribuição de lucro ao estabelecimento permanente será feita, ano a ano, observando-se o mesmo método, a menos que haja motivo suficiente para se adotar prática diversa.
7. Quando os lucros compreenderem parcelas de rendimentos tratados separadamente em outros Artigos deste Acordo, o disposto neste Artigo não prejudicará a aplicação dos outros dispositivos.

#### **ARTIGO 8**

##### **Navegação Marítima e Aérea**

1. Os lucros provenientes da exploração, no tráfego internacional, de embarcações ou aeronaves são tributáveis apenas no Estado Contratante em que estiver situada a sua sede administrativa (gerência efetiva).
2. Se a sede administrativa de uma empresa de navegação for a bordo de uma embarcação, considerar-se-á situada a sede no país de matrícula da embarcação ou, na falta deste, no Estado Contratante no qual reside a pessoa que explora o navio.
3. As disposições do parágrafo 1 também se aplicam aos lucros provenientes da participação em um "pool", uma associação ou uma agência de operação internacional.

#### **ARTIGO 9**

##### **Empresas Associadas**

1. Quando:
  - a) uma empresa de um Estado Contratante participar direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de empresa do outro Estado Contratante, ou
  - b) as mesmas pessoas participarem direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de empresa do outro Estado Contratante, e, em ambos os casos, as duas empresas estiverem ligadas, em suas relações comerciais ou financeiras, por condições aceitas ou impostas que difiram das que seriam estabelecidas entre empresas independentes, os lucros que, sem essas condições, teriam sido obtidos por uma dessas empresas mas não o foram por causa destas condições, podem ser incluídos no lucro dessa empresa e tributados como tal.

#### **ARTIGO 10**

##### **Dividendos**

1. Os dividendos pagos por uma companhia residente em um Estado Contratante a pessoa residente no outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Esses dividendos, contudo, podem ser tributados no Estado Contratante em que tem sede a empresa que os distribui, de acordo com a legislação aí vigente; mas, se pessoa que os receber for o beneficiário efetivo dos dividendos, o imposto assim estabelecido não excederá a 15 por cento do montante bruto dos dividendos. O disposto neste parágrafo não prejudica a tributação dos lucros da sociedade que antecede a distribuição dos dividendos.
3. O termo "dividendos", empregado no presente Artigo, designa os rendimentos provenientes de ações, ações ou direitos de fruição, ações de empresas mineradoras, partes de fundador ou outros direitos de participação nos lucros, excluídos os créditos contra a empresa e ainda os rendimentos de outras participações no capital, que, para efeitos tributários, sejam tratadas, pela legislação do país onde reside a empresa que efetua a distribuição, como rendimentos de ações.

4. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica se o beneficiário dos dividendos, residente em um Estado Contratante, mantiver negócios ou prestar serviços no outro Estado Contratante, em que reside a sociedade que distribui os dividendos, por meio de estabelecimento permanente ou escritório fixo ali situado e com relação aos quais se estabelece o vínculo em virtude do qual os dividendos lhe são atribuídos. Nessas condições, aplica-se o disposto no Artigo 7 ou o disposto no Artigo 14, conforme o caso.
5. Quando um residente em um Estado Contratante tiver estabelecimento permanente no outro Estado Contratante, este estabelecimento permanente pode estar aí sujeito à retenção do imposto na fonte, de acordo com a legislação deste outro Estado Contratante. Todavia, esse imposto não poderá exceder a 15 por cento do lucro bruto do estabelecimento permanente, após o pagamento do imposto de renda da pessoa jurídica, relativo a esses mesmos lucros.
6. Quando uma sociedade residente em um Estado Contratante receber lucros ou rendimentos do outro Estado Contratante, esse outro Estado Contratante não poderá cobrar qualquer imposto sobre os dividendos pagos pela sociedade, exceto na medida em que esses dividendos forem pagos a pessoa residente naquele outro Estado Contratante ou na medida em que a relação, em virtude da qual os dividendos são pagos, se vincular a um estabelecimento permanente ou a uma instalação fixa, situados naquele outro Estado Contratante, nem tão pouco sujeitar os lucros não distribuídos da sociedade a imposto sobre lucros não distribuídos, mesmo se os dividendos pagos ou os lucros não distribuídos consistirem, no todo ou em parte, de lucros ou de rendimentos provenientes desse outro Estado.

## **ARTIGO 11**

### **Juros**

1. Os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a residentes no outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Esses juros podem, contudo, ser tributados no Estado Contratante de que provêm, de acordo com a legislação desse Estado Contratante. Mas, se a pessoa que os receber for o beneficiário efetivo dos juros, o imposto assim estabelecido não excederá a 15 por cento do montante bruto dos juros.
3. Não obstante o disposto nos parágrafos 1 e 2, os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos ao Governo do outro Estado Contratante, a uma de suas subdivisões políticas, a uma autoridade local, ao seu Banco Central ou a qualquer instituição financeira de propriedade exclusiva daquele Governo, são isentos de impostos no primeiro Estado Contratante, e bem assim os juros de títulos, bônus ou debêntures emitidos por aquele Governo.
4. O termo "juros" utilizado neste Artigo designa os rendimentos de créditos de qualquer natureza, garantidos ou não por hipoteca; dotados ou não de cláusula de participação nos lucros do devedor e, em particular, rendimentos de títulos da dívida pública e rendimentos de bônus ou debêntures, inclusive prêmios relativos a tais títulos, bônus ou debêntures. Penas pecuniárias por atraso de pagamento não serão consideradas juros, para os fins deste Artigo.
5. Não se aplica o disposto nos parágrafos 1, 2 e 3 se o beneficiário efetivo dos juros, residindo em um Estado Contratante mantiver negócios ou prestar serviços no outro Estado Contratante de onde provêm os juros, por meio de estabelecimento permanente ou instalação fixa ali situados e com relação aos quais se estabeleceu o crédito que produziu os juros. Nessas condições, aplica-se o disposto no Artigo 7 ou o disposto no Artigo 14, conforme o caso.
6. Consideram-se os juros provenientes de um Estado Contratante quando pagos pelo respectivo Governo, por uma de suas subdivisões políticas, por uma autoridade local ou por residente naquele Estado. Todavia, se a pessoa que paga os juros, sendo ou não residente em um dos Estados Contratantes, tiver, em um deles, estabelecimento permanente ou instalação fixa com os quais se vincule a relação de crédito que produziu os juros, e esses juros são pagos por aquele estabelecimento permanente ou base fixa, consideram-se tais juros provenientes do Estado Contratante onde se localiza o estabelecimento permanente ou a instalação fixa.
7. Se, em consequência de relações especiais entre o devedor e o efetivo beneficiário ou entre ambos e terceiros, o montante dos juros, tendo em vista a dívida em razão da qual são pagos, excede ao que seria normalmente convencionado entre as partes, na ausência daquelas relações, o disposto neste Artigo aplica-se apenas a este último montante. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável conforme a legislação de cada Estado Contratante, observadas as demais disposições deste Acordo.
8. A alíquota estabelecida no parágrafo 2 não se aplica aos juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um estabelecimento permanente de empresa do outro Estado Contratante situado em um terceiro Estado.

## **ARTIGO 12**

### **Royalties**

1. Os "royalties" provenientes de um Estado Contratante e pagos a residente no outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Tais "royalties", contudo, podem também ser tributados no Estado Contratante de onde provêm e de acordo com a legislação desse Estado; mas, se a pessoa que os receber for o beneficiário efetivo dos "royalties", o imposto incidente não poderá exceder a:
  - a) 25 por cento do montante bruto dos royalties provenientes do uso ou do direito de uso de marcas de indústria ou comércio;
  - b) 15 por cento do montante bruto dos royalties em todos os demais casos.
3. O termo "royalties", empregado neste Artigo, designa pagamentos de qualquer natureza, como contrapartida do uso ou do direito de uso de direitos autorais de trabalhos literários, científicos ou artísticos, inclusive filmes cinematográficos e filmes ou fitas para emissão de rádio ou televisão, qualquer patente, técnica, marca de indústria ou comércio, desenho ou modelo, planta, fórmula ou processo secreto, bem como pelo uso de um equipamento industrial, comercial ou científico e por informações correspondentes a experiências industriais, comerciais ou científicas.
4. Não se aplica o disposto nos parágrafos 1 e 2 se o beneficiário efetivo dos "royalties", residindo em um Estado Contratante, mantém negócios ou presta serviços no outro Estado Contratante, mediante a utilização de estabelecimento permanente ou escritório fixo ali situados e se o direito ou o bem, com relação ao qual os "royalties" são pagos, tem vinculação com o estabelecimento permanente ou a instalação fixa. Nesse caso, aplica-se o disposto no Artigo 14, dependendo das circunstâncias.
5. Os "royalties" serão considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for o próprio Governo daquele Estado Contratante, uma sua subdivisão política, uma autoridade local ou uma pessoa residente naquele Estado Contratante. Todavia, quando o devedor dos "royalties", seja ou não residente em um dos Estados Contratantes, tiver num dos Estados Contratantes um estabelecimento permanente ou uma base fixa com relação aos quais haja sido contraída a obrigação de pagar "royalties", e caiba a tais estabelecimentos a obrigação do pagamento, considerar-se-ão tais "royalties" provenientes do Estado Contratante onde o estabelecimento permanente ou escritório fixo estiver situado.
6. Se, em consequência de relações especiais entre o devedor dos "royalties" e seu beneficiário efetivo, ou entre ambos e terceiros, o montante dos "royalties" pagos, tendo em vista o uso, o direito ou a informação pelos quais são pagos, exceder ao que seria acordado entre devedor e beneficiário, na ausência de tais relações, o disposto neste Artigo limita-se a este último montante. Nesse

caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável conforme a legislação de cada Estado Contratante, aplicando-se, no que couber, o que dispõe este Acordo.

### **ARTIGO 13** **Ganhos de Capital**

1. Os ganhos obtidos por pessoa residente em um Estado Contratante com a alienação de bem imóvel de que trata o Artigo 6 situado no outro Estado Contratante podem ser tributados neste outro Estado Contratante.
2. Os ganhos provenientes da alienação de bem móvel que faça parte do ativo de estabelecimento permanente, que uma empresa de um Estado Contratante possuir no outro Estado Contratante, ou de bem móvel que faça parte de instalação fixa, mantido por pessoa residente em um Estado Contratante no outro Estado Contratante, com a finalidade de ali exercer profissão liberal, inclusive os ganhos com a alienação do estabelecimento permanente (isoladamente ou em conjunto com o total da empresa) ou da instalação fixa, podem ser tributados naquele outro Estado Contratante.
3. Os ganhos com a alienação de embarcações ou de aeronaves, utilizadas no tráfego internacional, ou de bens móveis relativos à operação desses veículos, serão tributados somente no Estado Contratante em que estiver situada a sede administrativa (i.e, gerência efetiva) da empresa.
4. Os ganhos com a alienação de quaisquer outros bens, excetuados os mencionados nos parágrafos 1, 2 e 3, serão tributados em ambos os Estados Contratantes.

### **ARTIGO 14** **Trabalho sem Vínculo Empregatício**

1. Os rendimentos obtidos por pessoa residente em um Estado Contratante, com o exercício de profissão liberal ou de outra atividade independente, serão tributáveis somente nesse Estado, exceto nos seguintes casos, em que tais rendimentos podem ser tributados também no outro Estado Contratante:
  - a) se a pessoa dispõe, no outro Estado Contratante, de uma instalação fixa, em caráter permanente, para o exercício de sua profissão, somente a parcela dos rendimentos relacionada àquela instalação será tributada no outro Estado Contratante;
  - b) se a remuneração pelas atividades exercidas no outro Estado Contratante é paga por pessoa residente naquele Estado Contratante ou sustentada por estabelecimento permanente ou instalação fixa ali situados, somente a parcela da remuneração obtida naquele outro Estado Contratante será por ele tributada.
2. A expressão "serviços profissionais" abrange, em especial, atividades independentes de natureza científico-literária, artística, educacional ou de ensino, bem como as profissões liberais de médicos, advogados, engenheiros, arquitetos, dentistas e contadores.

### **ARTIGO 15** **Trabalho com Vínculo Empregatício**

1. Ressalvado o que dispõem os Artigos 16, 18, 19, 20 e 21, os salários, os ordenados e outras remunerações similares, obtidas por pessoa residente em um Estado Contratante, em razão de emprego, serão tributáveis apenas nesse Estado Contratante, exceto se o trabalho for efetuado no outro Estado Contratante. Se o trabalho é aí efetuado, as remunerações correspondentes são tributáveis nesse outro Estado.
2. Não obstante as disposições do parágrafo 1, a remuneração recebida por pessoa residente em um Estado Contratante relativamente a emprego exercido no outro Estado Contratante será tributável somente no primeiro, se:
  - a) o beneficiário permanecer no outro Estado Contratante por um período ou períodos não superiores a 183 dias do ano civil em questão, e
  - b) a remuneração é paga por um empregador ou em nome de um empregador que não seja residente no outro Estado Contratante, e
  - c) o encargo da remuneração não couber a um estabelecimento permanente ou a um estabelecimento fixo que o empregador mantenha no outro Estado Contratante.
3. Não obstante o disposto nos parágrafos 1 e 2 deste Artigo, as remunerações relativas a emprego exercido a bordo de embarcação ou de aeronave, operada no tráfego internacional por empresas de um Estado Contratante, serão tributados somente no Estado Contratante em que estiver situada a sede da empresa.

### **ARTIGO 16** **Remuneração de Diretores**

As remunerações de diretores e outros pagamentos similares obtidos por pessoa residente em um Estado Contratante, na condição de membro do conselho de administração ou de outro conselho semelhante de empresa residente no outro Estado Contratante, são tributáveis nesse outro Estado.

### **ARTIGO 17** **Artistas e Atletas**

1. Não obstante o disposto nos Artigos 14 e 15, os rendimentos obtidos por pessoa residente em um Estado Contratante pela participação profissional em espetáculos, tais como artistas de teatro, cinema, rádio ou televisão ou pelos músicos e atletas nas suas atividades pessoais exercidas no outro Estado Contratante, serão tributados nesse outro Estado Contratante.
2. Quando os rendimentos relativos a atividades pessoais exercidas por profissional de espetáculos, ou por atleta, não são atribuídos a esses profissionais mas a outra pessoa, tais rendimentos, não obstante o que dispõem os Artigos 7, 14 e 15, poderão ser tributados no Estado Contratante em que as atividades do profissional de espetáculos ou do atleta forem exercidas.
3. Não obstante o disposto nos parágrafos 1 e 2, os rendimentos obtidos por profissionais de espetáculos ou por atletas residentes em um Estado Contratante pelas atividades exercidas no outro Estado Contratante, dentro de intercâmbio cultural entre os Governos de ambos os Estados Contratantes, estarão isentos de imposto naquele outro Estado Contratante.

### **ARTIGO 18** **Pensões**

1. Observado o disposto no parágrafo 2 do Artigo 19, as pensões e outras remunerações similares pagas a pessoa residente em um Estado Contratante, relativamente a emprego anterior, serão tributadas somente naquele Estado Contratante.
2. Não obstante o disposto no parágrafo 1, as pensões e outros pagamentos similares efetuados pelo Governo de um Estado Contratante ou por uma autoridade governamental local, dentro de um plano de saúde pública ou de um sistema de seguridade social instituídos por aquele Estado Contratante, serão tributados somente naquele Estado Contratante.
3. Todavia, tais pensões e outras remunerações similares poderão também ser tributadas, no outro Estado Contratante, se tais pagamentos forem efetuados por pessoa residente naquele Estado Contratante ou por estabelecimento permanente ali situado.

### **ARTIGO 19** **Serviços Públicos**

1. a) As remunerações, excluindo pensões, pagas por um Estado Contratante, por uma sua subdivisão política ou por uma autoridade local a uma pessoa física por serviços prestados a esse Governo, subdivisão ou autoridade, são tributáveis apenas nesse Estado.  
b) Tais remunerações, contudo, serão tributáveis apenas no outro Estado Contratante se os serviços forem prestados naquele outro Estado Contratante e se o beneficiário, residente nesse outro Estado Contratante,
  - i. for nacional desse Estado, ou
  - ii. não tenha se tornado residente nesse Estado unicamente para prestar os serviços.
2. a) As pensões pagas por um Estado Contratante, por uma sua subdivisão política ou por uma autoridade local, quer diretamente, quer por intermédio de fundos por eles constituídos, a uma pessoa física, em consequência de serviços prestados a esse Estado, subdivisão ou autoridade local, são tributáveis somente nesse Estado.  
b) No entanto, essas pensões são tributáveis apenas no outro Estado Contratante se o beneficiário tiver a nacionalidade desse outro Estado e nele residir.
3. O disposto nos Artigos 15, 16, 17 e 18 aplica-se às remunerações e às pensões pagas em consequência de serviços prestados relativamente a negócios explorados pelo Governo de um Estado Contratante, por uma sua subdivisão política ou por uma autoridade local.

### **ARTIGO 20** **Professores e Pesquisadores**

Uma pessoa física residente em um Estado Contratante ou ali residente até se transferir para o outro Estado Contratante e que, convidada por esse outro Estado Contratante, universidade, faculdade, escola, museu ou outra instituição cultural ali situada, ou que, cumprindo programa oficial de intercâmbio cultural, permaneça nesse Estado Contratante por período não superior a dois anos com a finalidade exclusiva de lecionar, proferir conferências ou realizar pesquisas, será isenta do imposto nesse outro Estado, no que concerne à remuneração que receber relativamente a essas atividades, desde que seja tributada no seu próprio Estado Contratante.

### **ARTIGO 21** **Estudantes e Estagiários**

1. Os pagamentos que um estudante estagiário, residente em um Estado Contratante, ou ali residente até se transferir para o outro Estado Contratante com o único fim de estudar ou realizar treinamento, receber para cobrir as despesas de manutenção, educação ou treinamento, não serão tributáveis nesse outro Estado Contratante, desde que tais pagamentos provenham de fontes situadas fora deste Estado Contratante.
2. No que respeita o auxílio, bolsa de estudos e remuneração, não contemplados no parágrafo 1, o estudante ou o estagiário de que trata este Artigo ainda terá direito, enquanto durarem seus estudos ou seu treinamento, às mesmas isenções e reduções tributárias a que fazem jus as pessoas residentes no Estado Contratante em que permanecer.

### **ARTIGO 22** **Outros Rendimentos**

Os rendimentos de pessoa residente em um Estado Contratante, oriundos do outro Estado Contratante e não contemplados por este Acordo, serão tributáveis naquele outro Estado Contratante.

### **ARTIGO 23** **Métodos para Eliminar a Dupla Tributação**

1. No Brasil, a dupla tributação será eliminada da seguinte forma:  
Quando uma pessoa residente no Brasil receber rendimentos da China, o montante do imposto incidente sobre tais rendimentos, devido na China nos termos deste Acordo, será creditado contra o imposto brasileiro incidente sobre aquela pessoa. O montante do crédito, todavia, não excederá ao valor do imposto brasileiro sobre aqueles rendimentos, calculado nos termos da legislação e das normas tributárias do Brasil.
2. Na China, a dupla tributação será eliminada da seguinte forma:
  - a) quando uma pessoa residente na China receber rendimentos do Brasil, o montante do imposto incidente sobre tais rendimentos, devido no Brasil, nos termos deste Acordo, será creditado contra o imposto chinês incidente sobre aquela pessoa. O montante do crédito, todavia, não excederá ao valor do imposto chinês sobre aqueles rendimentos, calculado nos termos da legislação e das normas tributárias da China;
  - b) quando os rendimentos originários do Brasil forem divididos distribuídos por empresa residente no Brasil a empresa residente na China e que possua no mínimo 10% das ações da empresa que realiza a distribuição, o crédito levará em conta o imposto de renda recolhido pela empresa no Brasil.

#### **ARTIGO 24**

##### **Não Discriminação**

1. Os nacionais de um Estado Contratante não estarão, no outro Estado Contratante, sujeitos a quaisquer impostos ou obrigações acessórias que sejam mais onerosos ou diversos da tributação e obrigações acessórias aos quais estão ou poderão estar sujeitos os nacionais daquele outro Estado Contratante.
2. A tributação de um estabelecimento permanente, que uma empresa de um Estado Contratante mantiver no outro Estado Contratante, não será menos favorável nesse outro Estado que a das empresas desse outro Estado Contratante que exerçam as mesmas atividades. O disposto neste parágrafo não obriga um Estado Contratante a conceder às pessoas residentes no outro Estado Contratante as deduções pessoais, os abatimentos e as reduções de imposto em função de estado civil ou encargos familiares concedidos aos que residem nesse país.
3. Salvo quando se aplicarem as disposições do Artigo 9, do Artigo 11, parágrafo 7, ou Artigo 12, parágrafo 6, os juros, os "royalties" e outros desembolsos feitos por empresa de um Estado Contratante em favor de pessoa residente no outro Estado Contratante serão, ao se apurar o lucro tributável daquela empresa, dedutíveis nas mesmas condições que se observariam, se o pagamento houvesse sido feito à pessoa residente no primeiro Estado Contratante.
4. As empresas de um Estado Contratante cujo capital pertencer ou for, no todo ou em parte, controlado, direta ou indiretamente, por uma ou mais pessoas residentes no outro Estado Contratante, não estarão sujeitas, no primeiro Estado Contratante, a qualquer tributação ou obrigação acessória diversa ou mais onerosa do que a que outras empresas semelhantes, do primeiro Estado Contratante, estariam sujeitas.
5. Neste artigo, o termo "tributação" designa os impostos que são objeto do presente Acordo.

#### **ARTIGO 25**

##### **Procedimento Amigável**

1. Quando se considerar que os atos de um ou de ambos os Estados Contratantes resultam ou poderão resultar em tributação divergente das disposições deste Acordo, a pessoa prejudicada poderá, independentemente do que dispuserem as legislações internas dos Estados Contratantes, submeter seu caso à apreciação da autoridade competente do Estado Contratante em que reside. O caso de que trata este parágrafo deverá ser submetido à apreciação da autoridade competente no prazo de três anos contados da primeira notificação sobre a tributação divergente dos termos deste Acordo.
2. A autoridade competente, se a reclamação se lhe afigurar justificada e não estiver em condições de lhe dar solução satisfatória, envidará esforços para resolver a questão amigavelmente com a autoridade competente do outro Estado Contratante, com vistas a evitar tributação divergente dos termos deste Acordo.
3. As autoridades competentes dos Estados Contratantes envidarão esforços para resolver amigavelmente quaisquer dificuldades ou dúvidas que surgirem da interpretação ou da aplicação deste Acordo. Poderão também consultar-se mutuamente com vistas à eliminação da dupla tributação em casos não previstos neste Acordo.
4. As autoridades competentes dos Estados Contratantes poderão comunicar-se diretamente a fim de chegarem a acordo nos termos dos parágrafos 2 e 3.

#### **ARTIGO 26**

##### **Intercâmbio de Informação**

1. As autoridades competentes dos Estados Contratantes trocarão entre si as informações necessárias à aplicação do disposto neste Acordo ou do disposto nas respectivas legislações tributárias que disciplinam o imposto objeto deste Acordo, na medida em que a tributação ali disciplinada não contrariar as disposições deste Acordo, em particular para prevenir a evasão de tais tributos. O intercâmbio de informações não fica limitado pelo que dispõe o artigo 1. Qualquer informação recebida por um Estado Contratante será considerada secreta e será facultada apenas às pessoas ou às autoridades (inclusive tribunais e colegiados administrativos) relacionadas com os tributos abrangidos por este acordo, conforme suas respectivas competências para efetuar o lançamento e a cobrança, aplicar a legislação ou decidir sobre controvérsias. Tais pessoas ou autoridades utilizarão as informações somente para tais finalidades, e poderão revelar as informações em julgamentos públicos ou decisões judiciais.
2. O disposto no parágrafo 1 não poderá, em caso algum, ser interpretado no sentido de impor a um dos Estados Contratantes a obrigação:
  - a) de adotar medidas administrativas contrárias à sua legislação ou à sua prática administrativa ou às de outro Estado Contratante;
  - b) de prestar informações que não podem ser obtidas com base na sua legislação ou no âmbito de sua prática administrativa normal ou das do outro Estado Contratante;
  - c) de prestar informações que revelem segredos comerciais, industriais, profissionais ou de processos comerciais ou industriais, ou informações cuja comunicação seja contrária à ordem pública.

#### **ARTIGO 27**

##### **Funcionários Diplomáticos e Consulares**

Este Acordo em nada prejudicará os privilégios fiscais de que gozam os funcionários diplomáticos e consulares, por força de regras gerais do Direito Internacional ou de disposições de acordos especiais.

#### **ARTIGO 28**

##### **Entrada em vigor**

1. Estado Contratante comunicará ao outro, por via diplomática, o cumprimento dos respectivos procedimentos legais internos necessários à entrada em vigor do Acordo. Este Acordo entrará em vigor no trigésimo dia após a data da segunda notificação.
2. Os efeitos deste Acordo ocorrerão:
  - a) com relação aos impostos retidos na fonte, decorrentes de pagamentos realizados a partir de primeiro de janeiro do ano civil imediatamente posterior àquele em que entrou em vigor;
  - b) com relação aos outros impostos abrangidos por este Acordo, em anos fiscais que se iniciarem no primeiro dia, ou em dia subsequente, do mês de janeiro do ano civil imediatamente posterior àquele em que o Acordo, entrar em vigor.



**ARTIGO 29**  
**Denúncia**

Este Acordo permanecerá em vigor indefinidamente. No entanto, qualquer dos Estados Contratantes, até o trigésimo dia do mês de junho de qualquer ano civil a começar depois de decorridos cinco anos da entrada em vigor, poderá denunciá-lo ao outro Estado Contratante por via diplomática. Nesse caso, o presente acordo cessará seus efeitos:

- a) relativamente ao imposto retido na fonte, às importâncias recebidas a partir do dia primeiro de janeiro do ano civil imediatamente posterior àquele em que se formalizar a denúncia;
- b) relativamente a outros impostos contemplados neste Acordo, aos exercícios fiscais que se iniciarem a partir do dia primeiro de janeiro do ano civil imediatamente posterior àquele em que se formalizar a denúncia.

Feito em Pequim aos 5 dias do mês de agosto de 1991, em duas vias, em português, chinês e inglês, sendo os três textos igualmente autênticos. Em caso de divergência de interpretação prevalecerá o texto em inglês.

**Pelo Governo da República  
Federativa do Brasil  
Francisco Rezek**

**Pelo Governo da República  
Popular da China  
Qian Qichen**

**Decreto nº 354, de 2 de dezembro de 1991**

DOU de 3.12.1991

**Promulga a Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República da Coréia.**

O VICE-PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no exercício do cargo de PRESIDENTE DA REPÚBLICA, usando das atribuições que lhe confere o artigo 84, inciso VIII, da Constituição e

Considerando que o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República da Coréia assinaram, em 7 de março de 1989, em Seul, a Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda;

Considerando que o Congresso Nacional aprovou a referida convenção por meio de Decreto Legislativo nº 205, de 7 de outubro de 1991;

Considerando que a convenção entrou em vigor em 21 de novembro de 1991, por troca dos instrumentos de ratificação, na forma de seu artigo 28, inciso 2.

**DECRETA:**

**Art. 1º** A Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República da Coréia, apensa por cópia ao presente decreto, será executada e cumprida tão inteiramente como nela se contém.

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

Brasília, 2 de dezembro de 1991; 170º da Independência e 103º da República.

**ITAMAR FRANCO**  
Eduardo Moreira Hosannah

**CONVENÇÃO ENTRE O GOVERNO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL E O GOVERNO DA REPÚBLICA DA CORÉIA DESTINADA A EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO E PREVENIR A EVASÃO FISCAL EM MATÉRIA DE IMPOSTOS SOBRE A RENDA**

O Governo da República Federativa do Brasil e O Governo da República da Coréia, desejosos de concluir uma Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos Sobre a Renda, Acordam o Seguinte:

**ARTIGO I**  
**Pessoas Visadas**

A presente Convenção aplica-se às pessoas residentes de um ou de ambos os Estados Contratantes.

**ARTIGO II**  
**Impostos Visados**

1. Os impostos aos quais se aplica a Convenção são:

a) no caso do Brasil:

- o imposto federal sobre a renda, com exclusão o imposto suplementar de renda e do imposto sobre atividade de menor importância (doravante referido como "imposto brasileiro");

b) no caso da Coréia:

(I) o imposto sobre a renda;

(II) o imposto de sociedades; e

(III) o imposto de habitantes, quando cobrado com base no imposto sobre a renda ou no imposto de sociedades (doravante referidos como "imposto coreano").

2. A Convenção aplica-se também a quaisquer impostos idênticos ou substancialmente semelhantes que forem introduzidos após a data da sua assinatura, seja em adição aos impostos acima mencionados, seja em sua substituição. As autoridades competentes dos Estados Contratantes notificar-se-ão mutuamente de quaisquer modificações significativas que tenham ocorrido em suas respectivas legislações tributárias.

**ARTIGO III**  
**Definições Gerais**

1. Na presente Convenção, a não ser que o contexto imponha interpretação diferente,

a) o termo "Brasil" designa o território da república Federativa do Brasil, isto é, a terra firme continental e insular e respectivo espaço aéreo, bem como o mar territorial e o leito e subsolo desse mar, inclusive o espaço aéreo acima do mar territorial, dentro do qual, em conformidade com o Direito Internacional e com as leis brasileiras, o Brasil possa exercer seus direitos;

b) o termo "Coréia" designa o território da República da Coréia, inclusive qualquer área adjacente ao mar territorial da República da Coréia que, de acordo com o Direito Internacional, foi ou possa futuramente ser designada, sob as leis da República de Coréia, como uma área dentro da qual os direitos soberanos da República da Coréia relativos ao leito e subsolo do mar e seus recursos naturais possam ser exercidos;

c) o termo "nacionais" designa:

I - todas as pessoas físicas que possuam a nacionalidade de um Estado Contratante;

II - todas as pessoas jurídicas, sociedades de pessoas e associações constituídas de acordo com a legislação em vigor num Estado Contratante;

- d) as expressões "um Estado Contratante" e "o outro Estado Contratante" designam o Brasil ou a República da Coréia, consoante o contexto;
- e) o termo "pessoa" compreende uma pessoa física, uma sociedade ou qualquer outro grupo de pessoas;
- f) o termo "sociedade" designa qualquer pessoa jurídica ou qualquer entidade que, para fins tributários, seja considerada como pessoa jurídica;
- g) as expressões "empresa de um Estado Contratante" e "empresa do outro Estado Contratante" designam, respectivamente, uma empresa explorada por um residente de um Estado Contratante e uma empresa explorada por um residente do outro Estado Contratante;
- h) a expressão "tráfego internacional" designa qualquer transporte efetuado por um navio ou aeronave explorado por uma empresa de um Estado Contratante, exceto quando o navio ou a aeronave seja explorado apenas entre lugares situados no outro Estado Contratante;
- i) o termo "imposto" designa o imposto brasileiro ou o imposto coreano, consoante o contexto;
- j) a expressão "autoridades competente" designa:
- I - no caso do Brasil: o Ministro da Fazenda, o Secretário da Receita Federal ou seus representantes autorizados;
- II - no caso da Coréia: o Ministro da Fazenda ou seu representante autorizado.
2. Para a aplicação da Convenção por um Estado Contratante, qualquer expressão que não se encontre de outro modo definida tem o sentido que lhe é atribuído pela legislação desse Estado relativa aos impostos que são objeto da Convenção, a não ser que o contexto imponha uma interpretação diferente.

#### **ARTIGO IV** **Domicílio Fiscal**

1. Para os fins da presente Convenção, a expressão "domiciliado em um Estado Contratante" designa qualquer pessoa que, em virtude da legislação desse Estado, está aí sujeita a imposto em razão do seu domicílio, residência, sede da matriz ou do escritório principal, sede de direção ou qualquer outro critério de natureza análoga.
2. Quando, por força do disposto no parágrafo 1, uma pessoa física for domiciliada de ambos os Estados Contratantes, a situação será resolvida como se segue:
- a) será considerada domiciliada no Estado em que disponha de domicílio permanente; se dispuser de domicílio permanente em ambos os Estados, será considerada domiciliada no Estado com o qual suas relações pessoais e econômicas sejam mais estreitas (centro de interesses vitais);
- b) se o Estado em que tenha o centro de seus interesses vitais não puder ser determinado, ou se não dispuser de domicílio permanente em nenhum dos Estados, será considerada domiciliada no Estado em que permanecer de forma habitual;
- c) se permanecer de forma habitual em ambos os Estados ou se não permanecer de forma habitual em nenhum deles, será considerada domiciliada no Estado de que for nacional;
- d) se for nacional de ambos os Estados ou se não for nacional de nenhum deles, as autoridades competentes dos Estados Contratantes resolverão a questão de comum acordo.
3. Quando, em virtude do disposto no parágrafo 1, uma pessoa que não seja uma pessoa física for domiciliada em ambos os Estados Contratantes, será considerada domiciliada no Estado em que estiver situada sua sede de direção efetiva. Em caso de dúvida, as autoridades competentes dos Estados Contratantes resolverão a questão de comum acordo.

#### **ARTIGO V** **Estabelecimento Permanente**

1. Para os fins da presente Convenção, a expressão "estabelecimento permanente" designa uma instalação fixa de negócios em que a empresa exerce toda ou parte da sua atividade.
2. A expressão "estabelecimento permanente" abrange especialmente:
- a) uma sede de direção;
- b) uma sucursal;
- c) um escritório;
- d) uma fábrica;
- e) uma oficina, e
- f) uma mina, um poço de petróleo ou de gás, uma pedreira ou qualquer outro local de extração de recursos naturais.
3. Um canteiro de construção, instalação ou montagem constitui um estabelecimento permanente somente se sua duração exceder seis meses.
4. Não obstante as disposições precedentes deste Artigo, a expressão "estabelecimento permanente" não compreende:
- a) a utilização de instalações unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega de bens ou mercadorias pertencentes à empresa;
- b) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega;
- c) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de transformação por outra empresa;
- d) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de comprar bens ou mercadorias ou de obter informações para a empresa;
- e) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de realizar para a empresa qualquer outra atividade de caráter preparatório ou auxiliar.
5. Não obstante o disposto nos parágrafos 1 e 2, quando uma pessoa - que não seja um agente independente ao qual se aplique o parágrafo 6 - atue por conta de uma empresa e tenha, e habitualmente exerça, num Estado Contratante poderes para concluir contratos em nome da empresa, esta empresa será considerada como tendo um estabelecimento permanente nesse Estado relativamente a qualquer atividade que essa pessoa exerça para a empresa, a não ser que as atividades de tal pessoa se limitem às mencionadas no parágrafo 4, as quais, se exercidas através de uma instalação fixa de negócios, não fariam dessa instalação fixa um estabelecimento permanente, nos termos deste parágrafo.
6. Não se considera que uma empresa tem um estabelecimento permanente num Estado Contratante pelo simples fato de exercer a sua atividade nesse Estado por intermédio de um corretor, de um comissário geral ou de qualquer outro agente independente, desde que essas pessoas atuem no âmbito normal de suas atividades.

7. O fato de uma sociedade residente de um Estado Contratante controlar ou ser controlada por uma sociedade residente do outro Estado Contratante, ou exercer sua atividade nesse outro Estado (quer seja por intermédio de um estabelecimento permanente, que de outro modo) não é por si só, bastante para fazer, de qualquer dessas sociedades, estabelecimento permanente da outra.

#### **ARTIGO VI** **Rendimentos de Bens imobiliários**

1. Os rendimentos de bens imobiliários, incluídos os rendimentos de explorações agrícolas ou florestais, são tributáveis no Estado Contratante em que esses bens estiverem situados.
2.
  - a) Com ressalva do disposto nas alíneas b) e c), a expressão "bens imobiliários" é definida de acordo com a legislação do Estado Contratante em que os bens em questão estiverem situados;
  - b) a expressão compreende, em qualquer caso, os acessórios da propriedade imobiliária, o gado e o equipamento utilizados nas explorações agrícolas e florestais, os direitos a que se aplicam as disposições do direito privado relativas à propriedade territorial, o usufruto de bens imobiliários e os direitos a pagamentos variáveis ou fixos pela exploração ou concessão da exploração de jazidas minerais, fontes e outros recursos naturais;
  - c) os navios e aeronaves não são considerados bens imobiliários.
3. O disposto no parágrafo 1 aplica-se aos rendimentos provenientes da exploração direta, da locação ou do arrendamento, assim como de qualquer outra forma de exploração de bens imobiliários.
4. O disposto nos parágrafos 1 e 3 aplica-se igualmente aos rendimentos provenientes de bens imobiliários de uma empresa e aos rendimentos de bens imobiliários que sirvam para o exercício de profissões independentes.

#### **ARTIGO VII** **Lucros das Empresas**

1. Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado, a não ser a que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exercer sua atividade na forma indicada, seus lucros são tributáveis no outro Estado, mas unicamente na medida em que forem atribuíveis a esse estabelecimento permanente.
2. Com ressalva do disposto no parágrafo 3, quando uma empresa de um Estado Contratante exercer sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado, serão atribuídos, em cada Estado Contratante, a esse estabelecimento permanente, os lucros que obteria se fosse uma empresa distinta e separada exercendo atividades idênticas ou similares em condições idênticas ou similares e transacionando com absoluta independência com a empresa de que é estabelecimento permanente.
3. Na determinação dos lucros de um estabelecimento permanente, é permitido deduzir as despesas que tiverem sido feitas para a consecução dos objetivos do estabelecimento permanente, incluindo as despesas de direção e os encargos gerais de administração assim realizados.
4. Nenhum lucro será atribuído a um estabelecimento permanente pelo fato da simples compra, por este estabelecimento permanente, de bens ou mercadorias para a empresa.
5. Quando os lucros compreenderem rendimentos tratados separadamente em outros Artigos da presente Convenção, as respectivas disposições não serão afetadas pelas disposições deste Artigo.

#### **ARTIGO VIII** **Navegação Marítima e Aérea**

1. Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante, provenientes da exploração, no tráfego internacional, de navios ou aeronaves, só são tributáveis nesse Estado.
2. O disposto no parágrafo 1 aplica-se também aos lucros provenientes da participação num consórcio, uma exploração em comum ou num organismo internacional de exploração.

#### **ARTIGO IX** **Empresas Associadas**

Quando:

- a) uma empresa de um Estado Contratante participar, direta ou indiretamente, da direção, do controle ou do capital de uma empresa do outro Estado Contratante, ou
  - b) as mesmas pessoas participarem, direta ou indiretamente, da direção, do controle ou do capital de uma empresa de um Estado Contratante e de uma empresa do outro Estado Contratante,
- e, em ambos os casos, as duas empresas estiverem ligadas, nas suas relações comerciais ou financeiras, por condições aceitas ou impostas que difiram das que seriam estabelecidas entre empresas independentes, os lucros que, sem essas condições, teriam sido obtidos por uma das empresas, mas não o foram por causa dessas condições, podem ser incluídos nos lucros dessa empresa e tributados como tais.

#### **ARTIGO X** **Dividendos**

1. Os dividendos pagos por uma sociedade residente de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis neste outro Estado.
2. Todavia, esses dividendos podem também ser tributados no Estado Contratante de que é residente a sociedade que os paga, e de acordo com a legislação desse Estado; mas se a pessoa que os receber for o beneficiário efetivo dos dividendos, o imposto assim estabelecido não poderá exceder 15% do montante bruto dos dividendos.  
Este parágrafo não afeta a tributação da sociedade pelos lucros dos quais os dividendos são pagos.
3. O termo "dividendos", usado neste Artigo, designa os rendimentos provenientes de ações, ações ou direitos de fruição, ações de empresas mineradoras, partes de fundador ou outros direitos de participação em lucros, com exceção de créditos, bem como os rendimentos provenientes de outras participações de capital assemelhados aos rendimentos de ações pela legislação tributária do Estado de que é residente a sociedade que os distribui.

4. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica se o beneficiário efetivo dos dividendos, residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que é residente a sociedade que paga os dividendos, um estabelecimento permanente a que estiver efetivamente ligada a participação geradora dos dividendos. Nesse caso, aplica-se o disposto no Artigo VII.

5. Quando um residente da Coreia tiver um estabelecimento permanente no Brasil, este estabelecimento permanente poderá aí estar sujeito a um imposto retido na fonte de acordo com a legislação brasileira. Todavia, esse imposto não poderá exceder 15% do montante bruto dos lucros desse estabelecimento permanente, determinado após o pagamento do imposto de sociedades referente a esses lucros.

6. Quando uma sociedade residente de um Estado Contratante receber lucros ou rendimentos provenientes do outro Estado Contratante, esse outro Estado não poderá cobrar nenhum imposto sobre os dividendos pagos pela sociedade, exceto na medida em que esses dividendos forem pagos a um residente desse outro Estado ou na medida em que a participação geradora dos dividendos estiver efetivamente ligada a um estabelecimento permanente situado nesse outro Estado, nem sujeitar os lucros não distribuídos da sociedade a um imposto sobre lucros não distribuídos, mesmo se os dividendos pagos ou os lucros não distribuídos consistirem, total ou parcialmente, em lucros ou rendimentos provenientes desse outro Estado.

## **ARTIGO XI**

### **Juros**

1. Os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2. Todavia, esses juros podem também ser tributados no Estado Contratante de que provêm, e de acordo com a legislação desse Estado; mas se a pessoa que os receber for o beneficiário efetivo dos juros, o imposto assim estabelecido não poderá exceder:

a) 10% do montante bruto dos juros, se o beneficiário for um banco e o empréstimo for concedido por um período de, no mínimo, 7 anos, relacionado com a compra de equipamento industrial ou com estudo, a compra e a instalação de unidades industriais ou científicas, assim como o financiamento de obras públicas;

b) 15% do montante bruto dos juros em todos os demais casos.

3. Não obstante o disposto nos parágrafos 1 e 2:

a) os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos ao governo do outro Estado Contratante, inclusive a uma sua subdivisão política ou autoridade local, ao Banco Central desse outro Estado Contratante ou a qualquer agência (inclusive uma instituição financeira) totalmente possuída, direta ou indiretamente, por esse Governo, Banco Central ou ambos, são isentos de imposto no Estado primeiramente mencionado;

b) os juros de obrigações, títulos ou debêntures emitidos pelo Governo de um Estado Contratante, inclusive uma sua subdivisão política ou autoridade local, pelo Banco Central desse Estado Contratante ou por qualquer agência (inclusive uma instituição financeira) possuída direta ou indiretamente por esse Governo, Banco Central ou ambos, só são tributáveis nesse Estado.

4. O termo "juros", usado neste Artigo, designa os rendimentos da dívida pública, de títulos os debêntures, acompanhados ou não de garantia hipotecária ou de cláusula de participação nos lucros, e de créditos de qualquer natureza, bem como outros rendimentos que, pela legislação tributária do Estado Contratante de que provêm, sejam assemelhados aos rendimentos de importâncias emprestadas.

5. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica se o beneficiário efetivo dos juros, residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que provenham os juros, um estabelecimento permanente ao qual se ligue efetivamente o crédito gerador dos juros. Neste caso, aplica-se o disposto no Artigo VII.

6. A limitação estabelecida no parágrafo 2 não se aplica aos juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um estabelecimento permanente de uma empresa do outro Estado Contratante situado em um terceiro Estado.

7. Os juros são considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for esse próprio Estado, uma sua subdivisão política, uma autoridade local ou um residente desse Estado. No entanto, quando o devedor dos juros, residente ou não de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente em relação com o qual haja sido contraída a obrigação que dá origem aos juros, e caiba a esse estabelecimento permanente o pagamento desses juros, tais juros são considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento estiver situado.

8. Quando, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o beneficiário efetivo, ou entre ambos e qualquer pessoa, o montante dos juros, tendo em conta o crédito pelo qual são pagos, exceder aquele que seria acordado entre o devedor e o beneficiário efetivo na ausência de tais relações, o disposto neste Artigo aplica-se apenas a este último montante mencionado. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável de acordo com a legislação de cada Estado Contratante, tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

## **ARTIGO XII**

### **Royalties**

1. Os "royalties" provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2. Todavia, esses "royalties" podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm, e de acordo com a legislação desse Estado; mas se a pessoa que os receber for o beneficiário efetivo dos "royalties", o imposto assim estabelecido não poderá exceder:

a) 25% do montante bruto dos "royalties" provenientes do uso ou da concessão do uso de marcas de indústria ou comércio;

b) 15% do montante bruto dos "royalties" em todos os demais casos.

3. O termo "royalties", usado neste Artigo, designa as remunerações de qualquer natureza pagas pelo uso ou pela concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica (inclusive os filmes cinematográficos, filmes ou fitas de marca de indústria ou comércio, desenho ou modelo, plano, fórmula ou processos secretos, bem como pelo uso ou pela concessão do uso de um equipamento industrial, comercial ou científico ou por informações correspondentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.

4. Os "royalties" são considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for o próprio Estado, uma sua subdivisão política, uma autoridade local ou um residente desse Estado. Todavia, quando o devedor dos "royalties", seja ou não residente de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente em relação com o qual haja sido contraída a obrigação de pagar os "royalties", e caiba a esse estabelecimento permanente o pagamento desses "royalties", tais "royalties" são considerados provenientes do Estado contratante em que o estabelecimento permanente estiver situado.

5. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica se o beneficiário efetivo dos "royalties", residente de um Estado Contratante, tiver no outro Estado Contratante de que provêm os "royalties" um estabelecimento permanente, ao qual estão ligados efetivamente o direito ou o bem que deu origem aos "royalties". Neste caso, aplica-se o disposto no Artigo VII.

6. Quando, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o beneficiário efetivo, ou entre ambos e qualquer outra pessoa, o montante dos "royalties", tendo em conta o uso, direito ou informação pelo qual são pagos, exceder aquele que seria acordado entre o devedor e o beneficiário efetivo na ausência de tais relações, o disposto neste Artigo aplica-se apenas a este último montante mencionado. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável de acordo com a legislação de cada Estado Contratante, tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

#### **ARTIGO XIII** **Ganhos de Capital**

1. Os ganhos provenientes da alienação de bens imóveis, definidos no parágrafo 2 do Artigo VI, são tributáveis no Estado Contratante em que esses bens estiverem situados.
2. Os ganhos provenientes da alienação de bens móveis que façam parte do ativo de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante tenha no outro Estado Contratante, incluindo os ganhos provenientes da alienação desse estabelecimento permanente (isolado ou com o conjunto da empresa), são tributáveis nesse outro Estado. No entanto, os ganhos provenientes da alienação de navios ou aeronaves utilizados no tráfego internacional, ou de bens móveis pertinentes à exploração de tais navios ou aeronaves, só são tributáveis no Estado Contratante de que a empresa for residente.
3. Os ganhos provenientes da alienação de quaisquer outros bens diferentes dos mencionados nos parágrafos 1 e 2 são tributáveis em ambos os Estados Contratantes.

#### **ARTIGO XIV** **Profissões Independentes**

1. Os rendimentos percebidos por uma pessoa física, residente de um Estado Contratante, pelo exercício de uma profissão liberal ou de outras atividades independentes de caráter análogo só são tributáveis nesse Estado, a não ser que o pagamento desses serviços ou atividades caiba a um estabelecimento permanente situado no outro Estado Contratante ou a uma sociedade aí residente. Neste caso, os rendimentos são tributáveis nesse outro Estado.
2. A expressão "profissão liberal" abrange, em especial, as atividades independentes de caráter científico, técnico, literário, artístico, educativo ou pedagógico, bem como as atividades independentes de médicos, advogados, engenheiros, arquitetos, dentistas e contadores.

#### **ARTIGO XV** **Profissões Dependentes**

1. Com ressalva do disposto nos Artigos XVI, XVIII, XIX, XX e XXI, os salários, ordenados e outras remunerações similares, percebidos de um emprego por um residente de um Estado Contratante, só são tributáveis nesse Estado, a não ser que o emprego seja exercido no outro Estado Contratante. Se o emprego for aí exercido, as remunerações correspondentes são tributáveis nesse outro Estado.
2. Não obstante o disposto no parágrafo 1, as remunerações, percebidas por um residente de um Estado Contratante, de um emprego exercido no outro Estado Contratante só são tributáveis no primeiro Estado mencionado se:
  - a) o beneficiário permanecer no outro Estado durante um período ou períodos que não excedam, no total, 182 dias do ano fiscal considerado; e
  - b) as remunerações forem pagas por um empregador ou em nome de um empregador que não seja residente do outro Estado, e
  - c) o encargo das remunerações não couber a um estabelecimento permanente que o empregador tenha no outro Estado.
3. Não obstante as disposições precedentes deste Artigo, as remunerações percebidas por emprego exercido a bordo de um navio ou de uma aeronave explorados no tráfego internacional por uma empresa de um Estado Contratante são tributáveis nesse Estado.

#### **ARTIGO XVI** **Remunerações de Direção**

As remunerações de direção e remunerações similares, percebidas por um residente de um Estado Contratante na qualidade de membro da diretoria ou de qualquer conselho de uma sociedade residente do outro Estado Contratante, são tributáveis nesse outro Estado.

#### **ARTIGO XVII** **Artistas e Desportistas**

1. Não obstante o disposto nos Artigos XVI e XV, os rendimentos percebidos por um residente de um Estado Contratante, na qualidade de profissional de espetáculos, tal como artista de teatro, cinema, rádio ou televisão, ou músico, bem como de desportista, provenientes de suas atividades pessoais, exercidas, nessa qualidade, no outro Estado Contratante, são tributáveis nesse outro Estado.
2. Quando os rendimentos de atividades pessoais exercidas pelo profissional de espetáculos ou desportista nessa qualidade forem atribuídos a outra pessoa, esses rendimentos, não obstante o disposto nos Artigos VII, XIV e XV, são tributáveis no Estado Contratante em que são exercidas as atividades do profissional de espetáculos ou do desportista.
3. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica às remunerações ou lucros, aos salários, ordenados e remunerações similares percebidos por atividades desempenhadas num Estado Contratante pelos profissionais de espetáculos ou desportistas se sua visita a esse Estado for substancialmente custeada pelo Governo do outro Estado Contratante, uma sua subdivisão política, uma sua autoridade local ou uma sua entidade criada por lei.

#### **ARTIGO XVIII** **Pensões e Anuidades**

1. Com ressalva do disposto nos parágrafos 2 e 3 do Artigo XIX, as pensões e outras remunerações similares que não excederem um montante equivalente a 3.000 dólares americanos em um ano calendário, e as anuidades que não excederem 3.000 dólares americanos em um ano calendário, pagas a um residente de um Estado Contratante, só são tributáveis nesse Estado. O montante das pensões ou das anuidades que exceder o limite acima mencionado são tributáveis em ambos os Estados Contratantes.

2. No presente Artigo:

- a) a expressão "pensões e outras remunerações similares" designa pagamentos periódicos depois da aposentadoria, em consequência de emprego anterior, ou a título de compensação por danos sofridos em consequência de emprego anterior;
- b) o termo "anuidade" designa uma quantia determinada, paga periodicamente, em prazos determinados, durante a vida ou durante um período de tempo determinado ou determinável, em decorrência de compromisso de efetuar os pagamentos com retribuição de um pleno e adequado contravalor em dinheiro ou avaliável em dinheiro (que não seja por serviços prestados).

#### **ARTIGO XIX** **Pagamentos Governamentais**

1. a) As remunerações, excluindo as pensões, pagas por um Estado Contratante, uma sua subdivisão política, uma sua autoridade local ou uma sua entidade criada por lei, a uma pessoa física em razão de serviços prestados a esse Estado, subdivisão, autoridade ou entidade só são tributáveis nesse Estado.
- b) Todavia, essas remunerações só são tributáveis no outro Estado Contratante se os serviços forem prestados nesse Estado, e se a pessoa física for um residente desse Estado que:
- (I) Seja um nacional desse Estado, ou
- (II) Não tenha se tornado um residente desse Estado unicamente com a finalidade de prestar os serviços.
2. a) As pensões pagas por um Estado Contratante, uma sua subdivisão política, uma sua autoridade local ou uma sua entidade criada por lei, quer diretamente, que através de fundos por eles constituídos, a uma pessoa física em razão de serviços prestados a esse Estado, subdivisão, autoridade ou entidade só são tributáveis nesse Estado.
- b) Todavia, essas pensões só são tributáveis no outro Estado Contratante se a pessoa física for um residente e um nacional desse Estado.
3. As pensões pagas com fundos provenientes da previdência social de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante só são tributáveis no Estado primeiramente mencionado.
4. O disposto nos Artigos XV, XVI e XVIII aplica-se às remunerações e pensões pagas em razão de serviços prestados no âmbito de uma atividade comercial ou industrial exercida por um Estado Contratante, uma sua subdivisão política, uma sua autoridade local ou uma sua entidade criada por lei.

#### **ARTIGO XX** **Professores e Pesquisadores**

Uma pessoa física que é, ou foi em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, um residente do outro Estado Contratante e que, a convite do Estado primeiramente mencionado ou de uma universidade, estabelecimento de ensino superior, escola, museu ou outra instituição cultural desse primeiro Estado, ou que, cumprindo um programa oficial de intercâmbio cultural, permanecer nesse Estado por um período não superior a dois anos consecutivos com o único fim de lecionar, proferir conferências ou realizar pesquisas em tais instituições será isenta de imposto nesse Estado pela remuneração dessa atividade, desde que o pagamento de tal remuneração provenha de fora desse Estado.

#### **ARTIGO XXI** **Estudantes e Aprendizes**

1. Uma pessoa física que é, ou foi em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, um residente do outro Estado Contratante, e que permanecer no Estado primeiramente mencionado unicamente.
- a) como estudante de uma universidade, estabelecimento de ensino superior ou escola desse primeiro Estado, ou
- b) como beneficiário de uma bolsa, subvenção ou prêmio concedidos por uma organização religiosa, de caridade, científica ou educacional, para o fim primordial de estudar ou pesquisar, ou
- c) como membro de um programa de cooperação técnica levado a efeito pelo Governo do outro Estado Contratante, será isenta de imposto no Estado primeiramente mencionado, no que concerne às quantias recebidas do exterior par fins de sua manutenção, educação ou treinamento.
2. Uma pessoa física que é, ou foi em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, um residente do outro Estado Contratante, e que permanecer no Estado primeiramente mencionado como único fim de estudar ou realizar treinamento, será isenta de imposto nesse primeiro Estado, por um período não superior a dois anos consecutivos, no que concerne à remuneração proveniente de emprego aí exercido necessário à sua manutenção, educação ou treinamento.

#### **ARTIGO XXII** **Outros Rendimentos**

Os rendimentos de um residente de um Estado Contratante provenientes do outro Estado Contratante e não tratados nos Artigos precedentes da presente Convenção, são tributáveis nesse outro Estado.

#### **ARTIGO XXIII** **Métodos para Eliminar a Dupla Tributação**

1. Observadas as disposições da legislação tributária de cada Estado Contratante relativas à concessão de crédito de imposto, quando um residente de um Estado Contratante receber rendimentos que, de acordo com as disposições da presente convenção, podem ser tributados no outro Estado Contratante, o primeiro Estado Contratante permitirá que seja deduzido do imposto incidente sobre os rendimentos desse residente um montante igual ao imposto sobre a renda pago no outro Estado Contratante.
- Todavia, o montante deduzido não poderá exceder a fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos que podem ser tributados no outro Estado Contratante.
2. Para a dedução indicada no parágrafo 1, o imposto brasileiro e o imposto coreano serão sempre considerados como tendo sido pagos às seguintes alíquotas:
- a) 25% no caso dos dividendos referidos no parágrafo 2 do Artigo X;
- b) 20% no caso dos lucros, juros e "royalties" referidos no parágrafo 5 do Artigo X, no parágrafo 2 do Artigo XI e no parágrafo 2b do Artigo XII.
3. Quando uma sociedade residente de um Estado Contratante pagar dividendos a uma sociedade residente do outro Estado Contratante que controle pelo menos 10% do capital com direito a voto da sociedade pagadora dos dividendos, o outro Estado

Contratante também concederá um crédito pelo montante do imposto exigível, no primeiro Estado Contratante, da sociedade pagadora de tais dividendos, com relação aos lucros dos quais esses dividendos são pagos. Todavia, o crédito não poderá exceder a fração do imposto no outro Estado Contratante, calculado antes da concessão do crédito, correspondente aos rendimentos tributados no primeiro Estado Contratante.

#### **ARTIGO XXIV** **Não-discriminação**

1. Os nacionais de um Estado Contratante não ficarão sujeitos, no outro Estado Contratante, a nenhuma tributação ou obrigação correspondente diferente ou mais onerosa do que aquelas a que estejam ou possam estar sujeitos os nacionais desse outro Estado que se encontrem na mesma situação.
2. A tributação de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante tenha no outro Estado Contratante não será menos favorável nesse outro Estado do que a das empresas desse outro Estado que exerçam as mesmas atividades. Esta disposição não poderá ser interpretada no sentido de obrigar um Estado Contratante a conceder aos residentes do outro Estado Contratante as deduções pessoais, abatimentos e reduções de impostos em função do estado civil ou encargos familiares concedidos aos seus próprios residentes.
3. A menos que se apliquem as disposições do Artigo IX, do parágrafo 8 do Artigo XI ou do parágrafo 6 do Artigo XII, os juros, "royalties" e outras importâncias pagas por uma empresa de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante serão dedutíveis para fins de determinação do lucro tributável dessa empresa, como se fossem pagas a um residente do Estado primeiramente mencionado.
4. As empresas de um Estado Contratante cujo capital seja possuído ou controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes do outro Estado Contratante, não ficarão sujeitas, no Estado primeiramente mencionado, a nenhuma tributação ou obrigação correspondente diferente ou mais onerosa do que aquelas a que estejam ou possam estar sujeitas outras empresas similares desse primeiro Estado cujo capital seja possuído ou controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes de um terceiro Estado.
5. Neste Artigo, o termo "tributação" designa os impostos visados pela presente Convenção.

#### **ARTIGO XXV** **Procedimento Amigável**

1. Quando um residente de um Estado Contratante considerar que as medidas tomadas por um ou ambos os Estados Contratantes conduzem ou poderão conduzir, em relação a si, a uma tributação em desacordo com o disposto na presente Convenção, poderá, independentemente dos recursos previstos pela legislação interna desses Estados, submeter o seu caso à autoridade competente do Estado Contratante de que é residente ou, se o seu caso está compreendido no parágrafo 1 do Artigo XXIV, à do Estado Contratante de que é nacional.
2. A autoridade competente, se a reclamação se lhe afigurar justificada e não estiver em condições de lhe dar uma solução satisfatória, esforçar-se-á por resolver a questão através de acordo amigável, com a autoridade competente do outro Estado Contratante, a fim de evitar uma tributação em discordância com a presente Convenção.
3. As autoridades competentes dos Estados Contratantes esforçar-se-ão por resolver, através de acordo amigável, as dificuldades ou as dúvidas a que possa dar lugar a interpretação ou a aplicação da Convenção. Poderão também consultar-se mutuamente com vistas a eliminar a dupla tributação nos casos não previstos na presente Convenção.
4. As autoridades competentes dos Estados Contratantes poderão comunicar-se diretamente, a fim de chegarem a um acordo nos termos indicados nos parágrafos anteriores. Quando, para chegar a esse acordo, parecer aconselhável uma troca verbal de opiniões, essa troca poderá efetuar-se no âmbito de uma Comissão composta por representantes das autoridades competentes dos Estados Contratantes.

#### **ARTIGO XXVI** **Troca de Informações**

1. As autoridades competentes dos Estados Contratantes trocarão entre si as informações necessárias para aplicar a presente Convenção. Todas as informações deste modo trocadas serão consideradas secretas e só poderão ser comunicadas às pessoas, autoridades ou tribunais encarregados do lançamento ou cobrança dos impostos abrangidos pela presente Convenção, ou da decisão sobre recursos, ou da instauração de processos sobre delitos relativos a esses impostos. O disposto no parágrafo 1 não poderá em nenhum caso ser interpretado no sentido de impor a um dos Estados Contratantes a obrigação:
  - a) de tomar medidas administrativas contrárias à sua legislação e à sua prática administrativa, ou às do outro Estado Contratante;
  - b) de fornecer informações que não possam ser obtidas com base na sua legislação, ou no âmbito de sua prática administrativa normal, ou das do outro Estado Contratante;
  - c) de transmitir informações reveladoras de segredos ou processos comerciais, industriais ou profissionais, ou informações cuja comunicação seja contrária à ordem pública.

#### **ARTIGO XXVII** **Agentes Diplomáticos e Funcionários Consulares**

Nada na presente Convenção prejudicará os privilégios fiscais de que se beneficiem os agentes diplomáticos ou funcionários consulares em virtude de regras gerais de direito internacional ou de disposições de acordos especiais.

#### **ARTIGO XXVIII** **Entrada em Vigor**

1. A presente Convenção será ratificada, e os instrumentos de ratificação serão trocados em Brasília o mais cedo possível.
2. A Convenção entrará em vigor na data da troca dos instrumentos de ratificação e as suas disposições serão aplicadas pela primeira vez:
  - a) no que concerne aos impostos retidos na fonte, às importâncias pagas ou creditadas em ou depois de 1º de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor;



b) no que concerne aos demais impostos visados pela Convenção, ao ano fiscal que comece em ou depois de 1º de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor.

#### **ARTIGO XXIX**

##### **Denúncia**

A presente Convenção permanecerá em vigor indefinidamente, mas qualquer dos Estados contratantes poderá, no ou antes do trigésimo dia de junho de qualquer ano calendário, a partir do quinto ano seguinte àquele em que os instrumentos de ratificação tiverem sido trocados, dar ao outro Estado Contratante, através dos canais diplomáticos, um aviso escrito de denúncia e, nesse caso, a presente Convenção deixará de se aplicar:

a) no que concerne aos impostos retidos na fonte, às importâncias pagas ou creditadas a não-residentes no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que o aviso de denúncia tenha sido dado, e

b) no que concerne aos demais impostos, aos anos fiscais que comecem no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que o aviso de denúncia tenha sido dado.

Em testemunho do que, os abaixo assinados, devidamente autorizados, assinam a presente Convenção.

Feita em duplicata em Seul, aos 7 dias do mês de Março de 1989, nas línguas portuguesa, coreana e inglesa, sendo os três textos igualmente autênticos.

Em caso de divergência entre os textos em português e coreano, prevalecerá o texto em inglês.

**PELO GOVERNO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL**

**Moacir Moreira Martins Ferreira**

**PELO GOVERNO DA REPÚBLICA DA CORÉIA**

**Choi Ho Choong**

**Decreto nº 75.106, de 20 de dezembro de 1974**

DOU de 8.1.1975

**Promulga a Convenção destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda Brasil -Dinamarca.**

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA

Havendo o Congresso Nacional aprovado, pelo Decreto Legislativo número 90, de 28 de novembro de 1974, a Convenção destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, concluída entre a República Federativa do Brasil e o Reino da Dinamarca, em Copenhague, a 27 de agosto de 1974;  
E havendo a referida Convenção entrado em vigor a 5 de dezembro de 1974;

DECRETA

que a Convenção, apensa por cópia ao presente Decreto, seja executada e cumprida tão inteiramente como nela se contém.  
Brasília, 20 de dezembro de 1974; 153º da Independência e 86º da República.

**ERNESTO GEISEL****Antônio Francisco Azeredo da Silveira****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.**

O Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Reino da Dinamarca,

Desejando concluir uma Convenção destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda

Acordaram no seguinte:

**ARTIGO 1****Pessoas visadas**

A presente Convenção se aplica às pessoas residentes de um ou de ambos os Estados Contratantes.

**ARTIGO 2****Impostos visados**

1. Os Impostos aos quais se aplica a presente Convenção são:

a) no caso do Brasil:

- o imposto federal de renda, com exclusão das incidências sobre remessas excedentes e atividades de menor importância (doravante referido como "imposto brasileiro").

b) no caso da Dinamarca:

I - o imposto de renda do Estado e

II - os impostos comunais (doravante referidos como "imposto dinamarquês").

2. Esta Convenção também será aplicável a quaisquer impostos idênticos ou substancialmente semelhantes que forem posteriormente introduzidos, seja em adição aos impostos acima mencionados, seja em sua substituição. As autoridades competentes dos Estados Contratantes notificar-se-ão mutuamente de qualquer modificação significativa que tenha ocorrido em suas respectivas legislações tributárias .

**ARTIGO 3****Definições gerais**

1. Na presente Convenção, a não ser que o contexto imponha uma interpretação diferente:

a) o termo "Brasil" designa a República Federativa do Brasil;

b) o termo "Dinamarca" designa o Reino da Dinamarca, incluindo qualquer área dentro da qual, sob a lei da Dinamarca e de conformidade com o direito internacional, os direitos soberanos da Dinamarca relativos à exploração e utilização dos recursos naturais da plataforma continental possam ser exercidos; o termo não abrange as Ilhas Faroé e a Groenlândia;

c) as expressões "um Estado Contratante" e o "outro Estado Contratante", designam o Brasil ou a Dinamarca consoante o contexto;

d) o termo "pessoa" compreende uma pessoa física, uma sociedade ou qualquer outro grupo de pessoas;

e) o termo "sociedade" designa qualquer pessoa jurídica ou qualquer entidade que, para fins tributários, seja considerada como pessoa jurídica;

f) as expressões "empresa de um Estado Contratante" e "empresa do outro Estado Contratante", designam, respectivamente, uma empresa explorada por um residente de um Estado Contratante e uma empresa explorada por um residente do outro Estado Contratante;

g) O termo "nacionais" designa:

I - todas as pessoas físicas que possuam a nacionalidade de um Estado Contratante;

II - todas as pessoas jurídicas, sociedades de pessoas e associações constituídas de acordo com as leis em vigor num Estado Contratante;

h) a expressão "tráfego internacional" inclui o tráfego entre lugares de um país, no curso de uma viagem que se estende a mais de um país;

i) o termo "autoridade competente" designa:

I - no Brasil: o Ministro da Fazenda, o Secretário da Receita Federal ou seus representantes autorizados;

II – na Dinamarca: o Ministro da Fazenda ou seu representante autorizado.

2. Para a aplicação da presente Convenção por um Estado Contratante, qualquer expressão que não se encontre de outro modo definida terá o significado que lhe é atribuído pela legislação desse Estado Contratante relativa aos impostos que são objeto da Convenção, a não ser que o contexto imponha interpretação diferente.

#### **ARTIGO 4** **Domicílio fiscal**

1. Para os fins da presente Convenção, a expressão "residente de um Estado Contratante" designa qualquer pessoa que, em virtude da legislação desse Estado, está aí sujeita a imposto em razão de seu domicílio, da sua residência, de sua sede de direção ou de qualquer outro critério de natureza análoga.

2. Quando, por força das disposições do parágrafo 1, uma pessoa física for residente de ambos os Estados Contratantes, a situação será resolvida de acordo com as seguintes regras:

a) será considerada como residente do Estado Contratante em que ela disponha de uma habitação permanente. Se dispuser de uma habitação permanente em ambos os Estados Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante com o qual suas ligações pessoais e econômicas sejam mais estreitas (centro de interesses vitais);

b) se o Estado Contratante em que tem o centro de seus interesses vitais não puder ser determinado, ou se não dispuser de uma habitação permanente em nenhum dos Estados Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante em que permanecer habitualmente;

c) se permanecer habitualmente em ambos os Estados Contratantes ou se não permanecer habitualmente em nenhum deles, será considerada como residente do Estado Contratante de que for nacional;

d) se for nacional de ambos os Estados Contratantes ou se não for nacional de nenhum deles, as autoridades competentes dos Estados Contratantes resolverão a questão por acordo mútuo.

3. Quando, em virtude das disposições do parágrafo 1, uma pessoa que não seja uma pessoa física for um residente de ambos os Estados Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante em que estiver situada a sua sede de direção efetiva.

#### **ARTIGO 5** **Estabelecimento permanente**

1. Na presente Convenção, a expressão "estabelecimento permanente" designa uma instalação fixa de negócios em que a empresa exerça toda ou parte de sua atividade .

2. A expressão "estabelecimento permanente" abrange especialmente:

a) uma sede de direção;

b) uma sucursal;

c) um escritório;

d) uma fábrica;

e) uma oficina;

f) uma mina, uma pedreira ou qualquer outro local de extração de recursos naturais;

g) um canteiro de construção ou de montagem cuja duração exceda seis meses.

3. A expressão "estabelecimento permanente" não compreende:

a) a utilização de instalações unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega de bens ou mercadorias pertencentes à empresa;

b) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega;

c) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de transformação por outra empresa;

d) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de comprar bens ou mercadorias ou obter informações para a empresa;

e) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de publicidade, fornecimento de informações, pesquisas científicas ou de atividades análogas que tenham um caráter preparatório ou auxiliar para a empresa .

4. Uma pessoa que atue num Estado Contratante por conta de uma empresa do outro Estado Contratante e desde que não seja um agente que goze de um "status" independente contemplado no parágrafo 6 – será considerada como estabelecimento permanente no primeiro Estado se tiver, e exercer habitualmente naquele Estado autoridade para concluir contratos em nome da empresa, a não ser que suas atividades sejam limitadas à compra de bens ou mercadorias para a empresa.

5. Uma sociedade de seguros de um Estado Contratante será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante, desde que, através de um representante, receba prêmios ou segure riscos nesse outro Estado.

6. Uma empresa de um Estado Contratante não será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante pelo simples fato de exercer a sua atividade nesse outro Estado por intermédio de um corretor, de um comissário geral ou de qualquer outro agente que goze de um "status" independente, desde que essas pessoas atuem no âmbito de suas atividades normais.

7. O fato de uma sociedade residente de um Estado Contratante controlar ou ser controlada por uma sociedade residente do outro Estado Contratante, ou que exerça sua atividade nesse outro Estado (quer seja através de um estabelecimento permanente, quer de outro modo) não será, por si só, bastante para fazer de qualquer dessas sociedades estabelecimento permanente da outra.

#### **ARTIGO 6** **Rendimentos de bens imobiliários**

1. Os rendimentos de bens imobiliários são tributáveis no Estado Contratante em que esses bens estiverem situados.

2. a) A expressão "bens imobiliários", com ressalva das disposições das alíneas b e c abaixo, é definida de acordo com a legislação do Estado Contratante em que os bens em questão estiverem situados;

b) a expressão "bens imobiliários" compreende, em qualquer caso, os acessórios da propriedade imobiliária, o gado e o equipamento utilizado nas explorações agrícolas e florestais, os direitos a que se aplicam as disposições do direito privado relativas à propriedade imobiliária, o usufruto de propriedade imobiliária e os direitos aos pagamentos variáveis ou fixos pela exploração, ou concessão da exploração, de jazidas minerais, fontes e outros recursos naturais;

c) navios, barcos e aeronaves não são considerados bens imobiliários.

3. O disposto no parágrafo 1 aplica-se aos rendimentos derivados da exploração direta, da locação, do arrendamento ou de qualquer outra forma de exploração de bens imobiliários.
4. O disposto nos parágrafos 1 e 3 aplica-se igualmente aos rendimentos de bens imobiliários de uma empresa, assim como aos rendimentos de bens imobiliários que sirvam para o exercício de uma profissão liberal.

#### **ARTIGO 7** **Lucros das empresas**

1. Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exercer sua atividade na forma indicada, seus lucros serão tributáveis no outro Estado, mas unicamente na medida em que forem atribuíveis a esse estabelecimento permanente.
2. Quando uma empresa de um Estado Contratante exercer sua atividade no outro Estado Contratante através de um estabelecimento permanente aí situado, serão atribuídos em cada Estado Contratante a esse estabelecimento permanente os lucros que obteria se constituísse uma empresa distinta e separada exercendo atividades idênticas ou similares, em condições idênticas ou similares, e transacionando com absoluta independência com a empresa de que é um estabelecimento permanente.
3. No cálculo dos lucros de um estabelecimento permanente, é permitido deduzir as despesas que tiverem sido feitas para a consecução dos objetivos do estabelecimento permanente, incluindo as despesas de administração e os encargos gerais de direção assim realizados.
4. Nenhum lucro será atribuído a um estabelecimento permanente pelo simples fato de comprar mercadorias para a empresa.
5. Quando os lucros compreenderem elementos de rendimentos tratados separadamente nos outros artigos da presente Convenção, as disposições desses artigos não serão afetadas pelas disposições deste Artigo.

#### **ARTIGO 8** **Navegação marítima e aérea**

1. Os lucros provenientes da exploração, no tráfego internacional, de navios ou aeronaves, só são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.
2. Se a sede da direção efetiva da empresa de navegação marítima se situar a bordo de um navio, esta sede será considerada situada no Estado Contratante em que se encontre o porto de registro desse navio, ou na ausência de porto de registro no Estado Contratante em que reside a pessoa que explora o navio.
3. Os lucros provenientes da exploração, no tráfego internacional, de navios ou aeronaves obtidos por uma empresa de um Estado Contratante através de participação em um "pool" ou em uma associação só são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.

#### **ARTIGO 9** **Empresas associadas**

Quando:

- a) uma empresa de um Estado Contratante participar direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de uma empresa do outro Estado Contratante, ou
- b) as mesmas pessoas participarem direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de uma empresa de um Estado Contratante e de uma do outro Estado Contratante, e, em ambos os casos, as duas empresas estiverem ligadas, nas suas relações comerciais ou financeiras, por condições aceitas ou impostas que difiram das que seriam estabelecidas entre empresas independentes, os lucros que, sem essas condições, teriam sido obtidos por uma das empresas, mas não o foram por causa dessas condições, podem ser incluídos nos lucros dessa empresa e tributados como tal.

#### **ARTIGO 10** **Dividendos**

1. Os dividendos pagos por uma sociedade residente de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Todavia, esses dividendos podem ser tributados no Estado Contratante onde reside a sociedade que os paga, e de acordo com a legislação desse Estado, mas o imposto assim estabelecido não poderá exceder 25 por cento do montante bruto dos dividendos. Este parágrafo não afetará a tributação da sociedade com referência aos lucros que deram origem aos dividendos pagos.
3. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica quando o beneficiário dos dividendos, residente de um Estado Contratante, tiver no outro Estado contratante de que é residente a sociedade que paga os dividendos, um estabelecimento permanente a que estiver ligada a participação geradora dos dividendos. Neste caso, serão aplicáveis as disposições do Artigo 7.
4. O termo "dividendos" usado no presente artigo, designa os rendimentos provenientes de ações ou direitos de fruição, ações de empresas mineradoras, partes de fundador ou outros direitos de participação em lucros, com exceção de créditos, bem como rendimentos de outras participações de capital assemelhados aos rendimentos de ações pela legislação tributária do Estado Contratante em que a sociedade que os distribuir seja residente.
5. Quando uma sociedade residente da Dinamarca tiver um estabelecimento permanente no Brasil, esse estabelecimento permanente poderá aí estar sujeito a um imposto retido na fonte de acordo com a legislação brasileira. Todavia, esse imposto não poderá exceder 25 por cento do montante bruto dos lucros do estabelecimento permanente, determinado após o pagamento do imposto de renda de sociedades referente a esses lucros.

#### **ARTIGO 11** **Juros**

1. Os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Todavia, esses juros podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm, e de acordo com a legislação desse Estado, mas o imposto assim estabelecido não poderá exceder 15 por cento do montante bruto dos juros.
3. Não obstante o disposto nos parágrafos 1 e 2:

- a) os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos ao Governo de outro Estado Contratante, a uma sua subdivisão política ou a qualquer agência, (inclusive uma instituição financeira) de propriedade exclusiva daquele Governo, ou de uma sua subdivisão, são isentos de imposto no primeiro Estado Contratante;
- b) os juros da dívida pública, de títulos ou debêntures emitidos pelo Governo de um Estado Contratante, por uma sua subdivisão política ou por qualquer agência (inclusive uma instituição financeira) de propriedade daquele Governo, só são tributáveis nesse Estado.
4. O termo "juros" usado no presente artigo designa os rendimentos da dívida pública, de títulos ou debêntures, acompanhados ou não de garantia hipotecária ou de cláusula de participação nos lucros, e de créditos de qualquer natureza, bem como outros rendimentos que pela legislação tributária do Estado Contratante de que provenham sejam assemelhados aos rendimentos de importâncias emprestadas.
5. As disposições dos parágrafos 1 e 2 não se aplicam se o beneficiário dos juros, residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que provenham os juros, um estabelecimento permanente ao qual se ligue efetivamente o crédito gerador dos juros. Neste caso, aplicar-se-á o disposto no Artigo 7.
6. A limitação estabelecida no parágrafo 2 não se aplica aos juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um estabelecimento permanente de uma empresa do outro Estado Contratante situado em um terceiro Estado.
7. Os juros serão considerados como provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for esse próprio Estado, uma sua subdivisão política, uma autoridade local ou um residente desse Estado. No entanto, quando o devedor dos juros, residente ou não de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente pelo qual haja sido contraída a obrigação que dá origem aos juros e caiba a esse estabelecimento permanente o pagamento desses juros, tais juros serão considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente estiver situado.
8. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor, ou entre ambos e terceiros, o montante dos juros pagos, tendo em conta o crédito pelo qual são pagos, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, as disposições deste artigo se aplicam a este último montante. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável conforme a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

#### **ARTIGO 12** **"Royalties"**

1. Os "royalties" provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Todavia, esses "royalties" podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm, e de acordo com a legislação desse Estado, mas o imposto assim estabelecido não poderá exceder:
- a) 25 por cento do montante bruto dos "royalties" provenientes do uso ou da concessão do uso de marcas de indústria ou comércio;
- b) 15 por cento nos demais casos.
3. O termo "royalties" empregado neste artigo designa as remunerações de qualquer natureza pagas pelo uso ou pela concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica (inclusive os filmes cinematográficos, filmes ou fitas de gravação de programas de televisão ou radiodifusão) qualquer patente, marcas de indústria ou comércio, desenho ou modelo, plano, fórmula ou processo secreto, bem como pelo uso ou pela concessão do uso de um equipamento industrial, comercial ou científico e por informações correspondentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.
4. A limitação da alíquota de imposto prevista no parágrafo 2-b não se aplica aos "royalties" pagos ou remetidos a um residente de um Estado Contratante que possua direta ou indiretamente pelo menos 50 por cento do capital votante da sociedade que paga ou remete esses "royalties".
5. Os "royalties" serão considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for o próprio Estado, uma sua subdivisão política, uma autoridade local ou um residente desse Estado. Todavia, quando o devedor dos "royalties", seja ou não residente de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente em relação com o qual haja sido contraída a obrigação de pagar os "royalties" e caiba a esse estabelecimento permanente o pagamento desses "royalties" serão eles considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente estiver situado.
6. As disposições dos parágrafos 1 e 2 não se aplicam quando o beneficiário dos "royalties", residente de um Estado Contratante, tiver no outro Estado Contratante de que provêm os "royalties", um estabelecimento permanente ao qual estão ligados efetivamente o direito ou bem que deu origem aos "royalties". Neste caso, aplicar-se-á o disposto no Artigo 7.
7. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor, ou entre ambos e terceiros, o montante dos "royalties" pagos, tendo em conta o uso, direito ou informação pelo qual é pago, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, as disposições deste artigo são aplicáveis apenas a este último montante. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável conforme a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

#### **ARTIGO 13** **Ganhos de capital**

1. Os ganhos provenientes da alienação de bens imobiliários, conforme são definidos no parágrafo 2 do Artigo 6, são tributáveis no Estado Contratante em que esses bens estiverem situados.
2. Os ganhos provenientes da alienação de bens mobiliários que façam parte do ativo de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante possua no outro Estado Contratante, ou bens mobiliários constitutivos de uma instalação fixa de que disponha um residente de um Estado Contratante no outro Estado Contratante para o exercício de uma profissão liberal, incluindo ganhos provenientes da alienação desse estabelecimento permanente (isolado ou com o conjunto da empresa) ou dessa instalação fixa, são tributáveis no outro Estado. No entanto, os ganhos provenientes da alienação de navios ou aeronaves utilizados no tráfego internacional e de bens mobiliários pertinentes à exploração de tais navios ou aeronaves serão tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.
3. Os ganhos provenientes da alienação de quaisquer bens ou direitos diferentes dos mencionados nos parágrafos 1 e 2 são tributáveis em ambos os Estados Contratantes.

**ARTIGO 14**  
**Profissões independentes**

1. Os rendimentos que um residente de um Estado Contratante obtenha pelo exercício de uma profissão liberal ou de outras atividades independentes de caráter análogo só são tributáveis nesse Estado, a não ser que o pagamento desses serviços e atividades caiba a um estabelecimento permanente situado no outro Estado Contratante ou a uma sociedade residente desse outro Estado. Neste caso esses rendimentos são tributáveis no outro Estado.

2. A expressão "profissão liberal" abrange, em especial, as atividades independentes de caráter científico, técnico, literário, artístico, educativo e pedagógico, bem como as atividades independentes de médicos, advogados, engenheiros, arquitetos, dentistas e contadores .

**ARTIGO 15**  
**Profissões dependentes**

1. Com ressalva das disposições dos Artigos 16, 18, 19, 20 e 21, os salários, ordenados e outras remunerações similares que um residente de um Estado Contratante receber em razão de um emprego serão tributáveis somente nesse Estado, a não ser que o emprego seja exercido no outro Estado Contratante. Se o emprego for aí exercido, as remunerações correspondentes são tributáveis nesse outro Estado.

2. Não obstante as disposições do parágrafo 1, as remunerações que um residente de um Estado Contratante receber em função de um emprego exercido no outro Estado Contratante só são tributáveis no primeiro Estado se:

a) o beneficiário permanecer no outro Estado durante um período ou períodos que não excedam, no total, 183 dias do ano calendário considerado, e

b) as remunerações forem pagas por um empregador ou em nome de um empregador, que não seja residente do outro Estado, e

c) o encargo das remunerações não couber a um estabelecimento permanente ou a uma instalação fixa que o empregador tiver no outro Estado.

3. Não obstante as disposições precedentes deste artigo, as remunerações relativas a um emprego exercido a bordo de um navio ou de uma aeronave em tráfego internacional são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa. Quando não for possível determinar que a sede da direção efetiva de uma empresa de navegação marítima está situada somente em um dos Estados Contratantes, essas remunerações são tributáveis no Estado Contratante em que o navio estiver registrado.

4. Nos casos em que o emprego seja, total ou parcialmente, exercido a bordo de uma aeronave pertencente e ou fretada pela "Scandinavian Airlines System", as remunerações referidas no parágrafo 1 do presente artigo só são tributáveis no Estado Contratante em que o beneficiário é residente.

**ARTIGO 16**  
**Remunerações de direção**

As remunerações de direção e outras remunerações similares que um residente de um Estado Contratante recebe na qualidade de membro do Conselho de diretores, ou de qualquer conselho de uma sociedade residente do outro Estado Contratante, são tributáveis nesse outro Estado.

**ARTIGO 17**  
**Artistas e desportistas**

1. Não obstante as outras disposições da presente Convenção, os rendimentos obtidos pelos profissionais de espetáculo, tais como artistas de teatro, de cinema, de rádio ou de televisão e músicos, bem como os dos desportistas, pelo exercício nessa qualidade de suas atividades pessoais, são tributáveis no Estado Contratante em que essas atividades forem exercidas.

2. Quando os serviços mencionados no parágrafo 1 deste artigo forem fornecidos num Estado Contratante por uma empresa do outro Estado Contratante, os rendimentos recebidos pela empresa pelo fornecimento desses serviços podem ser tributados no primeiro Estado Contratante, não obstante as outras disposições da presente Convenção.

**ARTIGO 18**  
**Pensões**

As pensões e outras remunerações similares provenientes de um Estado Contratante e pagas a um residente do outro Estado Contratante em razão de um emprego anterior só são tributáveis no primeiro Estado.

**ARTIGO 19**  
**Pagamentos governamentais**

1. As remunerações, incluindo as pensões, pagas por um Estado Contratante, uma de suas subdivisões políticas ou autoridade local, quer diretamente, quer através de fundos por eles constituídos, a uma pessoa física, em consequência de serviços prestados a esse Estado, a uma sua subdivisão política ou autoridade local, no exercício de funções governamentais ou de outras funções de caráter público, só são tributáveis nesse Estado.

2. As pensões pagas com fundos provenientes da previdência social de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado.

3. O disposto no parágrafo 1 não se aplica quando o beneficiário de tais remunerações for nacional do outro Estado Contratante. Neste caso, esses rendimentos são tributáveis em ambos os Estados Contratantes.

4. O disposto nos Artigos 15, 16 e 18, aplica-se às remunerações ou pensões pagas em consequência de serviços prestados no âmbito de uma atividade comercial ou industrial exercida por um dos Estados Contratantes, uma subdivisão política ou autoridade local.

**ARTIGO 20**  
**Professores e pesquisadores**

1. Uma pessoa física que é, ou foi, em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, residente do outro Estado Contratante, e que, a convite do primeiro Estado Contratante ou de uma universidade, escola superior, escola, museu ou outra instituição cultural do primeiro Estado Contratante, ou que, cumprindo um programa oficial de intercâmbio cultural,

permanecer nesse Estado por um período não superior a dois anos com o único fim de lecionar, proferir conferências, ou realizar pesquisas em tais instituições, será isenta de imposto nesse Estado no que concerne à remuneração proveniente dessa atividade, desde que essa pessoa esteja sujeita a imposto no outro Estado Contratante.

#### **ARTIGO 21** **Estudantes**

1. Uma pessoa física que é, ou foi, em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, um residente do outro Estado Contratante e que permanece temporariamente no primeiro Estado Contratante exclusivamente:
  - a) como estudante de uma universidade, escola superior ou escola do primeiro Estado Contratante;
  - b) como estagiário, ou
  - c) como beneficiário, de uma doação, subvenção ou prêmio concedido por uma organização religiosa, de caridade, científica ou educacional, com o fim primordial de estudar ou pesquisar, será isenta de imposto no primeiro Estado Contratante no que concerne às quantias que receber do exterior para fazer face à sua manutenção, educação ou treinamento.
2. Um estudante ou estagiário que é, ou foi, em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, um residente do outro Estado Contratante e que permanecer no primeiro Estado Contratante com o único fim de educar ou de realizar treinamento, será isento de imposto no primeiro Estado Contratante, por um período não superior a três anos calendário consecutivos, no que concerne à remuneração que receber por emprego exercido nesse Estado, desde que a remuneração não exceda, num ano calendário, o montante correspondente, em moeda brasileira ou dinamarquesa, a US\$ 4.000.

#### **ARTIGO 22** **Rendimentos não expressamente mencionados**

Os rendimentos de um residente de um Estado Contratante não expressamente mencionados nos artigos precedentes da presente Convenção são tributáveis em ambos os Estados Contratantes.

#### **ARTIGO 23** **Métodos para eliminar a dupla tributação**

1. Quando um residente do Brasil receber rendimentos que, de acordo com as disposições da presente Convenção, sejam tributáveis na Dinamarca, o Brasil permitirá que seja deduzido do imposto que cobrar sobre os rendimentos dessa pessoa, um montante igual ao imposto sobre a renda pago na Dinamarca. Todavia, o montante deduzido não poderá exceder à fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos tributados na Dinamarca.
2. Quando um residente da Dinamarca receber rendimentos não mencionados no parágrafo 3 que, de acordo com as disposições da presente Convenção, o Brasil tem o direito de tributar, a Dinamarca permitirá que seja deduzida do imposto sobre a renda a fração do imposto correspondente ao rendimento que o Brasil tem o direito de tributar.
3. Quando um residente da Dinamarca receber rendimentos que, de acordo com as disposições dos Artigos 11 e 12, sejam tributáveis no Brasil, a Dinamarca permitirá que seja deduzido do imposto sobre a renda dessa pessoa um montante igual ao imposto pago no Brasil. Todavia, o montante deduzido não poderá exceder à fração do imposto, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos recebidos do Brasil.
4. Para a dedução indicada no parágrafo 3, o imposto brasileiro será sempre considerado como tendo sido pago com a alíquota de 25 por cento.
5. Os lucros não distribuídos de uma sociedade anônima de um Estado Contratante cujo capital pertencer ou for controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes de outro Estado Contratante não são tributáveis no último Estado.
6. O valor das ações emitidas por uma sociedade anônima de um Estado Contratante cujo capital pertencer ou for controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes do outro Estado Contratante, não será tributável neste último Estado.

#### **ARTIGO 24** **Não-discriminação**

1. Os nacionais de um Estado Contratante não ficarão sujeitos no outro Estado Contratante a nenhuma tributação ou obrigação correspondente, diferente ou mais onerosa do que aquelas a que estiverem sujeitos os nacionais desse outro Estado que se encontrem na mesma situação.
2. A tributação de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante possuir no outro Estado Contratante não será menos favorável do que as das empresas desse outro Estado Contratante que exerçam a mesma atividade. Esta disposição não poderá ser interpretada no sentido de obrigar um Estado Contratante a conceder às pessoas residentes do outro Estado Contratante as deduções pessoais, os abatimentos e reduções de impostos em função do estado civil ou encargos familiares concedidos aos seus próprios residentes.
3. As empresas de um Estado Contratante cujo capital pertencer ou for controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por uma ou várias pessoas residentes do outro Estado Contratante, não ficarão sujeitas, no primeiro Estado, a nenhuma tributação ou obrigação correspondente diversa ou mais onerosa do que aquelas a que estiverem ou puderem estar sujeitas as outras empresas da mesma natureza desse primeiro Estado.
4. No presente Artigo, o termo "tributação" designa os impostos de qualquer natureza ou denominação.

#### **ARTIGO 25** **Procedimento amigável**

1. Quando um residente de um Estado Contratante considerar que as medidas tomadas por um ou ambos os Estados Contratantes conduzem ou poderão conduzir, em relação a si, a uma tributação em desacordo com a presente Convenção poderá, independentemente dos recursos previstos pelas legislações nacionais desses Estados, submeter o seu caso à apreciação da autoridade competente do Estado Contratante de que é residente.
2. Essa autoridade competente, se a reclamação se lhe afigurar justificada e não estiver em condições de lhe dar uma solução satisfatória, esforçar-se-á por resolver a questão através de acordo amigável com a autoridade competente do outro Estado Contratante, a fim de evitar uma tributação em desacordo com a presente Convenção.

3. As autoridades competentes dos Estados Contratantes esforçar-se-ão por resolver, através de acordo amigável, as dificuldades ou as dúvidas que surgirem da interpretação ou da aplicação da presente Convenção. Poderão também consultar-se mutuamente com vistas a eliminar a dupla tributação nos casos não previstos na presente Convenção.

4. As autoridades competentes dos Estados Contratantes poderão comunicar-se diretamente a fim de chegarem a acordo nos termos dos parágrafos anteriores. Se, para facilitar a realização desse acordo, tornar-se aconselhável realizar trocas de entendimentos verbais, tais entendimentos poderão ser efetuados no âmbito de uma Comissão de representantes das autoridades competentes dos Estados Contratantes.

5. Na eventualidade de os Estados Contratantes poderem fornecer assistência e apoio recíprocos para a arrecadação dos impostos objeto da presente Convenção, a extensão dessa assistência e apoio poderá ser estabelecida pelos Estados Contratantes por meio de uma futura troca de notas.

#### **ARTIGO 26** **Troca de informações**

1. As autoridades competentes dos Estados Contratantes trocarão entre si as informações necessárias para aplicar as disposições da presente Convenção e das leis internas dos Estados Contratantes relativas aos impostos que são objeto da presente Convenção, na medida em que a tributação nelas prevista estiver de conformidade com a presente Convenção. Todas as informações assim trocadas serão consideradas secretas e só poderão ser comunicadas às autoridades (inclusive um tribunal) encarregadas do lançamento ou cobrança dos impostos que são objeto da Convenção.

2. O disposto no parágrafo 1 não poderá, em caso algum, ser interpretado no sentido de impor a um dos Estados Contratantes a obrigação:

- a) de tomar medidas administrativas contrárias à sua legislação ou à sua prática administrativa ou às do outro Estado Contratante;
- b) de fornecer informações que não poderiam ser obtidas com base na sua legislação ou no âmbito da sua prática administrativa normal ou das do outro Estado Contratante;
- c) de fornecer informações reveladoras de segredos comerciais, industriais, profissionais ou de processos comerciais ou industriais, ou informações cuja comunicação seja contrária à ordem pública.

#### **ARTIGO 27** **Funcionários diplomáticos e consulares**

Nada na presente Convenção prejudicará os privilégios fiscais de que se beneficiem os funcionários diplomáticos ou consulares em virtude de regras gerais do Direito Internacional ou de disposições de acordos especiais.

#### **ARTIGO 28** **Métodos de aplicação**

As autoridades competentes dos Estados Contratantes estabelecerão, de comum acordo, os métodos de aplicação da presente Convenção.

#### **ARTIGO 29** **Extensão territorial**

1. A presente Convenção poderá ser estendida, em sua totalidade ou com quaisquer modificações necessárias, a qualquer área do território da Dinamarca, que foi expressamente excluída do âmbito da Convenção de acordo com as disposições da alínea b, do parágrafo 1, do Artigo 3, na qual os impostos sejam estabelecidos de forma idêntica ou substancialmente semelhante em natureza àqueles aos quais a Convenção se aplica. Qualquer extensão entrará em vigor a partir de então e ficará sujeita às modificações e condições que venham a ser especificadas e acordadas entre os Estados Contratantes em notas a serem trocadas através dos canais diplomáticos ou de qualquer outra maneira, de conformidade com seus procedimentos constitucionais.

2. A não ser que ambos os Estados Contratantes acordem diversamente, a denúncia da presente Convenção por um dos Estados Contratantes nos termos do Artigo 31, denunciará também a aplicação da Convenção a qualquer área a que tenha sido estendida de acordo com o presente Artigo.

#### **ARTIGO 30** **Entrada em vigor**

1. A presente Convenção entrará em vigor após a data em que os Estados Contratantes trocarem notas confirmando que foram cumpridos os requisitos constitucionais exigidos para a sua entrada em vigor em seus respectivos Estados e a Convenção será aplicada pela primeira vez:

I - no que concerne aos impostos cobrados por meio de retenção na fonte, às importâncias pagas no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor;

II - no que concerne aos outros impostos sobre a renda, às importâncias recebidas durante o exercício fiscal que comece no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor.



**ARTIGO 31**  
**Denúncia**

1. Qualquer dos Estados Contratantes pode denunciar a presente Convenção depois de decorrido um período de três anos a contar da data de sua entrada em vigor, mediante um aviso escrito de denúncia entregue ao outro Estado através dos canais diplomáticos, desde que tal aviso seja dado até ou antes do dia 30 de junho de qualquer ano calendário.

2. Nesse caso, a presente Convenção será aplicada pela última vez:

I - no que concerne aos impostos cobrados por meio de retenção na fonte, às importâncias pagas antes da expiração do ano calendário em que o aviso de denúncia tenha sido dado;

II - no que concerne aos outros impostos sobre a renda, às importâncias recebidas durante o exercício fiscal que comece no ano calendário em que o aviso de denúncia tenha sido dado.

Em testemunho do que, os Plenipotenciários, dos dois Estados Contratantes assinaram a presente Convenção e nela apuseram seus respectivos selos.

Feito em duplicata, em Copenhague, no dia 27 de agosto de 1974, nas línguas portuguesa, dinamarquesa e inglesa, sendo todos os textos igualmente autênticos, exceto em caso de divergência de interpretação, quando prevalecerá o texto em inglês.

**Pelo Governo da República Federativa do Brasil: Lauro Escorel de Moraes.**  
**Pelo Governo do Reino da Dinamarca: Ove Guldberg.**

**Decreto nº 95.717, de 11 de fevereiro de 1988**

DOU de 12.2.1988

**Promulga a Convenção para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda entre a República Federativa do Brasil e a República do Equador**

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, usando das atribuições que lhe confere o artigo 81, item III, da Constituição, e Considerando que o Congresso Nacional aprovou, pelo Decreto Legislativo nº 4, de 20 de março de 1986, a Convenção para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, celebrado entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República do Equador, em Quito, a 26 de maio de 1983; Considerando que a referida Convenção entrou em vigor, por troca de Instrumentos de Ratificação, concluída em 28 de dezembro de 1987, e que seus efeitos passam a vigorar a partir de 1º de janeiro de 1988, na forma de seu artigo XXVIII, alíneas 1 e 2,

**DECRETA:**

**Art. 1º** A Convenção para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República do Equador, apensa por cópia ao presente decreto, será executada e cumprida tão inteiramente como nela se contém.

**Art. 2º** Este decreto entrará em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário. Brasília, 11 de fevereiro de 1988; 167º da Independência e 100º da República.

**JOSÉ SARNEY**

Roberto Costa de Abreu Sodré

**CONVENÇÃO ENTRE A REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL E A REPÚBLICA DO EQUADOR PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO E PREVENIR A EVASÃO FISCAL EM MATÉRIA DE IMPOSTOS SOBRE A RENDA**

O Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República do Equador, desejando concluir uma Convenção destinada a evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal em matéria de impostos sobre a renda, Acordaram o seguinte:

**ARTIGO I****Pessoas visadas**

A presente Convenção aplica-se às pessoas residentes de um ou de ambos os Estados Contratantes.

**ARTIGO II****Impostos Visados**

1. A presente Convenção aplica-se aos impostos sobre a renda cobrados por um dos Estados Contratantes, seja qual for o sistema usado para sua cobrança.
2. Os impostos atuais aos quais se aplica a presente Convenção são:
  - a) na República Federativa do Brasil: -o imposto federal de renda, com exclusão das incidências sobre remessas excedentes e atividades de menor importância;  
(doravante referido como imposto brasileiro);
  - b) na República do Equador:  
-o imposto sobre a renda, inclusive os adicionais previstos na Lei do Imposto sobre a Renda;  
(doravante referido como imposto equatoriano).
3. A presente Convenção aplica-se também aos impostos de natureza idêntica ou substancialmente análoga que acresçam aos impostos atuais ou os substituam. As autoridades competentes dos Estados Contratantes notificar-se-ão mutuamente de qualquer modificação significativa que tenha ocorrido em suas respectivas legislações tributárias

**ARTIGO III****Definições gerais**

1. Na presente Convenção, a não ser que o contexto imponha interpretação diferente:
  - a) o termo Brasil designa a República Federativa do Brasil;
  - b) o termo Equador designa a República do Equador;
  - c) o termo nacionais designa:
    - I - todas as pessoas naturais ou físicas que possuam a nacionalidade de um Estado Contratante, de acordo com a legislação desse Estado Contratante;
    - II - todas as pessoas jurídicas, sociedade de pessoas ou associações cujo caráter de nacional decorra da legislação em vigor num Estado Contratante;
  - d) as expressões um Estado Contratante e o outro Estado Contratante designam o Brasil ou o Equador, consoante o contexto;
  - e) o termo pessoa compreende uma pessoa natural ou física, uma sociedade ou qualquer outro grupo de pessoas, sujeitos a responsabilidade tributária;
  - f) o termo sociedade designa qualquer pessoa jurídica ou qualquer entidade que, para fins tributários, seja considerada como pessoa jurídica;
  - g) o termo empresa designa uma organização constituída por uma ou mais pessoas que realize uma atividade lucrativa;
  - h) as expressões empresa de um Estado Contratante e empresa do outro Estado Contratante designam, respectivamente, uma empresa explorada por uma pessoa residente de um Estado Contratante e uma empresa explorada por pessoa residente do outro Estado Contratante, consoante o contexto;

- i) a expressão tráfego internacional designa qualquer transporte efetuado por um navio, barco ou aeronave explorado por uma empresa cuja sede de direção ou administração efetiva esteja situada em um Estado Contratante, exceto quando o navio, barco ou aeronave seja explorado unicamente entre lugares situados no outro Estado Contratante (cabotagem);
- j) o termo imposto designa o imposto brasileiro ou o imposto equatoriano, consoante o contexto;
- k) a expressão autoridade competente designa:

I - no Brasil: o Ministro da Fazenda, o Secretário da Receita Federal ou seus representantes autorizados;

II - no Equador: o Ministro de Finanças e Crédito Público, o diretor Geral de Rendas ou seus representantes autorizados.

2. Para a aplicação da presente Convenção por um Estado Contratante, qualquer expressão ou termo que se encontre de outro modo definido terá o significado que lhe é atribuído pela legislação desse Estado Contratante no que respeita aos impostos que são objeto da presente Convenção, a não ser que o contexto imponha uma interpretação diferente. Caso os sentidos resultantes sejam opostos ou antagônicos, as autoridades competentes dos Estados Contratantes estabelecerão, de comum acordo, a interpretação a ser dada.

#### **ARTIGO IV** **Domicílio fiscal**

1. Para os fins da presente Convenção, a expressão residente de um Estado Contratante designa qualquer pessoa que, em virtude da legislação desse Estado, está aí sujeita a imposto em razão do seu domicílio, da sua residência, da sua sede de direção ou de qualquer outro critério de natureza análoga.

2. Quando, por força do disposto no parágrafo 1, uma pessoa natural ou física for um residente de ambos os Estados Contratantes, a situação será resolvida de acordo com as seguintes regras:

- a) esta pessoa será considerada como residente do Estado Contratante em que disponha de uma habitação permanente. Se dispuser de uma habitação permanente em ambos os Estados Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante com o qual suas relações pessoais e econômicas sejam mais estreitas (centro de interesses vitais);
- b) se o Estado Contratante em que tenha o centro de seus interesses vitais não puder ser determinado ou se não dispuser de uma habitação permanente em nenhum dos Estados Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante em que permanecer de forma habitual;
- c) se permanecer de forma habitual em ambos os Estados Contratantes ou se não permanecer de forma habitual em nenhum deles, será considerada como residente do Estado Contratante de que for nacional;
- d) se for nacional de ambos os Estados Contratantes ou se não o for de nenhum deles, as autoridades competentes dos Estados Contratantes resolverão a questão de comum acordo.

3. Quando, em virtude do disposto no parágrafo 1, uma pessoa, que não seja uma pessoa natural ou física, for residente de ambos os Estados Contratantes, será considerada como residente de Estado Contratante em que estiver situada a sua sede de direção ou administração efetiva.

#### **ARTIGO V** **Estabelecimento permanente**

1. Para os fins da presente Convenção, a expressão estabelecimento permanente designa uma instalação fixa de negócios em que a empresa exerce toda ou parte da sua atividade.

2. A expressão estabelecimento permanente abrange especialmente:

- a) uma sede de direção;
- b) uma sucursal;
- c) um escritório;
- d) uma fábrica;
- e) uma oficina;
- f) uma mina, uma pedreira ou qualquer outro local de extração de recursos naturais;
- g) um canteiro de construção, de instalação ou de montagem, cuja duração exceda doze meses.

A expressão estabelecimento permanente não compreende:

- a) a utilização de instalação unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega de bens ou mercadorias pertencentes empresa;
- b) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega;
- c) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de transformação por outra empresa;
- d) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de comprar bens ou mercadorias, ou obter informações para a empresa;
- e) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de publicidade, fornecimento de informações, pesquisas científicas ou atividades análogas que tenham caráter preparatório ou auxiliar para a empresa.

4. Uma pessoa que atue num Estado Contratante por conta de uma empresa do outro Estado Contratante - e desde que não seja um agente que goze de um status independente ao qual se aplica o parágrafo 5 - será considerada como estabelecimento permanente no primeiro Estado se tiver, e exercer habitualmente nesse Estado, autoridade para concluir contratos em nome da empresa, a não ser que suas atividades sejam limitadas à compra de bens ou mercadorias para a empresa.

Todavia, uma sociedade de seguros de um Estado Contratante será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante desde que, através de um representante distinto das pessoas mencionadas no parágrafo 5 abaixo, receba prêmios ou segure riscos nesse outro Estado.

5. Uma empresa de um Estado Contratante não será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante pelo simples fato de exercer a sua atividade nesse outro Estado por intermédio de um corretor, de um comissário geral ou de qualquer outro agente que goze de um status independente, desde que essas pessoas atuem no âmbito de suas atividades normais.

6. O fato de uma sociedade residente de um Estado Contratante controlar ou ser controlada por uma sociedade residente do outro Estado Contratante ou que exerça sua atividade nesse outro Estado (quer seja por intermédio de estabelecimento permanente, quer de outro modo) não será, por si só, bastante para fazer de qualquer dessas sociedades estabelecimento permanente da outra.

## **ARTIGO VI**

### **Rendimentos de bens imobiliário**

1. Os rendimentos de bens imobiliários, incluindo os rendimentos de explorações agrícolas ou florestais, são tributáveis no Estado Contratante em que esses bens estiverem situados.
- a) a expressão bens imobiliários, com ressalva do disposto nas alíneas b) e c), é definido de acordo com a legislação do Estado Contratante em que os bens em questão estiverem situados;
- b) a expressão compreende, em qualquer caso, os acessórios da propriedade imobiliária, o gado e o equipamento utilizados nas explorações agrícolas e florestais, os direitos a que se aplicam as disposições do direito privado relativas à propriedade imobiliária, o usufruto de bens imobiliários e os direitos aos pagamentos variáveis ou fixos pela exploração ou concessão da exploração de jazidas minerais, fontes e outros recursos naturais;
- c) os navios, barcos e aeronaves não são considerados bens imobiliários.
3. O disposto no parágrafo 1 aplica-se aos rendimentos provenientes da exploração direta, do arrendamento ou de qualquer outra forma de exploração de bens imobiliários.
4. O disposto nos parágrafos 1 e 3 aplica-se igualmente aos rendimentos provenientes de bens imobiliários de uma empresa, assim como aos rendimentos de bens imobiliários que sirvam para o exercício de uma profissão independente.

## **ARTIGO VII**

### **Lucros das empresas**

1. Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exercer sua atividade na forma indicada, seus lucros são tributáveis no outro Estado, mas unicamente na medida em que forem atribuíveis a esse estabelecimento permanente.
2. Com ressalva do disposto no parágrafo 3, quando uma empresa de um Estado Contratante exercer sua atividade no outro Estado Contratante através de um estabelecimento permanente aí situado, serão atribuídos em cada Estado Contratante a esse estabelecimento permanente os lucros que obteria se constituísse uma empresa distinta e separada exercendo atividades idênticas ou similares em condições idênticas ou similares e transacionando com absoluta independência com a empresa de que é um estabelecimento permanente.
3. No cálculo dos lucros de um estabelecimento permanente, é permitido deduzir as despesas que tiverem sido feitas para a consecução dos objetivos do estabelecimento permanente, incluindo as despesas de direção e os encargos gerais de administração assim realizados.
4. Nenhum lucro será atribuído a um estabelecimento permanente pelo fato de este comprar simplesmente bens ou mercadorias para a empresa.
5. Quando os lucros compreenderem elementos de rendimentos tratados separadamente em outros Artigos da presente Convenção, o disposto nesses Artigos não será afetado pelo disposto no presente Artigo.

## **ARTIGO VIII**

### **Transporte aéreo, marítimo e fluvial**

1. Os lucros provenientes do tráfego internacional obtidos por empresas de transporte aéreo, marítimo e fluvial só são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede de direção ou administração efetiva da empresa.
2. Se a sede de direção ou administração efetiva de uma empresa de transporte marítimo ou fluvial se situar a bordo de um navio ou barco, esta sede será considerada situada no Estado Contratante em que se encontre o porto de registro desse navio ou barco, ou, na ausência de porto de registro, no Estado Contratante em que resida a pessoa que explora o navio ou o barco.
3. O disposto no parágrafo 1 também se aplica aos lucros provenientes da participação em um "pool", em uma exploração em comum ou em uma agência internacional de operação.
4. O disposto no parágrafo 1 do Artigo XVI da Convenção entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República do Equador sobre transporte marítimo, datada de 9 de fevereiro de 1982, deixará de aplicar-se, em relação aos impostos compreendidos na presente Convenção, no período durante o qual esta Convenção for aplicável.

## **ARTIGO IX**

### **Empresas associadas**

Quando:

- a) uma empresa de um Estado Contratante participar direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de uma empresa do outro Estado Contratante, ou
- b) as mesmas pessoas participarem direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de uma empresa de um Estado Contratante e de uma empresa do outro Estado Contratante, e, em ambos os casos, as duas empresas estiverem ligadas, nas suas relações comerciais ou financeiras, por condições aceitas ou impostas que difiram das que seriam estabelecidas entre empresas independentes, os lucros que, sem essas condições, teriam sido obtidos por uma das empresas, mas não o foram por causa dessas condições, podem ser incluídos nos lucros dessa empresa e tributados como tais.

## **ARTIGO X**

### **Dividendos**

1. Os dividendos pagos por uma sociedade residente de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Todavia, esses dividendos podem ser tributados no Estado Contratante onde reside a sociedade que os paga, e de acordo com a legislação desse Estado, mas se a pessoa que os receber for o beneficiário efetivo dos dividendos, o imposto assim estabelecido não poderá exceder 15% do montante bruto dos dividendos.  
O presente parágrafo não afetará a tributação da sociedade com relação aos lucros que derem origem aos dividendos pagos.
3. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica se o beneficiário efetivo dos dividendos, residente de um Estado Contratante, tiver no outro Estado Contratante de que é residente a sociedade que paga os dividendos um estabelecimento permanente e a participação em relação a qual os dividendos são pagos esteja efetivamente ligada a esse estabelecimento permanente. Neste caso, aplica-se o disposto no Artigo VII.

4. O termo dividendo, usando neste Artigo, designa os rendimentos provenientes de ações, ações ou direitos de fruição, ações de empresas mineradoras, partes de fundador ou outros direitos de participação em lucros, com exceção de créditos, bem como rendimentos de outras participações de capital assemelhados aos rendimentos de ações pela legislação tributária do Estado Contratante em que a sociedade que os distribuir seja residente.

5. Quando uma sociedade residente de um Estado Contratante tiver um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante, esse estabelecimento poderá estar sujeito a um imposto retido na fonte de acordo com a legislação desse outro Estado Contratante. Todavia, esse imposto não poderá exceder 15% do montante bruto dos lucros desse estabelecimento permanente, calculado após a dedução do imposto de renda de sociedades referente a esses lucros.

6. Quando uma sociedade residente de um Estado Contratante receber lucros ou rendimentos do outro Estado Contratante, esse outro Estado Contratante não poderá cobrar qualquer imposto sobre os dividendos pagos pela sociedade, exceto à medida em que esses dividendos forem pagos a um residente desse outro Estado ou à medida em que a participação geradora dos dividendos estiver efetivamente ligada a um estabelecimento permanente ou a uma instalação fixa situados nesse outro Estado, nem sujeitar os lucros não distribuídos da sociedade a um imposto sobre lucros não distribuídos, mesmo se os dividendos pagos ou os lucros não distribuídos consistirem total ou parcialmente de lucros ou rendimentos provenientes desse outro Estado.

## **ARTIGO XI**

### **Juros**

1. Os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2. Todavia, esses juros podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm, e de acordo com a legislação desse Estado, mas se a pessoa que os receber for o beneficiário efetivo dos juros, o imposto assim estabelecido não poderá exceder 15% do montante bruto dos juros.

3. Não obstante o disposto nos parágrafos 1 e 2:

a) os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos ao Governo do outro Estado Contratante, a uma sua subdivisão política ou a qualquer agência (incluindo uma instituição financeira) de propriedade exclusiva desse Governo ou de uma sua subdivisão política são isentos de imposto no primeiro Estado Contratante;

b) os juros da dívida pública, de títulos ou debêntures emitidos pelo Governo de um Estado Contratante, uma sua subdivisão política ou qualquer agência (inclusive uma instituição financeira) de propriedade exclusiva desse Governo só são tributáveis nesse Estado.

4. O termo juros, usado neste Artigo, designa os rendimentos da dívida pública, de títulos ou debêntures, acompanhados ou não de garantia hipotecária ou de cláusulas de participação nos lucros, e de créditos de qualquer natureza, bem como qualquer outro rendimento que, pela legislação tributária do Estado Contratante de que provêm, seja assemelhado aos rendimentos de importâncias emprestadas.

5. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica se o beneficiário dos juros, residente de um Estado Contratante, tiver no outro Estado Contratante de que provêm os juros, um estabelecimento permanente a que se ligue efetivamente o crédito gerador dos juros. Neste caso, aplicam-se as disposições do Artigo VII.

6. A limitação estabelecida no parágrafo 2 não se aplica aos juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um estabelecimento permanente de uma empresa do outro Estado Contratante situado em um terceiro Estado.

7. Os juros são considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for esse próprio Estado, uma sua subdivisão política ou um residente desse Estado. No entanto, quando o devedor dos juros, residente ou não de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente ou uma instalação fixa em relação com o qual haja sido contraída a obrigação que dá origem aos juros e caiba a esse estabelecimento permanente ou instalação fixa o pagamento desses juros, tais juros serão considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente ou a instalação fixa estiver situado.

8. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o beneficiário dos juros, ou entre ambos e terceiros, o montante dos juros pagos, tendo em conta o crédito pelo qual são pagos, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o beneficiário na ausência de tais relações, o disposto neste Artigo aplica-se apenas a este último montante. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável de acordo com a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

## **ARTIGO XII**

### **Royalties**

1. Os royalties provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2. Todavia, esses royalties podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm, e de acordo com a legislação desse Estado, mas se a pessoa que os receber for o beneficiário efetivo dos royalties, o imposto assim estabelecido não poderá exceder:

a) 25% do montante bruto dos royalties provenientes do uso ou da concessão do uso de marcas de indústria ou comércio; e,

b) 15% em todos os demais casos.

O termo royalties, usado neste Artigo, designa as remunerações de qualquer natureza pagas pelo uso ou pela concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica (incluindo os filmes cinematográficos, filmes ou fitas de gravação de programas de televisão ou radiodifusão), de uma patente, marca de indústria ou comércio, desenho ou modelo, plano, fórmula ou processo secretos, bem como pelo uso ou pela concessão do uso de um equipamento industrial, comercial ou científico e por informações correspondentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.

4. Os royalties são considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for o próprio Estado, uma sua subdivisão política, uma autoridade local ou um residente desse Estado. Todavia, quando o devedor dos royalties, seja ou não residente de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente ou uma instalação fixa em relação com o qual haja sido contraída a obrigação de pagar os royalties e caiba a esse estabelecimento permanente ou instalação fixa o pagamento desses royalties, tais royalties serão considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente ou a instalação fixa estiver situado.

5. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica se o beneficiário dos royalties, residente de um Estado Contratante, tiver no outro Estado Contratante de que provêm os royalties um estabelecimento permanente a que estão ligados efetivamente o direito ou o bem que deu origem aos royalties. Neste caso, aplica-se o disposto no Artigo VII.

6. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o beneficiário dos royalties ou entre ambos e terceiros, o montante dos royalties pagos, tendo em conta a prestação pela qual são pagos, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o beneficiário na ausência de tais relações, o disposto neste Artigo aplica-se apenas a este último montante. Neste caso, a parte

excedente dos pagamentos será tributável de acordo com a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

### **ARTIGO XIII** **Ganhos de capital**

1. Os ganhos provenientes da alienação de bens são tributáveis nos Estados Contratantes de acordo com a legislação interna de cada um desses Estados.
2. Não obstante o disposto no parágrafo 1, os ganhos provenientes da alienação de um navio, barco ou aeronave, incluindo os bens mobiliários pertinentes aos mesmos, utilizados no tráfego internacional, de propriedade de uma empresa compreendida no Artigo VIII, só são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede de direção ou administração efetiva da empresa.

### **ARTIGO XIV** **Profissões independentes**

1. Os rendimentos que um residente de um Estado Contratante auferir pelo exercício de uma profissão liberal ou de outras atividades independentes de caráter análogo só são tributáveis nesse Estado, a não ser que o pagamento dessas atividades e serviços caiba a um estabelecimento permanente ou a uma instalação fixa situados no outro Estado Contratante ou a uma sociedade residente desse outro Estado. Neste caso, os rendimentos são tributáveis nesse outro Estado.
2. A expressão profissão liberal abrange, em especial, as atividades independentes de caráter científico, técnico, literário, artístico, educativo ou pedagógico, bem como as atividades independentes de médicos, advogados, engenheiros, arquitetos, dentistas, contadores ou auditores.

### **ARTIGO XV** **Profissões dependentes**

1. Com ressalva do disposto nos Artigos XVI, XVIII, XIX, XX e XXI, os salários, ordenados e outras remunerações similares que um residente de um Estado Contratante recebe em razão de um emprego só são tributáveis nesse Estado, a não ser que o emprego seja exercido no outro Estado Contratante. Se o emprego for aí exercido, as remunerações correspondentes são tributáveis nesse outro Estado.
2. Não obstante o disposto no parágrafo 1, as remunerações que um residente de um Estado Contratante recebe em razão de um emprego exercido no outro Estado Contratante só são tributáveis no primeiro Estado se:
  - a) o beneficiário permanecer no outro Estado durante um período ou períodos que não excedam, no total, 183 dias do ano fiscal considerado; e
  - b) as remunerações forem pagas por um empregador ou em nome de um empregador que não seja residente do outro Estado;
- c) o encargo das remunerações não couber a um estabelecimento permanente ou a uma instalação fixa que o empregador tenha no outro Estado.
3. Não obstante as disposições precedentes deste Artigo, as remunerações relativas a um emprego exercido a bordo de um navio, de um barco ou de uma aeronave utilizados no tráfego internacional por uma empresa compreendida no Artigo VIII, só são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede de direção ou administração efetiva da empresa.

### **ARTIGO XVI** **Remunerações de cargo de direção**

As remunerações de cargo de direção e outras remunerações similares que um residente de um Estado Contratante recebe na qualidade de membro de um conselho de administração ou de qualquer outro conselho de uma sociedade residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

### **ARTIGO XVII** **Artista e desportistas**

1. Não obstante o disposto nos Artigos XIV e XV, os rendimentos obtidos pelos profissionais de espetáculo, tais como artistas de teatro, de cinema, de rádio ou televisão e músicos, bem como pelos desportistas, do exercício, nessa qualidade, de suas atividades pessoais, são tributáveis no Estado Contratante em que essas atividades forem exercidas.
2. Quando os serviços mencionados no parágrafo 1 deste Artigo forem fornecidos num Estado Contratante por uma empresa do outro Estado Contratante, os rendimentos recebidos pela empresa pelo fornecimento desses serviços são tributáveis no primeiro Estado Contratante, não obstante as outras disposições da presente Convenção.

### **ARTIGO XVIII** **Pensões e anuidades**

1. Com ressalva das disposições do Artigo XIX, as pensões e outras remunerações similares que tenham sua origem na prestação de serviços pessoais, bem como as anuidades e outras rendas semelhantes, só são tributáveis no Estado Contratante de que provêm os pagamentos.
2. No presente Artigo:
  - a) a expressão Pensões e outras remunerações similares designa pagamentos periódicos efetuados depois da aposentadoria, em consequência de emprego anterior ou a título de compensação por danos sofridos em consequência de emprego anterior;
  - b) o termo anuidades e outras rendas semelhantes designa uma quantia determinada, paga periodicamente em prazos determinados, durante a vida ou durante um período de tempo determinado ou determinável, em decorrência de um compromisso de efetuar os pagamentos como retribuição de um pleno e adequado contravalor em dinheiro ou avaliável em dinheiro (que não seja por serviços prestados).

**ARTIGO XIX****Remunerações governamentais e pagamentos de sistema de previdência social**

1. a) As remunerações, excluindo as pensões, pagas por um Estado Contratante, uma sua subdivisão política ou autoridade local a uma pessoa física, em razão de serviços prestados a esse Estado, subdivisão ou autoridade só são tributáveis nesse Estado.
- b) Todavia, essas remunerações só são tributáveis no outro Estado Contratante se os serviços forem prestados nesse Estado e a pessoa:
  - 1) for um nacional desse Estado; ou
  - 2) não sendo nacional desse Estado, era residente desse Estado no período anterior à prestação dos serviços.
2. As pensões pagas por um Estado Contratante, por uma sua subdivisão política ou autoridade local, quer diretamente quer através de fundos por eles constituídos, a uma pessoa natural ou física, em razão de serviços prestados a esse Estado, subdivisão ou autoridade, só são tributáveis nesse Estado.
3. As pensões pagas a uma pessoa natural ou física com fundos provenientes de um sistema de previdência social de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado.
4. O disposto nos Artigos XV, XVI e XVIII aplica-se às remunerações pensões pagas em razão de serviços prestados no âmbito de uma atividade comercial ou industrial exercida por um Estado Contratante, uma sua subdivisão política ou autoridade local.

**ARTIGO XX****Professores e pesquisadores**

Uma pessoa natural ou física que é, ou foi em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, um residente do outro estado Contratante, e que, a convite do primeiro Estado Contratante, ou de uma universidade, estabelecimento de ensino superior, escola, museu ou outra instituição cultural do primeiro Estado Contratante, ou que, cumprindo um programa oficial de intercâmbio cultural, permanecer nesse Estado por um período não superior a dois anos com o único fim de lecionar, proferir conferências ou realizar pesquisas em tais instituições, será isenta de imposto nesse Estado no que concerne à remuneração que receber em consequência dessas atividades, desde que o pagamento de tal remuneração seja proveniente de fora desse Estado.

**ARTIGO XXI****Estudantes e aprendizes**

1. Uma pessoa natural ou física que é, ou foi em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, um residente do outro Estado Contratante, e que permanecer no primeiro Estado Contratante:
  - a) como estudante de uma universidade, estabelecimento de ensino superior ou escola desse primeiro Estado Contratante;
  - b) como beneficiário de uma bolsa, subvenção ou prêmio concedidos por uma organização religiosa, de caridade, científica ou educacional, com o fim primordial de estudar ou pesquisar;
  - c) como membro de um programa de cooperação técnica encetado pelo Governo do outro Estado Contratante; ou
  - d) como aprendiz será isenta de imposto no primeiro Estado Contratante no que concerne às quantias que receber do exterior para fins de sua manutenção, educação ou treinamento.
2. Uma pessoa natural ou física que é, ou foi em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, um residente do outro Estado Contratante, e que permanecer no primeiro Estado Contratante com o único fim de estudar ou realizar treinamento, será isenta de imposto no primeiro Estado Contratante por um período de permanência não superior a dois anos, no que concerne à remuneração que receber por um emprego exercido nesse Estado com a finalidade de ajudar os seus estudos ou treinamento.

**ARTIGO XXII****Outros rendimentos**

Os rendimentos de um residente de um Estado Contratante provenientes do outro Estado Contratante e não tratados nos Artigos precedentes são tributáveis nesse outro Estado.

**ARTIGO XXIII****Métodos para evitar dupla tributação**

1. Quando um residente de um Estado Contratante receber rendimentos que, de acordo com as disposições da presente Convenção, são tributáveis no outro Estado Contratante, o primeiro Estado Contratante, ressalvado o disposto nos parágrafos 2 e 3, permitirá que seja deduzido do imposto que cobrar sobre os rendimentos desse residente um montante igual ao imposto sobre a renda pago no outro Estado Contratante. Todavia, o montante deduzido não poderá exceder à fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos tributáveis no outro Estado Contratante.
2. Os dividendos pagos por sociedade residente de um Estado Contratante a uma sociedade residente do outro Estado Contratante detentora de mais de 10 por cento do capital da sociedade pagadora, que são tributáveis no primeiro Estado Contratante de acordo com as disposições da presente Convenção, serão isentos de imposto no outro Estado Contratante.
3. Para a dedução indicada no parágrafo 1, o imposto sobre os dividendos não compreendidos no parágrafo 2 deste Artigo, sobre os juros mencionados no parágrafo 2 do Artigo XI, e sobre os "royalties" mencionados no parágrafo 2b do Artigo XII será sempre considerado como tendo sido pago à alíquota de 25%.

**ARTIGO XXIV****Não-discriminação**

1. Os nacionais de um Estado Contratante não ficarão sujeitos no outro Estado Contratante a nenhuma tributação ou obrigação correspondente, diferente ou mais onerosa do que aquelas a que estiverem ou puderem estar sujeitos os nacionais desse outro Estado que se encontrem na mesma situação.
2. A tributação de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante possuir no outro Estado Contratante não será menos favorável nesse outro Estado do que a das empresas desse outro Estado Contratante que exerçam as mesmas atividades. Esta disposição não poderá ser interpretada no sentido de obrigar um Estado Contratante a conceder aos residentes do outro Estado Contratante as deduções pessoais, os abatimentos e reduções de impostos em função de estado civil ou encargos familiares concedidos aos seus próprios residentes.

3. As empresas de um Estado Contratante cujo capital pertencer ou for controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes do outro Estado Contratante, não ficarão sujeitas, no primeiro Estado, a nenhuma tributação ou obrigação correspondente diversa ou mais onerosa do que aquelas a que estiverem ou puderem estar sujeitas as outras empresas da mesma natureza do primeiro Estado.
4. O disposto no presente Artigo aplica-se apenas aos impostos visados pela presente Convenção, mencionados no Artigo II

**ARTIGO XXV**  
**Procedimento amigável**

1. Quando um residente de um Estado Contratante considerar que as medidas tomadas por um ou ambos os Estados Contratantes conduzem ou poderão conduzir, em relação a si, a uma tributação em desacordo com a presente Convenção, poderão, independentemente dos recursos previstos pelas legislações nacionais desses Estados, submeter o seu caso à apreciação da autoridade competente do Estado Contratante de que é residente no prazo de 2 anos que se seguir à primeira notificação que conduzir a uma tributação em desacordo com a presente Convenção.
2. A autoridade competente, se a reclamação se lhe afigurar justificada e não estiver em condições de lhe dar uma solução satisfatória, esforçar-se-á por resolver a questão através de acordo amigável com a autoridade competente do outro Estado Contratante, a fim de evitar uma tributação em desacordo com a presente Convenção.
3. As autoridades competentes dos Estados Contratantes esforçar-se-ão por resolver, através de acordo amigável, as dificuldades ou as dúvidas que surgirem na interpretação ou aplicação da Convenção. Poderão, também, consultar-se mutuamente com vistas a solucionar os casos não previstos na Convenção.
4. As autoridades competentes dos Estados Contratantes poderão comunicar-se diretamente a fim de chegarem a acordo nos termos indicados nos parágrafos anteriores. Se, para facilitar a consecução desse acordo, torna-se aconselhável realizar contatos pessoais, tais entendimentos poderão ser efetuados no âmbito de uma comissão composta de representantes das autoridades competentes dos Estados Contratantes.

**ARTIGO XXVI**  
**Troca de informações**

1. As autoridades competentes dos Estados Contratantes trocarão entre si as informações necessárias para a aplicação da presente Convenção e da legislação interna dos Estados Contratantes relativa aos impostos visados pela Convenção e que sejam exigidos de acordo com a mesma Convenção. As informações assim trocadas serão consideradas secretas e só poderão ser comunicadas às pessoas ou autoridades (incluindo tribunais judiciais ou administrativos competentes) encarregadas do lançamento ou da cobrança dos impostos visados pela presente Convenção.
2. O disposto no parágrafo 1 não poderá, em caso algum, ser interpretado no sentido de impor a um dos Estados Contratantes a obrigação:
- a) de tomar medidas administrativas contrárias à sua legislação ou à sua prática administrativa, ou às do outro Estado Contratante;
  - b) de fornecer informações que não poderiam ser obtidas com base na sua legislação ou no âmbito de sua prática administrativa normal ou das do outro Estado Contratante; e
  - c) de transmitir informações reveladoras de segredos comerciais, industriais, profissionais ou de processos comerciais ou informações cuja comunicação seja contrária à ordem pública.

**ARTIGO XXVII**  
**Funcionários diplomáticos e consulares**

As disposições da presente Convenção não prejudicarão os privilégios fiscais de que desfrutam os funcionários diplomáticos ou consulares de acordo com os princípios gerais do Direito Internacional ou em virtude de acordos especiais.

**ARTIGO XXVIII**

Entrada em vigor

1. A presente Convenção será ratificada e os instrumentos de ratificação serão trocados em Quito, tão logo seja possível.
2. A Convenção entrará em vigor na data da troca dos instrumentos de ratificação e suas disposições serão aplicadas pela primeira vez:
- I - no que concerne aos impostos retidos na fonte, às importâncias pagas no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor;
  - II - no que concerne aos outros impostos de que trata a Convenção, ao ano fiscal que comece no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor.

**ARTIGO XXIX**  
**Denúncia**

Qualquer dos Estados Contratantes pode denunciar a presente Convenção depois de decorrido um período de cinco anos a contar da data de sua entrada em vigor, mediante um aviso escrito de denúncia entregue ao outro Estado Contratante através dos canais diplomáticos, desde que tal aviso seja dado no ou antes do dia 30 de junho de qualquer ano calendário. Neste caso, a presente Convenção será aplicada pela última vez:

- I - no que concerne aos impostos retidos na fonte, às importâncias pagas antes da expiração do ano calendário em que o aviso de denúncia tenha sido dado;
- II - no que concerne aos outros impostos de que trata a Convenção, ao ano fiscal que comece no ano calendário em que o aviso de denúncia tenha sido dado.

Em testemunho do quê, os Plenipotenciários dos Estados Contratantes assinaram a presente Convenção e nela apuseram os respectivos selos.

Feito em dois exemplares originais, em Quito no dia 26 de maio de 1983, nas línguas portuguesa e espanhola, sendo ambos os textos igualmente autênticos.

**Pelo Governo da República do Equador**  
**Luis Valencia Rodríguez**  
**Secretário-Geral das Relações Exteriores**

**Pelo Governo da República Federativa do Brasil**  
**João Clemente Baena Soares**  
**Ministro de Relações Exteriores**



**Decreto nº 76.975, de 5 de janeiro de 1976**

DOU de 5.1.1976

**Promulga a Convenção destinada a Evitar a Dupla Tributação e Previne a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda Brasil/Espanha**

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA

Havendo o Congresso Nacional aprovado, pelo Decreto Legislativo nº 62, de 7 de agosto de 1975 a Convenção destinada a Evitar a Dupla Tributação e prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, concluída entre a República Federativa do Brasil e a Espanha, em Brasília, a 14 de novembro de 1974;

E havendo a referida Convenção entrado em vigor a 3 de dezembro de 1975,

**DECRETA:**

que a Convenção, apensa por cópia ao presente Decreto, seja executada e cumprida tão inteiramente como nela se contém .  
Brasília, 2 de janeiro de 1976; 155 da Independência e 88 da República.

**ERNESTO GEISEL****Antônio Francisco Azeredo da Silveira.****CONVENÇÃO**

Entre a República Federativa do Brasil e o Estado Espanhol destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda.

O Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Estado Espanhol,

Desejando concluir uma Convenção destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, Acordaram no seguinte:

**ARTIGO 1****Pessoas visadas**

A presente Convenção se aplica às pessoas residentes de um ou de ambos os Estados Contratantes.

**ARTIGO 2****Impostos visados**

1 .A presente Convenção se aplica aos impostos sobre a renda exigidos por um dos Estados Contratantes, qualquer que seja o sistema usado para a sua exação.

2, Consideram-se impostos sobre a renda aqueles que incidem sobre a totalidade da renda ou sobre parte da mesma, inclusive os impostos provenientes da alienação de bens móveis ou imóveis, os impostos sobre o montante dos salários pagos pela empresa (não se incluindo as cotas de Previdência Social) , assim como os impostos sobre as mais-valias.

3, Os impostos atuais aos quais se aplica a presente Convenção são:

a) no Brasil:

-O Imposto de renda com exclusão das incidências sobre remessas excedentes e atividades de menor importância (doravante referido como "imposto brasileiro");

b) na Espanha:

(i) o imposto geral sobre a renda das pessoas físicas;

(ii) o imposto geral sobre a renda de sociedades e demais entidades jurídicas, com inclusão do imposto especial de 4% estabelecido pelo artigo 104 da Lei nº 41/1964, de 11 de junho;

(iii) os seguintes impostos a conta: a contribuição territorial sobre a riqueza

rural e pecuária, a contribuição territorial, sobre a riqueza urbana, o imposto sobre os rendimentos do trabalho pessoal, o imposto sobre a renda do capital e o imposto sobre atividades e lucros comerciais e industriais;

(iv) no Sahara, os impostos sobre a renda (sobre os rendimentos do trabalho e do patrimônio) e sobre os lucros das empresas;

(v) o "canon " de superfície, o imposto sobre o produto bruto e o imposto especial sobre os lucros, regidos pela Lei n.º 21/1974, de 27 de junho, sobre pesquisa e exploração de hidrocarbonetos;

(vi) os impostos de renda locais (doravante referidos como "imposto espanhol") .

4. Esta Convenção também será aplicável a quaisquer impostos idênticos ou substancialmente semelhantes que foram posteriormente criados seja em adição aos impostos já existentes, seja em sua substituição. As autoridades competentes dos Estados Contratantes notificar-se-ão de qualquer modificação significativa que tenha sido introduzida em suas respectivas legislações fiscais.

**ARTIGO 3****Definições gerais**

1, Na presente Convenção, a não ser que o contexto imponha uma interpretação diferente:

a) o termo "Brasil" designa a República Federativa do Brasil;

b) o termo "Espanha" designa o Estado Espanhol;

c) as expressões um "Estado Contratante" e o "outro Estado Contratante" designam o Brasil ou a Espanha consoante o contexto;

d) o termo " pessoa" compreende as pessoas físicas, as sociedades e qualquer outro grupo de pessoas;

e) o termo " sociedade" designa qualquer pessoa jurídica ou qualquer entidade que, para fins tributários, seja considerada como pessoa jurídica;

f) as expressões "empresa de um Estado Contratante" e "empresa do outro Estado Contratante" designam, respectivamente, uma empresa explorada por um residente de um Estado Contratante e uma empresa explorada por um residente do outro Estado Contratante;

g) a expressão "tráfego internacional" compreende qualquer viagem de navio ou aeronave explorado por uma empresa de um Estado Contratante, exceto quando a viagem seja efetuada entre lugares do outro Estado Contratante;

- h) a expressão "autoridade competente" designa: (i) no caso do Brasil: o Ministro da Fazenda, o Secretário da Receita Federal ou seus representantes autorizados;
- (ii) no caso da Espanha: o Ministro da Fazenda, o Diretor-Geral de Política Tributária ou qualquer outro representante autorizado pelo Ministro .
2. Para a aplicação da presente Convenção por um Estado Contratante, qualquer expressão que não se encontre de outro modo definida terá o significado que lhe é atribuído pela legislação desse Estado Contratante relativa aos impostos que são objeto da Convenção, a não ser que o contexto imponha interpretação diferente.

#### **ARTIGO 4**

##### **Domicílio fiscal**

1. Para os fins da presente Convenção, a expressão "residente de um Estado Contratante" designa qualquer pessoa que, em virtude da legislação desse Estado, esteja aí sujeita a imposto em razão de seu domicílio, de sua residência, de sua sede de direção ou de qualquer outro critério de natureza análoga .
2. Quando, por força das disposições do parágrafo 1, uma pessoa física for residente de ambos os Estados Contratantes, a situação será resolvida de acordo com as seguintes regras:
- a) esta pessoa será considerada como residente do Estado Contratante em que ela disponha de uma habitação permanente. Se dispuser de uma habitação permanente em ambos os Estados Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante com o qual suas ligações pessoais e econômicas sejam mais estreitas (centro de interesses vitais) ;
- b) se o Estado Contratante em que tem o centro de seus interesses vitais não puder ser determinado, ou se não dispuser de uma habitação permanente em nenhum dos Estados Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante em que permanecer habitualmente;
- c) se permanecer habitualmente em ambos os Estados Contratantes ou se não permanecer habitualmente em nenhum deles, será considerada como residente do Estado Contratante de que for nacional;
- d) se for nacional de ambos os Estados Contratantes ou se não for nacional de nenhum deles, as autoridades competentes dos Estados Contratantes resolverão a questão de comum acordo.
3. Quando, em virtude das disposições do parágrafo 1, uma pessoa que não seja uma pessoa física for um residente de ambos os Estados Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante em que estiver situada a sua sede de direção efetiva .

#### **ARTIGO 5**

##### **Estabelecimento permanente**

1. Para os fins da presente Convenção, a expressão "estabelecimento permanente" designa uma instalação fixa de negócios em que a empresa exerça toda ou parte de sua atividade .
2. A expressão "estabelecimento permanente" compreende especialmente:
- a) as sedes de direção;
- b) as sucursais;
- c) os escritórios;
- d) as fábricas;
- e) as oficinas;
- f) as minas, pedreiras ou qualquer outro local de extração de recursos naturais;
- g) os canteiros de construção ou de montagem cuja duração exceda seis meses.
3. A expressão "estabelecimento permanente" não compreende:
- a) a utilização de instalações unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega de bens ou mercadorias pertencentes à empresa;
- b) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega;
- c) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de transformação por outra empresa;
- d) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de comprar bens ou mercadorias ou obter informações para a empresa;
- e) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de publicidade, fornecimento de informações, pesquisas científicas ou de atividades análogas que tenham um caráter preparatório ou auxiliar para a empresa.
4. Uma pessoa que atue num Estado Contratante por conta de uma empresa do outro Estado Contratante -e desde que não seja um agente independente contemplado no parágrafo 6 - será considerada como estabelecimento permanente no primeiro Estado se tiver, e exercer habitualmente naquele Estado, autoridade para concluir contratos em nome da empresa, a não ser que suas atividades sejam limitadas à compra de bens ou mercadorias para a empresa .
5. Uma empresa de seguros de um Estado Contratante será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante, desde que, através de uma pessoa não incluída entre as mencionadas no parágrafo 6, receba prêmios ou segure riscas nesse outro Estado.
6. Uma empresa de um Estado Contratante não será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante pelo simples fato de exercer sua atividade nesse outro Estado por intermédio de um corretor, de um comissário geral ou de qualquer outro agente que goze de um "status" independente, desde que essas pessoas atuem no âmbito de suas atividades normais.
7. O fato de uma sociedade residente de um Estado Contratante controlar ou ser controlada por uma sociedade residente do outro Estado Contratante, ou que exerça sua atividade nesse outro Estado (quer seja através de um estabelecimento permanente, quer de outro modo) não será, por si só, bastante para fazer de qualquer dessas sociedade um estabelecimento permanente da outra .

#### **ARTIGO 6**

##### **Rendimentos de bens Imobiliários**

1. Os rendimentos de bens imobiliários são tributáveis no Estado Contratante em que esses bens estiverem situados.
2. A expressão "bens imobiliários", com ressalva das disposições das alíneas "b" e "c" abaixo, é definida de acordo com a legislação do Estado Contratante em que os bens em questão estiverem situados;
- a) a expressão "bens imobiliários" compreende, em qualquer caso, os acessórios da propriedade imobiliária, o gado e o equipamento utilizados nas explorações agrícolas e florestais, os direitos a que se aplicam as disposições do direito privado relativas à

propriedade territorial, o usufruto de bens imobiliários e os direitos aos pagamentos variáveis ou fixos pela exploração, ou concessão da exploração, de jazidas minerais, fontes e outros recursos naturais;

b) os navios, barcos e aeronaves não são considerados bens imobiliários.

3. O disposto no parágrafo 1, aplica-se aos rendimentos derivados da exploração direta, da locação, do arrendamento ou de qualquer outra forma de exploração de bens imobiliários.

4. O disposto nos parágrafos 1 e 3 aplica-se igualmente aos rendimentos de bens imobiliários das empresas, assim como aos rendimentos de bens imobiliários que sirvam para o exercício de uma profissão liberal.

#### **ARTIGO 7**

##### **Lucros das empresas**

1. Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. No último caso, os lucros da empresa serão tributáveis no outro Estado, mas unicamente na medida em que forem atribuíveis a esse estabelecimento permanente .

2. Quando uma empresa de um Estado Contratante exercer sua atividade no outro Estado Contratante através de um estabelecimento permanente aí situado, serão atribuídos em cada Estado Contratante a esse estabelecimento permanente os lucros que obteria se constituísse uma empresa distinta e separada, exercendo atividades idênticas ou similares, em condições idênticas ou similares, e transacionando com absoluta independência com a empresa de que é um estabelecimento permanente.

3. No cálculo dos lucros de um estabelecimento permanente, é permitido deduzir as despesas que tiverem sido feitas para a consecução dos objetivos do estabelecimento permanente, incluindo as despesas de direção e os encargos gerais de administração assim realizados .

4. Nenhum lucro será atribuído a um estabelecimento permanente pelo simples fato de comprar bens ou mercadorias para a empresa.

5. Quando os lucros compreenderem elementos de rendimentos tratados separadamente nos outros artigos da presente Convenção, as disposições desses artigos não serão afetadas pelas disposições do presente Artigo.

#### **ARTIGO 8**

##### **Navegação marítima e aérea**

1. Os lucros provenientes da exploração, no tráfego internacional, de navios ou aeronaves, só são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.

2. Se a sede da direção efetiva da empresa de navegação marítima se situar a bordo de um navio, esta sede será considerada situada no Estado Contratante em que se encontre o porto de registro desse navio, ou, na ausência de porto de registro, no Estado Contratante em que reside a pessoa que explora o navio.

3. Os lucros provenientes da exploração, no tráfego internacional, de navios ou aeronaves obtidos por uma empresa de um Estado Contratante através de participação em um "pool" ou em uma associação, só não tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede de direção efetiva da empresa .

#### **ARTIGO 9**

##### **Empresas associadas**

Quando:

a) uma empresa de um Estado Contratante participar direta ou Indiretamente da direção, controle ou capital de uma empresa do outro Estado Contratante, ou

b) as mesmas pessoas participarem direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de uma empresa de um Estado Contratante e de uma empresa do outro Estado Contratante, e, em ambos os casos, as duas empresas estiverem ligadas, nas suas relações comerciais ou financeiras, por condições aceitas ou impostas que difiram das que seriam estabelecidas entre empresas independentes, os lucros que, sem essas condições, teriam sido obtidos por uma das empresas, mas não o foram por causa dessas condições, podem ser incluídos nos lucros dessa empresa e tributados como tal.

#### **ARTIGO 10**

##### **Dividendos**

1. Os dividendos pagos por uma sociedade residente de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2. Todavia, esses dividendos podem ser tributados no Estado Contratante onde reside a sociedade que os paga, e de acordo com a legislação desse Estado, mas o imposto assim estabelecido não poderá exceder 15% do montante bruto dos dividendos.

Este parágrafo não afetará a tributação da sociedade com referência aos lucros que deram origem aos dividendos pagos .

3. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica quando o beneficiário dos dividendos, residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que é residente a sociedade que paga os dividendos, um estabelecimento permanente a que estiver ligada a participação geradora dos dividendos. Neste caso, serão aplicáveis as disposições do Artigo 7.

4. O termo "dividendos" usado no presente artigo, designa os rendimentos provenientes de ações, ações ou direitos de fruição, partes de empresas mineradoras, ações de fundador ou outros direitos que permitam participar dos lucros, com exceção de créditos, bem como rendimentos de outras participações de capital assemelhados aos rendimentos de ações pela legislação tributária do Estado Contratante em que a sociedade que os distribuir seja residente .

5. Quando uma sociedade residente da Espanha tiver um estabelecimento permanente no Brasil, esse estabelecimento permanente poderá aí estar sujeito a um imposto retido na fonte de acordo com a legislação fiscal brasileira. Todavia, esse imposto não poderá exceder 15% do montante bruto dos lucros do estabelecimento permanente determinado após o pagamento do imposto de renda de sociedades referente a esses lucro!

Não obstante, o imposto só será aplicável quando os lucros forem efetivamente transferidos para o exterior .

#### **ARTIGO 11**

##### **Juros**

1. Os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2. Todavia, esses juros podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm e de acordo com a legislação desse Estado, mas o imposto assim estabelecido não poderá exceder 15% do montante bruto dos juros.
3. O imposto sobre os juros pagos a instituições financeiras de um Estado Contratante em decorrência de empréstimos e créditos concedidos por um prazo mínimo de 10 anos e com o objetivo de financiar a aquisição de bens de equipamento, não poderá exceder no Estado Contratante de que procedam os juros. 10% do montante bruto dos juros.
4. Não obstante o disposto nos parágrafos 1 e 2:
- a) os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos ao Governo do outro Estado Contratante, ou a uma de suas subdivisões políticas ou a qualquer agência (inclusive uma instituição financeira) de propriedade exclusiva daquele Governo, ou de uma de suas subdivisões políticas são isentos de imposto no primeiro Estado Contratante;
- b) os juros da dívida pública, dos títulos ou debêntures emitidos pelo Governo de um Estado Contratante ou por qualquer agência (inclusive uma instituição financeira) de propriedade desse Governo, só são tributáveis nesse Estado.
5. O termo "juros" usado no presente artigo compreende os rendimentos da Dívida Pública, dos títulos ou debêntures, acompanhados ou não de garantia hipotecária ou de cláusula de participação nos lucros, e de créditos de qualquer natureza, bem como qualquer outro rendimento que, pela legislação tributária do Estado Contratante de que provenham, seja assemelhado aos rendimentos de importâncias emprestadas.
6. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica se o beneficiário dos juros, residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que provenham os juros, um estabelecimento permanente ao qual se ligue efetivamente o crédito gerador dos juros. Neste caso, aplicar-se-á o disposto no Artigo 7.
7. A limitação estabelecida no parágrafo 2 não se aplica aos juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um estabelecimento permanente de uma empresa do outro Estado Contratante situado em um terceiro Estado.
8. Os juros serão considerados como provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for o próprio Estado, uma de suas subdivisões políticas, uma de suas entidades locais ou um residente desse Estado. No entanto, quando o devedor dos juros, residente ou não de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente pelo qual haja sido contraída a obrigação que dá origem aos juros e caiba a esse estabelecimento permanente o pagamento dos juros, esses juros serão considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente estiver situado.
9. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor, ou entre ambos e terceiros, o montante dos juros pagos, tendo em conta o crédito pelo qual são pagos, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, as disposições deste Artigo se aplicam apenas a este último montante. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável conforme a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

#### **ARTIGO 12** **"Royalties"**

1. Os "royalties" provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Todavia, esses "royalties" podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm, e de acordo com a legislação desse Estado, mas o imposto assim estabelecido não poderá exceder:
- a) 10% do montante bruto dos royalties pagos pelo uso ou pela concessão do uso de direito de autor sobre obras literárias, artísticas ou científicas (inclusive os filmes cinematográficos, filmes ou fitas de gravação de programas de televisão ou radiodifusão, quando produzidos por um residente de um dos Estados contratante);
- b) 15% em todos os demais casos.
3. O termo "royalties" empregado neste artigo designa as remunerações de qualquer natureza pagas pelo uso ou pela concessão do uso de direitos de autor sobre obras literárias, artísticas ou científicas (inclusive os filmes cinematográficos, filmes ou fitas de gravação de programas de televisão ou radiodifusão), de patentes, marcas de indústria ou de comércio, desenhos ou modelos, planos, fórmulas ou processos secretos, bem como pelo uso ou concessão do uso de equipamentos Industriais, comerciais ou científicos e por informações correspondentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.
4. Os "royalties" serão considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for o próprio Estado, uma de suas subdivisões políticas, uma de suas entidades locais, ou um residente desse Estado. Todavia, quando o devedor dos "royalties", seja ou não residente de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente com o qual haja sido contraída a obrigação de pagar os "royalties" e caiba a esse estabelecimento permanente o pagamento dos "royalties", esses "royalties" serão considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente estiver situado.
5. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica quando o beneficiário dos "royalties", residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que provêm os "royalties" um estabelecimento permanente ao qual estão ligados efetivamente o direito ou bem que deu origem aos "royalties". Neste caso, aplicar-se-á o disposto no Artigo 7.
6. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor, ou entre ambos e terceiros, o montante dos "royalties" pagos, tendo em conta a obrigação pelo qual é pago, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, as disposições deste artigo são aplicáveis apenas a este último montante. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável conforme a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

#### **ARTIGO 13** **Ganhos de capital**

1. Os ganhos provenientes da alienação de bens imobiliários, conforme são definidos no parágrafo 2 do Artigo 6, são tributáveis no Estado Contratante em que esses bens estiverem situados.
2. Os ganhos provenientes da alienação de bens mobiliários que façam parte do ativo de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante possua no outro Estado Contratante, ou de bens mobiliários constitutivos de uma instalação fixa de que disponha um residente de um Estado Contratante no outro Estado Contratante para o exercício de uma profissão liberal, incluindo ganhos provenientes da alienação desse estabelecimento permanente (isolado ou com o conjunto da empresa) ou dessa instalação fixa, são tributáveis no outro Estado. No entanto, os ganhos provenientes da alienação de navios ou aeronaves utilizados no tráfego internacional e de bens mobiliários pertinentes à exploração de tais navios ou aeronaves só são tributáveis no Estado Contratante em que e tiver situada a sede da direção efetiva da empresa.
3. Os ganhos provenientes da alienação de quaisquer bens ou direitos diferentes dos mencionados nos parágrafos 1 e 2 são tributáveis em ambos os Estados Contratantes.

**ARTIGO 14**  
**Profissões independentes**

1. Os rendimentos que um residente de um Estado Contratante obtenha pelo exercício de uma profissão liberal ou de outras atividades independentes de caráter análogo só são tributáveis nesse Estado, a não ser que o pagamento desses serviços e atividades caiba a um estabelecimento permanente situado no outro Estado Contratante ou a uma sociedade residente desse outro Estado. Neste caso, esses rendimentos são tributáveis no outro Estado .
2. A expressão "profissões liberais" compreende, em especial, as atividades independentes de caráter técnico, científico, literário, artístico, educativo e pedagógico, bem como as atividades independentes de médicos, advogados, engenheiros, arquitetos, dentistas e contadores.

**ARTIGO 15**  
**Profissões dependentes**

1. Com ressalva das disposições dos Artigos 16, 18, 19, 20 e 21, os salários, ordenados e remunerações similares que um residente de um Estado Contratante receber em razão de um emprego serão tributáveis somente nesse Estado, a não ser que o emprego seja exercido no outro Estado Contratante. Se o emprego for aí exercido, as remunerações correspondentes são tributáveis nesse Estado .
2. Não obstante as disposições do parágrafo 1, as remunerações que um residente de um Estado Contratante receber em função de um emprego exercido no outro Estado Contratante só são tributáveis no primeiro Estado se:
  - a. o beneficiário permanecer no outro Estado Contratante durante um período ou períodos que não excedam, no total, 183 dias do ano calendário considerado, e
  - b. as remunerações forem pagas por ou em nome de uma pessoa que não seja residente do outro Estado, e
  - c. o encargo das remunerações não couber a um estabelecimento permanente ou a uma instalação fixa que o empregador tiver no outro Estado .
3. Não obstante as disposições precedentes deste artigo, as remunerações relativas a um emprego exercido a bordo de um navio ou de uma aeronave explorado em tráfego internacional são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.

**ARTIGO 16**  
**Remunerações de direção**

As remunerações de direção e outras remunerações similares que um residente de um Estado Contratante recebe na qualidade de membro do Conselho de Diretores, ou de qualquer Conselho de uma sociedade residente do outro Estado Contratante, são tributáveis nesse outro Estado .

**ARTIGO 17**  
**Artistas e desportistas**

1. Não obstante as outras disposições da presente Convenção, os rendimentos obtidos pelos profissionais de espetáculos, tais como artistas de teatro, de cinema, de rádio ou de televisão e músicos, bem como os dos desportistas, pelo exercício nessa qualidade de suas atividades pessoais, são tributáveis no Estado Contratante em que essas atividades forem exercidas.
2. Quando os serviços mencionados no parágrafo 1 deste artigo, forem fornecidos num Estado Contratante por uma empresa do outro Estado Contratante, os rendimentos recebidos pela empresa pelo fornecimento desses serviços podem ser tributados no primeiro Estado Contratante, não obstante as outras disposições da presente Convenção.

**ARTIGO 18**  
**Pensões e anuidades**

1. Com ressalva das disposições do Artigo 19, as pensões e outras remunerações similares que não excedam importância equivalente a US\$ 3.000 no ano calendário, pagas a um residente de um Estado Contratante, serão tributáveis somente nesse Estado. A parte que exceder aquele limite será tributável em ambos os Estados Contratantes.
2. As anuidades só serão tributáveis no Estado Contratante de residência do beneficiário .
3. No presente artigo: a) a expressão "pensões e outras remunerações similares" designa pagamentos periódicos efetuados depois da aposentadoria, em consequência de um emprego anterior, ou a título de compensação por danos sofridos em consequência de emprego anterior;
- b) o termo "anuidade" designa uma quantia determinada, paga periodicamente, ou em caráter vitalício, ou durante períodos de tempo determinados ou determináveis, em decorrência de um compromisso de efetuar os pagamentos como contrapartida de uma prestação equivalente em dinheiro ou avaliável em dinheiro.

**ARTIGO 19**  
**Remunerações públicas**

1. As remunerações, excluindo as pensões, pagas por um Estado Contratante, uma de suas subdivisões políticas ou entidades locais, a uma pessoa física, por serviços prestados a este Estado, subdivisão política ou entidade local, só são tributáveis nesse Estado. Entretanto, tais remunerações só são tributáveis no outro Estado Contratante se os serviços forem prestados nesse Estado e se o beneficiário da remuneração for um residente desse Estado, que
  - a) seja nacional desse Estado, ou
  - b) não tenha adquirido a qualidade de residente desse Estado com a única finalidade de prestar aqueles serviços. .
2. As pensões pagas por um Estado Contratante, uma de suas subdivisões políticas ou entidades locais, quer diretamente, quer através de fundos por eles constituídos, a uma pessoa física, em consequência de serviços prestados a esse Estado, subdivisão política ou entidade local, só são tributáveis nesse Estado. Entretanto, estas pensões só são tributáveis no Estado Contratante do qual o beneficiário seja residente se este beneficiário for nacional desse Estado .
3. O disposto nos Artigos 15, 16 e 18 aplica-se às remunerações ou pensões pagas em consequência de serviços prestados no desempenho de atividade comercial ou industrial exercida por um Estado Contratante, uma de suas subdivisões políticas ou entidades locais .

4. As pensões pagas através de fundos provenientes da Previdência Social de um Estado Contratante a um residente de outro Estado Contratante só são tributáveis nesse último Estado.

**ARTIGO 20**  
**Professores e pesquisadores**

Uma pessoa física que é, ou foi em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, um residente do outro Estado Contratante, e que, a convite do primeiro Estado Contratante, ou de uma universidade, estabelecimento de ensino superior, escola, museu, ou outra Instituição cultural do primeiro Estado Contratante, ou que, cumprindo um programa oficial de intercâmbio cultural, permanecer nesse Estado por um período não superior a dois anos com o único fim de lecionar, proferir conferências, ou realizar pesquisas em tais instituições, será isenta de imposto nesse Estado no que concerne à remuneração que receber em consequência de tais atividades .

**ARTIGO 21**  
**Estudantes**

1. Uma pessoa física que é, ou foi em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, um residente do outro Estado Contratante e que permanecer temporariamente no primeiro Estado Contratante exclusivamente:

a) como estudante de uma universidade, escola superior ou escola do primeiro Estado Contratante;  
b) como estagiário, ou  
c) como beneficiário de uma bolsa, subvenção ou prêmio concedido por uma organização religiosa, de caridade, científica ou educacional, com o fim primordial de estudar ou pesquisar, será isenta de imposto no primeiro Estado Contratante no que concerne às quantias que receber do exterior para fazer face à sua manutenção, educação ou treinamento.

2. Um estudante ou estagiário que é, ou foi em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, um residente do outro Estado Contratante e que permanecer no primeiro Estado Contratante com o único fim de se educar ou de realizar treinamentos, será isento de imposto no primeiro Estado Contratante, por um período não superior a quatro anos calendário consecutivos, no que concerne à remuneração que receber por emprego exercido nesse Estado, com a finalidade de ajudar os seus estudos ou a sua formação .

**ARTIGO 22**  
**Rendimentos não expressamente mencionados**

Os rendimentos de um residente de um Estado Contratante não expressamente mencionados nos artigos precedentes da presente Convenção são tributáveis em ambos os Estados Contratantes.

**ARTIGO 23**  
**Métodos para eliminar a dupla tributação**

1. Quando um residente de um Estado Contratante receber rendimentos que, de acordo com as disposições da presente Convenção, sejam tributáveis no outro Estado Contratante, o primeiro Estado, ressalvado o disposto nos parágrafos 2, 3 e 4, permitirá que seja deduzido do imposto que cobrar sobre os rendimentos desse residente, um montante igual ao imposto sobre a renda pago no outro Estado Contratante.

Todavia, o montante deduzido não poderá exceder a fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos tributáveis no outro Estado Contratante.

O disposto neste parágrafo se aplica, na Espanha, tanto aos impostos gerais como aos impostos a conta .

2. Para a dedução mencionada no parágrafo 1, o imposto sobre os juros e "royalties" será sempre considerado como tendo sido pago com as alíquotas de 20% e 25% respectivamente .

3. Quando um residente da Espanha receber dividendos que, de acordo com as disposições da presente Convenção, sejam tributáveis no Brasil, a Espanha isentará de imposto estes dividendos, podendo no entanto ao calcular o imposto incidente sobre os rendimentos restantes desse residente, aplicar a alíquota que teria sido aplicável se tais dividendos não houvessem sido isentos .

4. Quando um residente do Brasil receber dividendos que de acordo com as disposições da presente Convenção sejam tributáveis na Espanha, o Brasil isentará de imposto esses dividendos.

**ARTIGO 24**  
**Não-discriminação**

1. Os nacionais de um Estado Contratante não ficarão sujeitos no outro Estado Contratante a nenhuma tributação ou obrigação correspondente, diversa ou mais onerosa do que aquelas a que estiverem sujeitos os nacionais desse outro Estado que se encontrem na mesma situação

2. O termo "nacionais" designa:

a) todas as pessoas físicas que possuam a nacionalidade de um Estado contratante; e  
b) todas as pessoas jurídicas, sociedades de pessoas e associações constituídas de acordo com a legislação em vigor num dos Estados Contratantes.

3. A tributação de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante possuir no outro Estado Contratante, não será menos favorável do que as das empresas desse outro Estado que exerçam a mesma atividade.

Esta disposição não poderá ser interpretada no sentido de obrigar a um Estado Contratante a conceder aos residentes do outro Estado Contratante as deduções pessoais, os abatimentos e reduções de impostos em função do estado civil ou encargos familiares concedidos aos seus próprios residentes.

4. As empresas de um Estado Contratante, cujo capital pertencer ou for controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes do outro Estado Contratante, não ficarão sujeitas, no primeiro Estado, a nenhuma tributação ou obrigação correspondente diversa ou mais onerosa do que aquelas a que estiverem ou puderem estar sujeitas as outras empresas da mesma natureza desse primeiro Estado.

5. O presente Artigo aplica-se a todos os impostos, mesmos que não estejam compreendidos na presente Convenção.

**ARTIGO 25**  
**Procedimento amigável**

1. Quando um residente de um Estado Contratante considerar que as medidas tomadas por um ou ambos os Estados Contratantes conduzam ou possam conduzir, em relação a si, a uma tributação em desacordo com a presente Convenção, poderá independentemente dos recursos previstos pelas legislações nacionais desses Estados. submeter o seu caso à apreciação da autoridade competente do Estado Contratante de que é residente.
2. Essa autoridade competente, se a reclamação se lhe afigurar justificada e não estiver em condições de lhe dar uma solução satisfatória, esforçar-se-á por resolver a questão através de acordo amigável com a autoridade competente do outro Estado Contratante, a fim de evitar uma tributação em desacordo com a presente Convenção.
3. As autoridades competentes dos Estados Contratantes esforçar-se-ão por resolver, através de acordo amigável, as dificuldades ou dissipar as dúvidas que surgirem da interpretação ou da aplicação da presente Convenção. Poderão, também, consultar-se mutuamente com vistas a eliminar a dupla tributação nos casos não previstos na presente Convenção.
4. As autoridades competentes dos Estados Contratantes poderão comunicar-se diretamente a fim de chegarem a acordo nos termos dos parágrafos anteriores. Se, para facilitar a realização desse acordo, tornar-se aconselhável realizar contatos pessoais, tais entendimentos poderão ser efetuados no âmbito de uma Comissão de representantes das autoridades competentes dos Estados Contratantes.

**ARTIGO 26**  
**Troca de Informações**

1. As autoridades competentes dos Estados Contratantes trocarão entre si as informações necessárias para aplicar as disposições da presente Convenção e das leis internas dos Estados Contratantes relativas aos impostos que são objeto da presente Convenção, e que sejam exigidos de acordo com a mesma Convenção. As informações assim trocadas serão consideradas secretas e não poderão ser reveladas a nenhuma pessoa ou autoridade que não esteja incumbida da liquidação ou do recolhimento dos impostos objeto da presente Convenção.
2. O disposto no parágrafo 1 não poderá, em caso algum, ser interpretado no sentido de impor a um dos Estados Contratantes a obrigação:
  - a) de tomar medidas administrativas contrárias à sua legislação ou à sua prática administrativa ou às do outro Estado Contratante;
  - b) de fornecer Informações que não poderiam ser obtidas com base na sua legislação ou no âmbito da sua prática administrativa normal ou das do outro Estado Contratante;
  - c) de fornecer Informações reveladoras de segredos comerciais, industriais, profissionais ou de processos comerciais ou industriais, ou informações cuja comunicação seja contrária à ordem pública.

**ARTIGO 27**  
**Funcionários diplomáticos e consulares**

Nada na presente Convenção prejudicará os privilégios fiscais de que se beneficiem os funcionários diplomáticos ou consulares em virtude de regras gerais do Direito Internacional ou de disposições de acordos especiais.

**ARTIGO 28**  
**Métodos de aplicação**

As autoridades competentes dos Estados Contratantes estabelecerão, de comum acordo, os métodos de aplicação da presente Convenção.

**ARTIGO 29**  
**Entrada em vigor**

A presente Convenção será ratificada de acordo com as respectivas formalidades constitucionais e a troca dos correspondentes instrumentos de ratificação efetuar-se-á em Madri, logo que possível.

A Convenção entrará em vigor após a troca dos instrumentos de ratificação e suas disposições aplicar-se-ão pela primeira vez:

a) no Brasil:

I - no que concerne aos impostos cobrados por meio de retenção na fonte, às importâncias pagas no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor;

II - no que concerne aos outros Impostos sobre a renda, às importâncias recebidas durante o exercício fiscal que comece no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor .

b) na Espanha:

I - no que concerne aos impostos retidos na fonte, aos Impostos exigíveis no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor;

II - no que concerne aos outros impostos sobre a renda, aos rendimentos recebidos durante o exercício fiscal que comece no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor .

**ARTIGO 30**  
**Denúncia**

Qualquer dos Estados Contratantes pode denunciar a presente Convenção depois de decorrido um período de três anos a contar da data de sua entrada em vigor, mediante aviso por escrito de denúncia entregue ao outro Estado Contratante através dos canais diplomáticos, desde que tal aviso seja dado até o dia 30 de junho de qualquer ano calendário. Neste caso a presente Convenção se aplicará pela última vez:

a) no Brasil:

I - no que concerne aos impostos recebidos por meio de retenção na fonte, as importâncias pagas antes da expiração do ano calendário no qual o aviso de denúncia tenha sido dado;

II - no que concerne aos outros impostos compreendidos na presente Convenção, ao exercício fiscal que comece no ano calendário em que o aviso de denúncia tenha sido dado;

b) na Espanha:

I- no que concerne aos impostos cobrados por meio de retenção na fonte, aos impostos exigíveis antes da expiração do ano calendário no qual o aviso de denúncia tenha sido dado;

II- no que concerne aos outros impostos, aos rendimentos recebidos no exercício fiscal que comece no ano calendário no qual o aviso de denúncia tenha sido dado.

Em fé do que, os Plenipotenciários dos dois Estados Contratantes firmaram a presente Convenção e nela apuseram os respectivos selos.

Feito em Brasília, aos 14 dias do mês de novembro de 1974, em duplicata, nas línguas portuguesa e espanhola, sendo ambos os textos igualmente autênticos.

**PELO GOVERNO DO BRASIL:**  
**Antonio F. Azeredo da Silveira**

**PELO GOVERNO DA ESPANHA:**  
**José Pérez Del Arco**



## Decreto n° 241, de 25 de fevereiro de 1991

### Promulga a Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Imposto sobre a Renda, entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República das Filipinas.

O **PRESIDENTE DA REPÚBLICA**, usando das atribuições que lhe confere o artigo 84, inciso VIII, da Constituição e Considerando que o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República das Filipinas assinaram, em 29 de setembro de 1983, em Brasília, uma Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda;

Considerando que o Congresso Nacional aprovou a referida Convenção por meio do Decreto Legislativo n° 198, de 1° de outubro de 1991; e

Considerando que a referida convenção entrou em vigor em 7 de outubro de 1991, na forma de seu artigo 28, inciso 2,

#### DECRETA:

**Art. 1°** A Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República das Filipinas, apensa por cópia ao presente decreto, será executada e cumprida tão inteiramente como nela se contém.

**Art. 2°** Este decreto entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, 25 de outubro de 1991; 170° da Independência e 103° da República.

**FERNANDO COLLOR**  
Francisco Rezek

### CONVENÇÃO ENTRE O GOVERNO DA REPUBLICA FEDERATIVA DO BRASIL E O GOVERNO DA REPÚBLICA DAS FILIPINAS DESTINADA A EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO E PREVENIR A EVASÃO FISCAL EM MATÉRIA DE IMPOSTOS SOBRE A RENDA

O Governo da República Federativa do Brasil e O Governo da República das Filipinas,

Desejando concluir uma Convenção destinada a evitar da dupla tributação e prevenir a evasão fiscal em matéria de impostos sobre a renda,

Acordaram o seguinte:

#### ARTIGO 1 Pessoas visadas

A presente Convenção aplica-se às pessoas residentes de um ou de ambos os Estados Contratantes.

#### ARTIGO 2 Impostos visados

1. A presente convenção aplica-se aos impostos sobre a renda cobrados por um dos Estados Contratantes, seja qual for o sistema usado para sua cobrança.

2. Os impostos atuais aos quais se aplica a presente Convenção são:

a) no caso do Brasil:

- o imposto federal de renda, com exclusão das incidências sobre remessas excedentes e atividades de menor importância;  
(doravante referido como "imposto brasileiro")

b) no caso das Filipinas:

- os impostos sobre a renda cobrados pelo Governo da República das Filipinas;  
(doravante referidos como "imposto filipino").

3. A presente Convenção aplica-se também a quaisquer impostos idênticos ou substancialmente semelhantes que forem posteriormente introduzidos, seja em adição aos impostos acima mencionados, seja em sua substituição. As autoridades competentes dos Estados Contratantes notificar-se-ão mutuamente de qualquer modificação significativa que tenha ocorrido em suas respectivas legislações tributárias.

#### ARTIGO 3 Definições gerais

1. Na presente Convenção, a não ser que o contexto imponha interpretação diferente:

a) o termo "Brasil" designa a República Federativa do Brasil;

b) o termo "Filipinas" designa a República das Filipinas;

c) o termo "nacionais" designa:

I - todas as pessoas físicas que possuam a nacionalidade ou a cidadania de um Estado contratante;

II - todas as pessoas jurídicas, sociedades de pessoas e associações constituídas de acordo com a legislação em vigor num Estado Contratante;

d) as expressões "um Estado Contratante e "outro Estado Contratante" designam o Brasil ou as Filipinas, consoante o contexto;

e) o termo "pessoa" compreende uma pessoa física, uma sociedade ou qualquer outro grupo de pessoas;

f) o termo "sociedade" designa qualquer pessoa jurídica ou qualquer entidade que, para fins tributários, seja considerada como pessoa jurídica;

g) as expressões "empresa de um Estado Contratante" e "empresa de outro Estado Contratante" designam, respectivamente, uma empresa explorada por um residente de um Estado Contratante e uma empresa explorada por um residente do outro Estado Contratante;

h) a expressão "tráfego internacional" designa qualquer transporte efetuado por um navio ou aeronave explorado por um residente de um dos Estados Contratantes, exceto quando o navio ou aeronave seja explorado unicamente entre lugares situados no outro Estado Contratante;

i) o termo "imposto" designa o imposto brasileiro ou o imposto filipino, consoante o contexto;

j) o termo "autoridade competente" designa:

I.- no Brasil: o Ministro da Fazenda, o Secretário da Receita Federal ou seus representantes autorizados;

II.- nas Filipinas: o Ministro da Fazenda ou seu representante autorizado.

2. Para a aplicação da presente Convenção por um Estado Contratante, qualquer expressão que não se encontre de outro modo definida tem o sentido que lhe é atribuído pela legislação desse Estado Contratante no que respeita aos impostos a que se aplica a Convenção a não ser que o contexto imponha uma interpretação diferente.

#### **ARTIGO 4**

##### **Residente**

1. Para os fins da presente Convenção, a expressão "residente de um Estado Contratante" designa qualquer pessoa que, em virtude da legislação desse Estado, está aí sujeita a imposto em razão do seu domicílio, da sua residência, da sua sede de direção ou de qualquer outro critério de natureza análoga. Todavia, esta expressão não compreende as pessoas que estão sujeitas a imposto nesse Estado somente em relação a rendimentos de fontes situadas nesse Estado.

2. Quando, por força do disposto do parágrafo 1, uma pessoa física for um residente de ambos os Estados Contratantes, a situação será resolvida de acordo com as seguintes regras:

a) será considerada como residente do Estado Contratante em que disponha de uma habitação permanente; se dispuser de uma habitação permanente em ambos os Estados Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante com o qual suas relações pessoais e econômicas sejam mais estreitas (centro de interesses vitais);

b) se o Estado Contratante em que tenha o centro de seus interesses vitais não puder ser determinado, ou se não dispuser de uma habitação permanente em nenhum dos Estados Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante em que permanecer de forma habitual;

c) se permanecer de forma habitual em ambos os Estados Contratantes ou se não permanecer de forma habitual em nenhum deles, será considerada como residente do Estado Contratante de que for nacional;

d) se for nacional de ambos os Estados Contratantes ou se de nenhum deles, as autoridades competentes dos Estados Contratantes resolverão a questão de comum acordo.

3. Quando, em virtude do disposto do parágrafo 1, uma pessoa que não seja uma pessoa física for um residente de ambos os Estados Contratantes, as autoridades competentes dos Estados Contratantes resolverão a questão de comum acordo.

#### **ARTIGO 5**

##### **Estabelecimento Permanente**

1. Para fins da presente Convenção, a expressão "estabelecimento permanente" designa uma instalação fixa de negócios em que a empresa exerce toda ou parte da sua atividade.

2. A expressão "estabelecimento permanente" abrange especialmente:

a) uma sede de direção;

b) uma sucursal;

c) um escritório;

d) uma fábrica;

e) uma oficina;

f) uma mina, uma pedreira ou qualquer outro local de exploração ou extração de recursos naturais;

g) um canteiro de construção ou de montagem, cuja duração exceda 6 meses;

h) um armazém, em relação a uma pessoa que provê instalações de armazenagem para terceiros.

3. A expressão "estabelecimento permanente" não compreende:

a) a utilização de instalações unicamente para fins de armazenagem ou exposição de bens ou mercadorias pertencentes à empresa;

b) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de armazenagem ou exposição;

c) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de transformação por outra empresa;

d) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de comprar bens ou mercadorias, ou obter informações para a empresa;

e) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de publicidade, fornecimento de informações, pesquisas científicas ou atividades análogas que tenham caráter preparatório ou auxiliar para a empresa.

4. Uma pessoa que atue num Estado Contratante por conta de uma empresa do outro Estado Contratante - e desde que não seja um agente que goze de um "status" independente ao qual se aplica o parágrafo 5 - será considerada como estabelecimento permanente no primeiro Estado se tiver, a exercer habitualmente nesse Estado, autoridade para concluir contratos em nome da empresa, a não ser que suas atividades sejam limitadas à compra de bens ou mercadorias para a empresa.

Todavia, uma sociedade de seguros de um Estado Contratante, exceto com relação a resseguros, será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante desde que receba prêmios ou segure riscos no outro Estado.

5. Uma empresa de um Estado Contratante não será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante pelo simples fato de exercer a sua atividade nesse outro Estado por intermédio de um corretor, de um comissário geral ou de qualquer outro agente que goze de um "status" independente, desde que essas pessoas atuem no âmbito de suas atividades normais.

6. O fato de uma sociedade residente de um Estado Contratante controlar ou ser controlada por uma sociedade residente do outro Estado Contratante, ou que exerça sua atividade nesse outro Estado (quer seja por intermédio de um estabelecimento permanente, quer de outro modo), não será, por si só, bastante para fazer de qualquer dessas sociedades estabelecimento permanente da outra.

## **ARTIGO 6**

### **Rendimentos de bens imobiliários**

1. Os rendimentos de bens imobiliários, incluindo os rendimentos de explorações agrícolas ou florestais, são tributáveis no Estado Contratante em que esses bens estiverem situados.
2. a) a expressão "bens imobiliários", com ressalva do disposto nas alíneas b) e c), é definida de acordo com a legislação do Estado Contratante em que os bens em questão estiverem situados;
- b) a expressão compreende, em qualquer caso, os acessórios da propriedade imobiliária, o gado e o equipamento utilizados nas explorações agrícolas e florestais, os direitos a que se aplicam as disposições do direito privado relativas à propriedade territorial, o usufruto de bens imobiliários e os direitos aos pagamentos variáveis ou fixos pela exploração ou concessão da exploração de jazidas minerais, fontes e outros recursos naturais;
- c) os navios, barcos e aeronaves não são considerados bens imobiliários.
3. O disposto no parágrafo 1 aplica-se aos rendimentos provenientes da exploração direta, da locação ou do arrendamento, assim como de qualquer outra forma de exploração de bens imobiliários.
4. O disposto nos parágrafos 1 e 3 aplica-se igualmente aos rendimentos provenientes de bens imobiliários de uma empresa, assim como aos rendimentos de bens imobiliários que sirvam para exercício de uma profissão liberal.

## **ARTIGO 7**

### **Lucros das empresas**

1. Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exercer sua atividade na forma indicada, seus lucros são tributáveis no outro Estado, mas unicamente na medida em que forem atribuíveis a esse estabelecimento permanente.
2. Com ressalva do disposto no parágrafo 3, quando uma empresa de um Estado Contratante exercer sua atividade no outro Estado Contratante através de um estabelecimento permanente aí situado, serão atribuídos em cada Estado Contratante a esse estabelecimento permanente os lucros que obteria se constituísse uma empresa distinta e separada exercendo atividades idênticas ou similares em condições idênticas ou similares e transacionando com absoluta independência com a empresa de que é um estabelecimento permanente.
3. No cálculo dos lucros de um estabelecimento permanente, é permitido deduzir as despesas que tiverem sido feitas para a consecução dos objetivos do estabelecimento permanente, incluindo as despesas de direção e os encargos gerais de administração assim realizados.
4. Nenhum lucro será atribuído a um estabelecimento permanente pelo fato de este comprar simplesmente bens ou mercadorias para a empresa.
5. Quando os lucros compreenderem rendimentos tratados separadamente em outros Artigos da presente Convenção, o disposto nesses Artigos não será afetado pelo disposto neste Artigo.

## **ARTIGO 8**

### **Navegação marítima e aérea**

1. Os lucros provenientes de fontes situadas em um dos Estados Contratantes que um residente do outro Estado Contratante aufera da exploração de navios ou aeronaves no tráfego internacional são tributáveis em ambos os Estados Contratantes.
2. O disposto no parágrafo 1 aplica-se também aos lucros provenientes da participação em um consórcio, em uma exploração em comum ou em organismo internacional de operação.

## **ARTIGO 9**

### **Empresas associadas**

Quando:

- a) uma empresa de um Estado Contratante participar direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de uma empresa do outro Estado Contratante, ou
  - b) as mesmas pessoas participarem direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de uma empresa de um Estado Contratante e de uma empresa do outro Estado Contratante.
- e, em ambos os casos, as duas empresas estiverem ligadas, nas suas relações comerciais ou financeiras, por condições aceitas ou impostas que defiram das que seriam estabelecidas entre empresas independentes, os lucros que, sem essas condições, teriam sido obtidos por uma das empresas, mas não o foram por causa dessas condições, podem ser incluídos nos lucros dessa empresa e tributados como tais.

## **ARTIGO 10**

### **Dividendos**

1. Os dividendos pagos por uma sociedade residente de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Todavia, esses dividendos podem ser tributados no Estado Contratante onde reside a sociedade que os paga, e de acordo com a legislação desse Estado, mas se a pessoa que os receber for o beneficiário efetivo dos dividendos, o imposto assim estabelecido não poderá exceder:
  - a) 15% do montante bruto dos dividendos, se o beneficiário for uma sociedade, incluindo uma sociedade de pessoas;
  - b) 25% do montante bruto dos dividendos em todos os demais casos.Este parágrafo não afetará a tributação da sociedade com relação aos lucros que deram origem aos dividendos pagos.
3. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica se o beneficiário efetivo dos dividendos, reside de um Estado Contratante, desenvolver atividades no outro Estado Contratante de que é residente a sociedade que paga os dividendos por meio de um estabelecimento permanente aí situado, ou exercer uma profissão independente nesse outro Estado por intermédio de uma instalação fixa aí situada, e a participação em relação à qual os dividendos são pagos esteja efetivamente ligada a este estabelecimento permanente ou instalação fixa. Neste caso aplica-se o disposto no Artigo 7 ou no Artigo 14, conforme couber.
4. O termo "dividendos", usado neste Artigo, designa os rendimentos provenientes de ações, ações ou direitos de fruição, ação de empresas mineradoras, partes de fundador ou outros direitos de participação em lucros, com exceção de créditos, bem como

rendimentos de outras participações de capital assemelhados aos rendimentos de ações pela legislação tributária do Estado em que a sociedade que os distribuir seja residente.

5. Quando um residente das Filipinas tiver um estabelecimento permanente no Brasil, este estabelecimento permanente poderá aí estar sujeito a um imposto retido na fonte de acordo com a legislação brasileira. Todavia, esse imposto não poderá exceder 15% do montante bruto dos lucros desse estabelecimento permanente, calculado após o pagamento do imposto de renda de sociedades referente a esses lucros.

6. Nada neste Artigo poderá impedir as Filipinas de cobrar, à parte do imposto de renda de sociedades, um imposto sobre remessa de lucros de uma sucursal para sua matriz, desde que o imposto assim cobrado não exceda 15% do montante remetido.

7. Quando uma sociedade residente de um Estado Contratante receber lucros ou rendimentos de outro Estado Contratante, esse outro Estado Contratante não poderá cobrar qualquer imposto sobre os dividendos pagos pela sociedade, exceto na medida em que esses dividendos forem pagos a um residente desse outro Estado ou na medida em que a participação geradora dos dividendos estiver efetivamente ligada a um estabelecimento permanente ou a uma instalação fixa situados nesse outro Estado, nem sujeitar os lucros não distribuídos da sociedade a um imposto sobre lucros não distribuídos, mesmo se os dividendos pagos ou os lucros não distribuídos consistirem total ou parcialmente de lucros ou rendimentos provenientes desse outro Estado.

## **ARTIGO 11**

### **Juros**

1. Os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente de outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2. Todavia, esses juros podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm, e de acordo com a legislação desse Estado, mas, se a pessoa que os receber for beneficiário efetivo dos juros, o imposto assim estabelecido não poderá exceder 15% do montante bruto dos juros.

3. Não obstante o disposto nos parágrafos 1 e 2:

a) os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos ao Governo do outro Estado Contratante, a uma subdivisão política ou qualquer agência (incluindo uma instituição financeira) de propriedade exclusiva desse Governo ou subdivisão política são isentos de imposto do primeiro Estado Contratante.

b) os juros da dívida pública, de títulos ou debêntures emitidos pelo Governo de um Estado Contratante, uma sua subdivisão política ou qualquer agência (incluindo uma instituição financeira) de propriedade desse Governo só são tributáveis nesse Estado.

c) com ressalva no disposto na alínea (a) acima, o imposto filipino sobre juros pagos por uma sociedade residente das Filipinas a um residente do Brasil com relação a emissões públicas de títulos, debêntures ou obrigações similares não poderá exceder 10% do montante bruto dos juros.

4. O termo "juros, usado neste Artigo, designa os rendimentos da dívida pública, de títulos ou debêntures, acompanhados ou não de garantia hipotecária ou de cláusula de participação nos lucros, e de créditos de qualquer natureza, bem como qualquer outro rendimento que, pela legislação tributária do Estado Contratante de que provêm, seja assemelhado aos rendimentos de importâncias emprestadas.

5. O disposto nos parágrafos 1, 2 e 3 não se aplica se o beneficiário efetivo dos juros, residente de um Estado Contratante, desenvolver atividade no outro Estado Contratante de que provêm os juros por meio de um estabelecimento permanente aí situado, ou exercer uma profissão independente nesse outro Estado por intermédio de uma instalação fixa aí situada e o crédito em relação ao qual os juros são pagos estiver efetivamente ligado a este estabelecimento permanente ou instalação fixa. Neste caso aplica-se o disposto no Artigo 7 ou no Artigo 14, conforme couber.

6. A limitação estabelecida no parágrafo 2 não se aplica aos juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um estabelecimento permanente de uma empresa do outro Estado Contratante situado em um terceiro Estado.

7. Os juros são considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for esse próprio Estado, uma sua subdivisão política ou um residente desse Estado. No entanto, quando o devedor dos juros, residente ou não de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente pelo qual haja sido contraída a obrigação que dá origem aos juros e caiba a esse estabelecimento permanente o pagamento desses juros, tais juros serão considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente estiver situado.

8. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor, ou entre ambos e terceiros, o montante dos juros pagos, tendo em conta o crédito pelo qual são pagos, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, o disposto neste Artigo aplica-se apenas a este último montante. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável de acordo com a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

## **ARTIGO 12**

### **Royalties**

1. Os "royalties" provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2. Todavia, esses "royalties" podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm, e de acordo com a legislação desse Estado, mas, se a pessoa que os receber for o beneficiário efetivo dos "royalties", o imposto assim estabelecido não poderá exceder:

a) 25% do montante bruto dos "royalties" provenientes do uso da concessão do uso de marcas de indústria ou comércio e de filmes cinematográficos, filmes ou fitas de gravação de programas de televisão ou radiodifusão.

b) 15% do montante bruto dos "royalties" em todos os demais casos.

3. O termo "royalties", usado neste Artigo, designa as remunerações de qualquer natureza pagas pelo uso ou pela concessão do uso de um direito do autor sobre uma obra literária, artística ou científica (incluindo os filmes cinematográficos, filmes ou fitas de gravação de programas de televisão ou radiodifusão), de uma patente, marca de indústria ou comércio, desenho ou modelo, plano, fórmula ou processo secretos, bem como pelo uso ou pela concessão do uso de um equipamento industrial, comercial ou científico e por informações correspondentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.

4. Os "royalties" são considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for o próprio Estado, uma sua subdivisão política, uma autoridade local ou um residente desse Estado. Todavia, quando o devedor dos "royalties", seja ou não residente de um Estado Contratante, tiver no Estado Contratante um estabelecimento permanente em relação com o qual haja sido contraída a obrigação de pagar os "royalties" e caiba esse estabelecimento permanente o pagamento desses "royalties", tais "royalties" serão considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente estiver situado.

5. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica se o beneficiário efetivo dos "royalties", residente de um Estado Contratante, desenvolver atividade no outro Estado contratante de que provêm os "royalties" por meio de um estabelecimento permanente aí situado, ou exercer uma profissão independente nesse outro Estado por intermédio de uma instalação fixa aí situada, e o direito ou

bem que deu origem aos "royalties" estiver efetivamente ligado a esse estabelecimento permanente ou instalação fixa. Neste caso, aplica-se o disposto no Artigo 7 ou no Artigo 14, conforme couber.

6. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor, ou entre ambos e terceiros, o montante dos "royalties" pagos, tendo em conta o uso, direito o informação, pela qual são pagos, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, o disposto neste Artigo aplica-se apenas a este último montante. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável de acordo com a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

### **ARTIGO 13**

#### **Ganhos de capital**

1. Os ganhos provenientes da alienação de bens imobiliários, definidos no parágrafo 2 do Artigo 6, são tributáveis no Estado Contratante em que esses bens imobiliários estiverem situados.

2. Os ganhos provenientes da alienação de bens mobiliários que façam parte do ativo de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante possua no outro Estado Contratante, ou de bens mobiliários constitutivos de uma instalação fixa de que disponha um residente de um Estado Contratante no outro Estado Contratante para o exercício de uma profissão liberal, incluindo os ganhos provenientes da alienação desse estabelecimento permanente (isolado ou com o conjunto da empresa) ou dessa instalação fixa, são tributáveis no outro Estado.

3. Os ganhos que um residente de um Estado contratante auferir da alienação de navios e aeronaves explorados no tráfego internacional e de bens mobiliários pertinentes à exploração de tais navios e aeronaves só são tributáveis nesse Estado Contratante.

4. Os ganhos provenientes da alienação de quaisquer bens ou direitos diferentes dos mencionados nos parágrafos 1, 2 e 3 são tributáveis em ambos os Estados Contratantes.

### **ARTIGO 14**

#### **Profissões independentes**

1. Os rendimentos que um residente de um Estado Contratante auferir de uma profissão liberal ou de outras atividades independentes de caráter análogo só são tributáveis nesse Estado, a não ser que o pagamento desses serviços e atividades caiba a um estabelecimento permanente situado no outro Estado Contratante ou a uma sociedade aí residente. Neste caso, os rendimentos são tributáveis nesse outro Estado.

2. A expressão "profissão liberal" abrange, em especial, as atividades independentes de caráter científico, técnico, literário, artístico, educativo e pedagógico, bem como as atividades independentes de médicos, advogados, engenheiros, arquitetos, dentistas e contadores.

### **ARTIGO 15**

#### **Profissões dependentes**

1. Com ressalva do disposto nos Artigos 16, 18, 19, 20 e 21, os salários, ordenados e outras remunerações similares que um residente de um Estado Contratante recebe em razão de um emprego só são tributáveis nesse Estado, a não ser que o emprego seja exercido no outro Estado Contratante. Se o emprego for aí exercido, as remunerações correspondentes são tributáveis nesse outro Estado.

2. Não obstante o disposto no parágrafo 1, as remunerações que um residente de um Estado Contratante recebem razão de um emprego exercido no outro Estado Contratante só são tributáveis no primeiro Estado se:

a) o beneficiário permanecer no outro Estado durante um período ou períodos que não excedam, no total, 183 dias do ano fiscal considerado;

b) as remunerações forem pagas por um empregador ou em nome de um empregado que não seja residente do outro Estado; e

c) o encargo das remunerações não couber a um estabelecimento permanente ou a uma instalação fixa que o empregador tenha no outro Estado.

3. Não obstante as disposições precedentes deste Artigo, as remunerações relativas a um emprego exercido a bordo de um navio ou de uma aeronave explorados no tráfego internacional por um residente de um dos Estados Contratantes são tributáveis nesse Estado Contratante.

### **ARTIGO 16**

#### **Remunerações de direção**

As remunerações de direção e outras remunerações similares que um residente de um Estado Contratante recebe na qualidade de membro de um conselho de administração ou de qualquer outro conselho de uma sociedade residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

### **ARTIGO 17**

#### **Artistas e desportistas**

1. Não obstante o disposto nos Artigos 14 e 15, os rendimentos obtidos pelos profissionais de espetáculo, tais como artistas de teatro, de cinema, de rádio ou de televisão e músicos, bem como pelos desportistas, do exercício, nessa qualidade, de suas atividades pessoais, são tributáveis no Estado Contratante em que essas atividades forem exercidas.

2. Quando os serviços mencionados no parágrafo 1 deste Artigo forem fornecidos num Estado Contratante por uma empresa do outro Estado Contratante, os rendimentos recebidos pela empresa pelo fornecimento desses serviços, são tributáveis no primeiro Estado Contratante, não obstante as outras disposições da presente Convenção.

3. O disposto nos parágrafos 1 e 2 deste Artigo não se aplica aos rendimentos obtidos por um profissional de espetáculo ou por um desportista do exercício de atividades em um Estado Contratante, se a visita a esse Estado Contratante for patrocinada pelo outro Estado Contratante ou substancialmente suportada por fundos públicos desse outro Estado, incluindo os de uma sua subdivisão política, autoridade local ou entidade autárquica.

## **ARTIGO 18**

### **Pensões e anuidades**

1. Com ressalva das disposições do Artigo 19, as pensões e outras remunerações similares e as anuidades provenientes de um Estado Contratante e pagas a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis no primeiro Estado.

2. No presente Artigo:

- a) a expressão "pensões e outras remunerações similares" designa pagamentos periódicos efetuados depois da aposentadoria, em consequência de emprego anterior ou a título de compensação por danos sofridos em consequência de emprego anterior;
- b) o termo "anuidade" designa uma quantia determinada, paga periodicamente em prazos determinados, durante um período de tempo determinado ou determinável, em decorrência de um compromisso de efetuar os pagamentos como retribuição de um pleno e adequado contravalor em dinheiro ou avaliável em dinheiro (que não seja por serviços prestados).

## **ARTIGO 19**

### **Pagamentos governamentais**

1. As remunerações, excluindo as pensões, pagas por um Estado Contratante, uma sua subdivisão política ou autoridade local a uma pessoa física, em razão de serviços prestados a esse Estado, subdivisão política ou autoridade local só são tributáveis nesse Estado. Todavia, essas remunerações só são tributáveis no Estado Contratante de que o beneficiário é residente se os serviços forem prestados nesse Estado e se o beneficiário das remunerações for um residente desse Estado que:

- a) seja um nacional desse Estado, ou
- b) não tenha se tornado um residente desse Estado unicamente com a finalidade de prestar os serviços.

2. As pensões pagas por um Estado contratante, por uma sua subdivisão política ou autoridade local, quer diretamente, quer através de fundos por eles constituídos, a uma pessoa física, em razão de serviços prestados a esse Estado, subdivisão política ou autoridade local, só são tributáveis nesse Estado.

Todavia, essas pensões só são tributáveis no outro Estado Contratante se o beneficiário for um nacional e um residente desse Estado.

3. As pensões pagas com fundos provenientes da previdência social de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante só são tributáveis no primeiro Estado.

4. O disposto nos Artigos 15, 16 e 8 aplica-se às remunerações e pensões pagas em razão de serviços prestados no âmbito de uma atividade comercial ou industrial exercida por um Estado Contratante, uma sua subdivisão política ou autoridade local.

## **ARTIGO 20**

### **Professores e pesquisadores**

1. Uma pessoa física que é, ou foi em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, um residente do outro Estado Contratante, e que, a convite do primeiro Estado Contratante, ou da universidade, estabelecimento de ensino superior, escola, museu ou outra instituição cultural do primeiro Estado Contratante, ou que, cumprindo um programa oficial de intercâmbio cultural, permanecer nesse Estado por um período não superior a dois anos fiscais consecutivos com o único fim de lecionar, proferir conferências ou realizar pesquisas em tais instituições, será isenta de impostos nesse Estado no que concerne à remuneração que receber em consequência dessa atividade, desde que essa remuneração:

- a) provenha de fontes situadas fora desse Estado; ou
- b) provenha de fontes situadas nesse Estado, caso em que a isenção será limitada ao montante anual de vinte e quatro mil dólares americanos (US\$24.000) ou seu equivalente em moeda local ou a qualquer outro montante que possa ser estabelecido pelas autoridades competentes por troca de cartas.

2. O disposto neste Artigo não se aplica às remunerações que um professor ou pesquisador receber pelos trabalhos de pesquisa que forem realizados primordialmente em benefício particular de pessoa ou pessoas determinadas.

## **ARTIGO 21**

### **Estudantes e aprendizes**

1. Uma pessoa física que é, ou foi em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, um residente do outro Estado Contratante, e que permanecer no primeiro Estado contratante unicamente:

- a) como estudante de uma universidade, estabelecimento de ensino superior ou escola desse primeiro Estado Contratante;
- b) como beneficiário de uma bolsa, subvenção ou prêmio concedidos por uma organização religiosa, de caridade, científica ou educacional, com o fim primordial de estudar ou pesquisar;
- c) como membro de um programa de cooperação técnica encetado pelo Governo do outro Estado Contratante; ou
- d) como aprendiz.

será isenta de imposto no primeiro Estado Contratante por um período não superior a dois anos fiscais consecutivos, no que concerne ao montante de tal bolsa, subvenção ou prêmio, bem como às remessas provenientes do exterior para fins de sua manutenção, educação ou treinamento.

2. Uma pessoa física que é ou foi em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, um residente do outro Estado Contratante, e que permanecer no primeiro Estado Contratante com o único fim de estudar ou realizar treinamento, será isenta de imposto no primeiro Estado Contratante por um período não superior a dois anos fiscais consecutivos, no que concerne ao montante da remuneração que receber de emprego exercido nesse Estado.

3. Os montantes mencionados nos parágrafos 1 e 2 deste Artigo significam uma isenção a doze mil dólares americanos (US\$12.000) por ano ou seu equivalente em moeda local, ou a qualquer outro montante que possa ser estabelecido pelas autoridades competentes por troca de cartas.

## **ARTIGO 22**

### **Outros rendimentos**

Os rendimentos de um residente de um Estado Contratante provenientes do outro Estado Contratante e não tratados nos Artigos precedentes da presente Convenção são tributáveis nesse outro Estado.

### **ARTIGO 23**

#### **Métodos para eliminar a dupla tributação**

1. Quando um residente de um Estado Contratante receber rendimentos que, de acordo com as disposições da presente Convenção, podem ser tributados no outro Estado Contratante, o primeiro Estado Contratante permitirá que seja deduzido do imposto que cobrar sobre os rendimentos desse residente um montante igual ao imposto sobre a renda paga no outro Estado Contratante. Todavia, o montante deduzido não poderá exceder à fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos tributáveis no outro Estado Contratante.
2. Para a dedução indicada no parágrafo 1, o imposto brasileiro e o imposto filipino serão sempre considerados como tendo sido pagos à alíquota de 25% nos seguintes casos:
  - a) dividendos mencionados no parágrafo 2 do Artigo 10;
  - b) juros mencionados no parágrafo 2 do Artigo 11;
  - c) royalties mencionados no parágrafo 2 do Artigo 12.
3. No caso de uma sociedade residente de um Estado Contratante possuir mais de 15% do capital votante da sociedade residente do outro Estado Contratante da qual recebe dividendos em qualquer ano fiscal, o primeiro Estado Contratante concederá também um crédito correspondente ao montante de impostos pagos ou devidos ao outro Estado Contratante pela sociedade que paga esses dividendos com relação aos lucros de que se originaram os dividendos pagos, incluindo os impostos que teriam sido pagos ou devidos a esse outro Estado Contratante se não tivessem sido isentos ou reduzidos de acordo com as medidas especiais de incentivo visando a promover o desenvolvimento econômico desse outro Estado Contratante. Todavia, o montante deduzido não poderá exceder à fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos tributáveis no outro Estado Contratante.

### **ARTIGO 24**

#### **Não-discriminação**

1. Os nacionais de um Estado Contratante não ficarão sujeitos no outro Estado Contratante a nenhuma tributação ou obrigação correspondente diferente ou mais onerosa do que aquelas a que estiverem ou puderem estar sujeitos os nacionais desse outro Estado que se encontrem na mesma situação.
2. A tributação de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante possuir no outro Estado Contratante não será menos favorável nesse outro Estado do que a das empresas desse outro Estado Contratante que exerçam as mesmas atividades. Esta disposição não poderá ser interpretada no sentido de obrigar um Estado Contratante a conceder às pessoas residentes do outro Estado Contratante as deduções pessoais, os abatimentos e reduções de impostos em função de estado civil ou encargos familiares concedidos aos seus próprios residentes.
3. As empresas de um Estado Contratante cujo capital pertencer ou for controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes do outro Estado Contratante, não ficarão sujeitas, no primeiro Estado, a nenhuma tributação ou obrigação correspondente diversa ou mais onerosa do que aquelas a que estiverem ou puderem estar sujeitas às outras empresas da mesma natureza do primeiro Estado, cujo capital pertencer ou for controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes de um terceiro Estado.
4. Não obstante o disposto nos parágrafos anteriores deste Artigo, cada Estado Contratante pode, na promoção de indústria ou comércio considerados necessários, limitar aos seus nacionais o gozo de incentivos fiscais por ele concedidos.
5. Neste Artigo, o termo "tributação" designa os impostos que são objeto da presente Convenção.

### **ARTIGO 25**

#### **Procedimento amigável**

1. Quando um residente de um Estado Contratante considerar que as medidas tomadas por um ou ambos os Estados Contratantes conduzem ou poderão conduzir, em relação a si, a uma tributação em desacordo com a presente Convenção, poderá, independentemente dos recursos previstos pelas legislações internas desses Estados, submeter o seu caso à apreciação da autoridade competente do Estado Contratante de que é residente.
2. A autoridade competente, se a reclamação se lhe afigurar justificada e não estiver em condições de lhe dar uma solução satisfatória, esforçar-se-á por resolver a questão de comum acordo com a autoridade competente do outro Estado Contratante, a fim de evitar uma tributação em discórdância com a Convenção.
3. Um Estado Contratante não poderá, após cinco anos do término do período fiscal em que a renda foi auferida, aumentar a base de cálculo de um residente de qualquer dos Estados Contratantes pela inclusão de rendimentos que também tenham sido tributados no outro Estado Contratante. Este parágrafo não se aplicará nos casos de fraude, omissão intencional ou negligência.
4. As autoridades competentes dos Estados Contratantes esforçar-se-ão por resolver, de comum acordo, as dificuldades ou as dúvidas que surgirem na interpretação ou aplicação da Convenção.
5. As autoridades competentes dos Estados Contratantes poderão comunicar-se diretamente a fim de chegarem a acordo nos termos indicados nos parágrafos anteriores.

### **ARTIGO 26**

#### **Troca de informações**

1. As autoridades competentes dos Estados Contratantes trocarão entre si as informações necessárias para aplicar a presente Convenção. Todas as informações assim trocadas serão consideradas secretas e só poderão ser comunicadas às pessoas ou autoridades encarregadas do lançamento ou da cobrança dos impostos que são objeto da presente Convenção ou da determinação de recursos ou de processos de transgressões.
2. O disposto no parágrafo 1 não poderá, em caso algum, ser interpretado no sentido de impor a um dos Estados Contratantes a obrigação:
  - a) de tomar medidas administrativas contrárias à sua legislação ou à sua prática administrativa, ou às do outro Estado Contratante;
  - b) de fornecer informações que não poderiam se obtidas com base na sua legislação ou no âmbito de sua prática administrativa normal ou das do outro Estado Contratante.
  - c) de fornecer informações reveladoras de segredos comerciais, industriais, profissionais ou de processos comerciais ou industriais, ou informações cuja comunicação seja contrária à ordem pública.

**ARTIGO 27**  
**Funcionários diplomáticos e consulares**

Nada na presente Convenção prejudicará os privilégios fiscais de que se beneficiam os funcionários diplomáticos ou consulares em virtude de regras gerais do direito internacional ou de disposições de acordos especiais.

**ARTIGO 28**  
**Entrada em vigor**

1. A presente Convenção será ratificada e os instrumentos de ratificação serão trocados em Manila, tão logo seja possível.
2. A Convenção entrará em vigor na data da troca dos instrumentos de ratificação e suas disposições serão aplicadas pela primeira vez:
  - I - no que concerne aos impostos retidos na fonte, às importâncias pagas ou creditadas no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor;
  - II - no que concerne aos outros impostos de que trata a presente Convenção, ao ano que comece no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor.

**ARTIGO 29**  
**Denúncia**

Qualquer dos Estados Contratantes pode denunciar a presente Convenção depois de decorrido um período de três anos a contar da data de sua entrada em vigor, mediante um aviso escrito de denúncia entregue ao outro Estado Contratante através dos canais diplomáticos, desde que tal aviso seja dado no ou antes do dia 30 de junho de qualquer ano calendário.

Neste caso, a presente Convenção será aplicada pela última vez:

- I - no que concerne aos impostos retidos na fonte, às importâncias pagas ou creditadas antes da expiração do ano calendário em que o aviso de denúncia tenha sido dado;
- II - no que concerne aos outros impostos de que trata a presente Convenção, às importâncias recebidas durante o ano fiscal que comece no ano calendário em que o aviso de denúncia tenha sido dado.

Em testemunho do que, os abaixo assinados, devidamente autorizados, assinaram a presente Convenção.

Feito em duplicata em Brasília, no dia 29 de setembro de 1983, nas línguas portuguesa e inglesa, sendo cada texto igualmente autêntico.

**PELO GOVERNO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO  
BRASIL**

**João Clemente Baena Soares**

**PELO GOVERNO DA REPÚBLICA DAS FILIPINAS**

**Sergio A. Barrea**



## Decreto nº 2.465, de 19 de Janeiro de 1998

### Promulga o Acordo para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, celebrado entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República da Finlândia, em Brasília, em 2 de abril de 1996.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso das atribuições que lhe confere o art. 84, inciso VIII, da Constituição Federal, CONSIDERANDO que o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República da Finlândia firmaram, em Brasília, em 2 de abril de 1996, um Acordo para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda;

CONSIDERANDO que o Congresso Nacional aprovou esse Acordo por meio do Decreto Legislativo nº 35, de 19 de agosto de 1997, publicado no *Diário Oficial* da União nº 159, de 20 de agosto de 1997;

CONSIDERANDO que o Acordo entrou em vigor em 26 de dezembro de 1997, nos termos do parágrafo 2 de seu Artigo 27,

#### DECRETA:

**Art 1º** O Acordo para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, firmado entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República da Finlândia, em Brasília, em 2 de abril de 1996, apenso por cópia ao presente Decreto, será executado e cumprido tão inteiramente como nele se contém.

**Art 2º** Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, em 19 de janeiro de 1998; 177º da Independência e 110º da República.

**FERNANDO HENRIQUE CARDOSO**  
Luiz Felipe Lampreia

### ACORDO ENTRE A REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL E A REPÚBLICA DA FINLÂNDIA PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO E PREVENIR A EVASÃO FISCAL EM MATÉRIA DE IMPOSTOS SOBRE A RENDA

O Governo da República Federativa do Brasil e  
O Governo da República da Finlândia,  
Desejando concluir um Acordo para evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal em matéria de impostos sobre a renda,  
Acordaram o seguinte:

#### ARTIGO 1 Pessoas Visadas

O presente Acordo se aplica às pessoas residentes de um ou de ambos os Estados Contratantes.

#### ARTIGO 2 Impostos Visados

1. Os impostos atuais aos quais se aplica o presente Acordo são:

a) no Brasil:

I) o imposto de renda federal (imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza) (doravante denominado "imposto brasileiro");

b) na Finlândia:

I) os impostos de renda do estado ("valtion tuloverot; de starliga inkomstskatterna");

II) o imposto de renda das sociedades ("yhteisöjen tulovero; inkomstskatten for samfund");

III) o imposto comunal ("kunnallisvero; kommunalskatten");

IV) o imposto da igreja ("kirkollisvero; kyrkoskatten");

V) o imposto retido na fonte sobre juros ("korkotulon lühdevero; kyllskatten pa rünteinkomst");

VI) o imposto retido na fonte sobre rendimentos de não-residentes ("rajoitetusti verovelvollisen lühdevero; kyllskatten for begrünsat skattskyldig");

(doravante denominados "imposto finlandês")

2. Este Acordo aplica-se também a quaisquer impostos idênticos ou substancialmente semelhantes que venham a ser cobrados após a data de assinatura deste Acordo, seja em adição aos impostos atuais, seja em sua substituição. As autoridades competentes dos Estados Contratantes notificar-se-ão mutuamente de quaisquer modificações significativas que tenham ocorrido em suas respectivas legislações tributárias.

#### ARTIGO 3 Definições Gerais

1. Para os fins deste Acordo, a não ser que o contexto imponha interpretação diferente:

a) o termo "Brasil" designa o território continental e insular da República Federativa do Brasil, incluindo seu mar territorial, conforme definido na Convenção das Nações Unidas sobre o Direito do Mar, e o correspondente leito marítimo e seu subsolo, assim como qualquer área marítima além do mar territorial, incluindo o leito marítimo e seu subsolo, na medida em que o Brasil, de acordo com o Direito Internacional, exerça naquela área direitos relativos à exploração e à utilização dos recursos naturais;

b) o termo "Finlândia" designa a República da Finlândia e, quando usado em um sentido geográfico, designa o território da República da Finlândia e qualquer área adjacente às águas territoriais da República da Finlândia sobre a qual, segundo as leis da Finlândia e de acordo com o Direito Internacional, os direitos da Finlândia relativos à exploração e à utilização dos recursos naturais do leito marítimo e de seu subsolo e das águas sobrejacentes possam ser exercidos;

c) as expressões "um Estado Contratante" e "o outro Estado Contratante" designam o Brasil ou a Finlândia, consoante o contexto;

d) o termo "pessoa" compreende uma pessoa física, uma sociedade ou qualquer outro grupo de pessoas;

e) o termo "sociedade" designa qualquer pessoa jurídica ou qualquer entidade que seja considerada como pessoa jurídica para fins tributários;

f) as expressões "empresa de um Estado Contratante" e "empresa do outro Estado Contratante" designam, respectivamente, uma empresa explorada por um residente de um Estado Contratante e uma empresa explorada por um residente do outro Estado Contratante;

g) o termo "nacional" designa:

I) qualquer pessoa física possuidora da nacionalidade de um dos Estados Contratantes;

II) qualquer pessoa jurídica, sociedade de pessoa ou associação constituída de acordo com as leis em vigor num Estado Contratante;

h) a expressão "tráfego internacional" designa qualquer transporte por navio ou aeronave operado por uma empresa de um Estado Contratante, exceto quando o navio ou aeronave for operado somente entre lugares localizados no outro Estado Contratante;

i) a expressão "autoridade competente" designa:

I) no Brasil, o Ministro da Fazenda, o Secretário da Receita Federal ou seus representantes autorizados;

II) na Finlândia, o Ministério das Finanças, seu representante autorizado ou a autoridade que for designada competente pelo Ministério das Finanças.

2. Para a aplicação do presente Acordo por um dos Estados Contratantes, qualquer expressão que não se encontre nele definida terá o sentido que lhe é atribuído pela legislação desse Estado Contratante relativa aos impostos que são objeto do Acordo, a não ser que o contexto imponha uma interpretação diferente.

#### **ARTIGO 4** **Residência**

1. Para os fins deste Acordo, a expressão "residente de um Estado Contratante" designa qualquer pessoa que, em virtude da legislação desse Estado, está aí sujeita a imposto em razão de seu domicílio, residência, sede de direção efetiva ou qualquer outro critério de natureza análoga. Entretanto, a expressão não inclui qualquer pessoa que esteja sujeita a imposto naquele Estado em relação apenas a rendimentos provenientes de fontes situadas naquele Estado.

2. Quando, por força das disposições do parágrafo 1, uma pessoa física for residente de ambos os Estados Contratantes, a situação será resolvida de acordo com as seguintes regras:

a) será considerada como residente do Estado em que ela disponha de uma habitação permanente. Se dispuser de uma habitação permanente em ambos os Estados, será considerada como residente do Estado com o qual suas ligações pessoais e econômicas sejam mais estreitas (centro de interesses vitais);

b) se o Estado em que tem o centro de seus interesses vitais não puder ser determinado, ou se não dispuser de uma habitação permanente em nenhum dos Estados, será considerada como residente do Estado em que permanecer habitualmente;

c) se permanecer habitualmente em ambos os Estados ou se não permanecer habitualmente em nenhum deles, será considerada como residente do Estado Contratante de que for nacional;

d) se for nacional de ambos os Estados Contratantes ou se não for nacional de nenhum deles, as autoridades dos Estados Contratantes competentes dos resolverão a questão de comum acordo.

3. Quando, em virtude das disposições do parágrafo 1, uma pessoa que não seja uma pessoa física for um residente de ambos os Estados Contratantes, as autoridades competentes dos Estados Contratantes resolverão a questão através de acordo mútuo e determinarão o modo de aplicação do presente Acordo a tal pessoa.

#### **ARTIGO 5** **Estabelecimento Permanente**

1. Para os fins deste Acordo, a expressão "estabelecimento permanente" designa uma instalação fixa de negócios em que uma empresa exerça toda ou parte de sua atividade.

2. A expressão "estabelecimento permanente" abrange especialmente:

a) uma sede de direção;

b) uma sucursal;

c) um escritório;

d) uma fábrica;

e) uma oficina, e

f) uma mina, um poço de petróleo ou gás, uma pedreira ou qualquer outro local de extração de recursos naturais.

3. Um canteiro de construção ou de montagem constituirá um estabelecimento permanente somente se sua duração for superior a 6 (seis) meses.

4. Não obstante as disposições precedentes deste Artigo, a expressão "estabelecimento permanente" não compreende:

a) a utilização de instalações unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega de bens ou mercadorias pertencentes à empresa;

b) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega;

c) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de transformação por outra empresa;

d) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de comprar bens ou mercadorias ou para obter informações para a empresa;

e) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de desenvolver, para a empresa, qualquer outra atividade de caráter preparatório ou auxiliar.

5. Não obstante o disposto nos parágrafos 1 e 2, quando uma pessoa desde que não seja um agente independente a quem se aplique o parágrafo 6 atuar por conta de uma empresa e tiver, e habitualmente exercer, em um Estado Contratante autoridade para concluir contratos em nome da empresa, tal empresa será considerada como tendo um estabelecimento permanente naquele Estado em relação a quaisquer atividades que aquela pessoa desenvolva para a empresa, a não ser que as atividades de tal pessoa estejam limitadas àquelas mencionadas no parágrafo 4, as quais, se exercidas através de um local fixo de negócios, não fariam deste local fixo de negócios um estabelecimento permanente de acordo com o disposto naquele parágrafo.

6. Uma empresa não será considerada como tendo um estabelecimento permanente em um Estado Contratante pelo simples fato de exercer sua atividade naquele Estado através de um corretor, um comissário geral ou qualquer outro agente que goze de um *status* independente, desde que essas pessoas atuem no âmbito de suas atividades normais.

7. O fato de uma sociedade residente de um Estado Contratante controlar ou ser controlada por uma sociedade residente do outro Estado Contratante, ou que exerça sua atividade nesse outro Estado (seja através de um estabelecimento permanente ou de outro modo qualquer), não será por si só bastante para fazer de qualquer dessas sociedades estabelecimento permanente da outra.

## **ARTIGO 6**

### **Rendimentos de Bens Imobiliários**

1. Os rendimentos que um residente de um Estado Contratante obtenha de bens imobiliários (incluindo rendimentos da atividade agrícola ou florestal) situados no outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. a) A expressão "bens imobiliários", com ressalva das disposições das alíneas "b" e "c" abaixo, é definida de acordo com a legislação do Estado Contratante em que o bem estiver situado.
- b) A expressão "bens imobiliários" compreende, em qualquer caso, os acessórios da propriedade imobiliária, o gado e o equipamento utilizado nas explorações agrícolas e florestais, os direitos a que se aplicam as disposições do direito privado relativas à propriedade imobiliária, o usufruto de bens imobiliários e os direitos aos pagamentos variáveis ou fixos pela exploração, ou concessão da exploração, de jazidas minerais, fontes e outros recursos naturais.
- c) Navios e aeronaves não são considerados como propriedade imobiliária.
3. O disposto no parágrafo 1 aplica-se aos rendimentos derivados da exploração direta, locação, arrendamento ou qualquer outra forma de exploração da propriedade imobiliária.
4. Quando a propriedade de ações ou outros direitos societários em uma sociedade atribuir ao proprietário de tais ações ou direitos societários a utilização de bem imobiliário de propriedade da sociedade, os rendimentos do uso direto, locação, arrendamento ou qualquer outra forma de exploração de bens imobiliários será tributável no Estado Contratante no qual o bem estiver situado.
5. O disposto nos parágrafos 1 e 3 aplica-se também aos rendimentos derivados de bens imobiliários de uma empresa e aos rendimentos de bens imobiliários usados para a prestação de serviços pessoais independentes.

## **ARTIGO 7**

### **Lucros das Empresas**

1. Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante são tributáveis apenas nesse Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exercer sua atividade na forma indicada, seus lucros são tributáveis no outro Estado mas unicamente na medida em que forem atribuíveis a esse estabelecimento permanente.
2. Com ressalva do disposto no parágrafo 3, quando uma empresa de um Estado Contratante exercer sua atividade no outro Estado Contratante através de um estabelecimento permanente aí situado, serão atribuídos em cada Estado Contratante a esse estabelecimento permanente os lucros que obteria se constituísse uma empresa distinta e separada, exercendo atividades idênticas ou similares, em condições idênticas ou similares, e transacionando com absoluta independência com a empresa de que é um estabelecimento permanente.
3. No cálculo dos lucros de um estabelecimento permanente é permitido deduzir as despesas que tiverem sido feitas para a consecução dos objetivos do estabelecimento permanente, incluindo as despesas de administração e os encargos gerais de direção assim realizados.
4. Nenhum lucro será atribuído a um estabelecimento permanente pelo simples fato de comprar mercadorias para a empresa.
5. Quando os lucros compreenderem elementos de rendimentos tratados separadamente nos outros Artigos do presente Acordo, as disposições desses Artigos não serão afetadas pelas disposições deste Artigo.

## **ARTIGO 8**

### **Transporte Marítimo e Aéreo**

1. Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante provenientes da operação de navios ou aeronaves no tráfego internacional são tributáveis apenas nesse Estado.
2. O disposto no parágrafo 1 aplica-se também aos lucros provenientes da participação em um *pool*, associação ou agência de operação internacional.

## **ARTIGO 9**

### **Empresas Associadas**

Quando:

- a) uma empresa de um Estado Contratante participar direta ou indiretamente da direção, Controle ou capital de uma empresa do outro Estado Contratante; ou
- b) as mesmas pessoas participarem direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de uma empresa de um Estado Contratante e de uma empresa do outro Estado Contratante, e, em ambos os casos, as duas empresas estiverem ligadas, nas suas relações comerciais ou financeiras, por condições aceitas ou impostas que difiram das que seriam estabelecidas entre empresas independentes, os lucros que, sem essas condições, teriam sido obtidos por uma das empresas, mas não o foram por causa dessas condições, podem ser incluídos nos lucros dessa empresa e tributados como tal.

## **ARTIGO 10**

### **Dividendos**

1. Os dividendos pagos por uma sociedade residente de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado. Tais dividendos também são tributáveis no Estado Contratante onde reside a sociedade que os paga e de acordo com a legislação desse Estado, mas se quem os receber for o beneficiário efetivo dos dividendos o imposto assim estabelecido não poderá exceder 10% (dez por cento) de seu montante bruto.
2. Não obstante o disposto no parágrafo 1, na medida em que, de acordo com a legislação tributária finlandesa, uma pessoa física residente na Finlândia tiver direito a um crédito fiscal com relação a dividendos pagos por uma sociedade residente na Finlândia, os dividendos pagos por uma sociedade residente da Finlândia a um residente do Brasil serão tributáveis somente no Brasil se quem os receber for o beneficiário efetivo dos dividendos.
3. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não afetará a tributação da sociedade quanto aos lucros que derem origem aos dividendos pagos.
4. O termo "dividendos" usado neste Artigo designa os rendimentos provenientes de ações, ou outros direitos, com exceção de créditos, de participação nos lucros, assim como os rendimentos de outras participações de capital que estejam sujeitos, de acordo com a legislação do Estado Contratante onde a sociedade distribuidora dos rendimentos seja residente, ao mesmo tratamento tributário dos rendimentos provenientes de ações.

5. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica quando o beneficiário efetivo dos dividendos, residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que é residente a sociedade que paga os dividendos, um estabelecimento permanente a que estiver ligada efetivamente a participação geradora dos dividendos. Neste caso, são aplicáveis as disposições do Artigo 7

6. Quando um residente da Finlândia tiver um estabelecimento permanente no Brasil, esse estabelecimento poderá af estar sujeito a um imposto retido na fonte de acordo com a legislação brasileira. Todavia, esse imposto não poderá exceder 10% (dez por cento) do montante bruto dos lucros do estabelecimento permanente, determinado após o pagamento do imposto sobre a renda da sociedade referente a esses lucros.

7. Quando uma sociedade residente de um Estado Contratante obtiver lucros ou rendimentos provenientes do outro Estado Contratante, esse outro Estado não poderá cobrar qualquer imposto sobre os dividendos pagos pela sociedade, exceto na medida em que esses dividendos forem pagos a um residente desse outro Estado ou na medida em que a participação geradora dos dividendos estiver efetivamente ligada a um estabelecimento permanente situado nesse outro Estado, nem sujeitar a qualquer imposto os lucros não distribuídos da sociedade, mesmo se os dividendos pagos ou os lucros não distribuídos consistirem, total ou parcialmente, de lucros ou rendimentos provenientes desse outro Estado.

## ARTIGO 11

### Juros

1. Os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2. Todavia, esses juros também são tributáveis no Estado Contratante de que provêm e de acordo com a legislação desse Estado, mas se quem os receber for o beneficiário efetivo dos juros o imposto assim estabelecido não poderá exceder 15% (quinze por cento) de seu montante bruto.

3. Não obstante o disposto no parágrafo 2:

a) os juros provenientes do Brasil serão isentos do imposto brasileiro se forem pagos:

I) ao Estado da Finlândia ou a um seu poder local;

II) ao Banco da Finlândia;

III) a qualquer agência (inclusive uma instituição financeira) de propriedade exclusiva do Governo da Finlândia ou a uma entidade legal (pessoa jurídica de direito público) ou a um seu poder local;

b) os juros provenientes da Finlândia serão isentos do imposto finlandês se forem pagos ao Governo do Brasil, a uma sua subdivisão política ou a um seu poder local ou a qualquer agência (inclusive uma instituição financeira) de propriedade exclusiva daquele Governo, subdivisão política ou poder local.

4. As autoridades competentes dos Estados Contratantes podem acordar, através de procedimento amigável, que as disposições do parágrafo 3 se aplicarão a qualquer instituição essencialmente de propriedade do Governo de um Estado Contratante.

5. O termo "juros" usado neste Artigo designa rendimentos de créditos de qualquer natureza, acompanhados ou não de garantia hipotecária ou de cláusula de participação nos lucros do devedor, e, particularmente, rendimentos de obrigações governamentais e de títulos ou debêntures, incluindo prêmios e ágios a eles relacionados.

6. As disposições dos parágrafos 1 e 2 não se aplicam se o beneficiário efetivo dos juros, residente de um dos Estados Contratantes, tiver, no outro Estado Contratante de que provenham os juros, um estabelecimento permanente ao qual se ligue efetivamente o crédito gerador dos juros. Nesse caso, aplicar-se-á o disposto no Artigo 7.

7. A limitação estabelecida no parágrafo 2 não se aplica aos juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um estabelecimento permanente de uma empresa do outro Estado Contratante situada em um terceiro Estado.

8. Os juros serão considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for o próprio Estado, uma subdivisão política, um poder local, ou um residente desse Estado. No entanto, quando o devedor dos juros, residente ou não de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente em relação ao qual haja sido contraída a obrigação que dá origem aos juros, e caiba a esse estabelecimento permanente o pagamento desses juros, tais juros serão considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente estiver situado.

9. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor, ou entre ambos e terceiros, o montante dos juros pagos, tendo em conta o crédito pelo qual são pagos, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, as disposições deste Artigo se aplicam apenas a este último montante. Neste caso a parte excedente dos pagamentos será tributável conforme a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições do presente Acordo.

## ARTIGO 12

### Royalties

1. Os *royalties* provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2. Todavia, tais *royalties* também são tributáveis no Estado Contratante de que provêm e de acordo com a legislação desse Estado, mas se quem os receber for o beneficiário efetivo dos *royalties* o imposto assim estabelecido não poderá exceder:

a) 10% (dez por cento) do montante bruto dos *royalties* provenientes do uso ou da concessão do uso de filmes cinematográficos, filmes ou fitas de gravação de programas de televisão ou de radiodifusão e qualquer direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica produzidos por um residente de um dos Estados Contratantes;

b) 25% (vinte e cinco por cento) do montante bruto dos *royalties* proveniente do uso ou da concessão de uso de marcas de indústria ou comércio,

c) 15% (quinze por cento) do montante bruto dos *royalties* em todos os outros casos.

3. O termo *royalties* usado neste Artigo designa as remunerações de qualquer natureza pagas pelo uso ou pela concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica (inclusive os filmes cinematográficos, filmes ou fitas de gravação de programas de televisão ou radiodifusão), qualquer patente, marcas de indústria ou comércio, desenho ou modelo, plano, fórmula ou processo secreto, ou por informações correspondentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.

4. As disposições dos parágrafos 1 e 2 não se aplicam quando o beneficiário efetivo dos *royalties*, residente de um Estado Contratante, tiver no outro Estado Contratante de que provêm os *royalties* um estabelecimento permanente ao qual estão ligados efetivamente o direito ou o bem que deu origem aos *royalties*. Nesse caso, aplicar-se-á o disposto no Artigo 7.

5. Os *royalties* serão considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for o próprio Estado, uma sua subdivisão política, uma autoridade local ou um residente desse Estado. No entanto, quando o devedor dos *royalties*, seja residente ou não de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente em relação ao qual haja sido contraída a obrigação de pagar os *royalties*, e couber a esse estabelecimento permanente o pagamento desses *royalties* serão eles considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente estiver situado.

6. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o beneficiário efetivo, ou entre ambos e terceiros, o montante dos *royalties*, tendo em conta o uso, direito ou informação pelos quais são pagos, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, as disposições deste Artigo são aplicáveis apenas a este último montante. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável conforme a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições do presente Acordo.

### **ARTIGO 13** **Ganhos de Capital**

1. Os ganhos obtidos por um residente de um Estado Contratante da alienação de bens imobiliários mencionados no parágrafo 2 do Artigo 6 e situados no outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Os ganhos obtidos por um residente de um Estado Contratante da alienação de ações ou outros direitos societários mencionados no parágrafo 4 do Artigo 6 são tributáveis no Estado Contratante no qual os bens imobiliários detidos pela sociedade estiverem situados.
3. Os ganhos provenientes da alienação de bens mobiliários que façam parte do ativo de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante possua no outro Estado Contratante, incluindo ganhos da alienação desse estabelecimento permanente (isolado ou com o conjunto da empresa), são tributáveis nesse outro Estado.
4. Os ganhos obtidos por uma empresa de um Estado Contratante da alienação de navios ou aeronaves que operem no tráfego internacional ou de bens mobiliários pertinentes à operação de tais navios ou aeronaves serão tributáveis somente nesse Estado.
5. Os ganhos provenientes da alienação de quaisquer outros bens diversos daqueles mencionados nos parágrafos precedentes deste Artigo são tributáveis em ambos os Estados Contratantes.

### **ARTIGO 14** **Profissões Independentes**

1. Os rendimentos obtidos por um residente de um Estado Contratante pelo exercício de uma profissão liberal ou de outras atividades de caráter independente são tributáveis somente nesse Estado, a não ser que tais rendimentos sejam provenientes de uma sociedade residente do outro Estado Contratante ou de um estabelecimento permanente nele situado. Nesse caso, os rendimentos serão tributáveis nesse outro Estado.
2. A expressão "profissão liberal" abrange, em especial, as atividades independentes de caráter científico, técnico, literário, artístico, educacional ou pedagógico, assim como as atividades independentes de médicos, advogados, engenheiros, arquitetos, dentistas e contadores.

### **ARTIGO 15** **Profissões Dependentes**

1. Ressalvadas as disposições dos Artigos 16, 18 e 19, os salários, ordenados e outras remunerações similares que um residente de um Estado Contratante receber em razão de um emprego são tributáveis somente nesse Estado, a não ser que o emprego seja exercido no outro Estado Contratante. Se o emprego foi aí exercido, as remunerações correspondentes serão tributáveis nesse outro Estado.
2. Não obstante as disposições do parágrafo 1, as remunerações que um residente de um Estado Contratante receber em função de um emprego exercido no outro Estado Contratante só são tributáveis no primeiro Estado se:
  - a) o beneficiário permanecer no outro Estado durante um período ou períodos que não excedam, no total, 183 (cento e oitenta e três) dias em qualquer período de 12 (doze) meses, e
  - b) as remunerações forem pagas por um empregador, ou em nome de um empregador, que não seja residente do outro Estado, e
  - c) o encargo das remunerações não couber a um estabelecimento permanente que o empregador tiver no outro Estado.
3. Não obstante as disposições precedentes deste Artigo, as remunerações relativas a um emprego exercido a bordo de um navio ou de uma aeronave utilizada em tráfego internacional por um residente de um Estado Contratante são tributáveis nesse Estado.

### **ARTIGO 16** **Remunerações de Direção**

As remunerações de direção e outras remunerações similares que um residente de um Estado Contratante receba na qualidade de membro de conselho de diretores, ou de qualquer conselho de uma sociedade residente do outro Estado Contratante, são tributáveis nesse outro Estado.

### **ARTIGO 17** **Artistas e Desportistas**

1. Não obstante as disposições dos Artigos 14 e 15, os rendimentos obtidos por um residente de um Estado Contratante de suas atividades pessoais exercidas, no outro Estado Contratante na qualidade de profissional de espetáculos, tal como artista de teatro, cinema, rádio ou televisão ou como músico, ou na qualidade de desportista, são tributáveis nesse outro Estado.
2. Quando os rendimentos de atividades pessoais exercidas, nessa qualidade, por um profissional de espetáculos ou um desportista forem atribuídos não ao próprio profissional de espetáculos ou desportista, mas a outra pessoa, esses rendimentos serão tributáveis no Estado Contratante em que são exercidas as atividades do profissional de espetáculos ou do desportista, não obstante as disposições dos Artigos 7, 14 e 15.

### **ARTIGO 18** **Pensões e Anuidades**

1. Ressalvadas as disposições do parágrafo 2 do Artigo 19, as pensões e outras remunerações similares pagas a um residente de um Estado Contratante em razão de um emprego anterior são tributáveis somente nesse Estado.
2. Não obstante o disposto no parágrafo 1 e ressalvadas as disposições do parágrafo 2 do Artigo 19, as pensões e outros benefícios, periódicos ou não, concedidos de acordo com a legislação de seguridade social de um Estado Contratante ou de acordo com

qualquer esquema público obrigatório organizado por um Estado Contratante como previdência social, ou qualquer anuidade proveniente desse Estado, são tributáveis nesse Estado.

3. O termo "anuidade" usado neste Artigo designa uma quantia determinada, paga periodicamente em prazos determinados, a título vitalício ou por período determinado ou determinável, em decorrência de um compromisso de efetuar os pagamentos como retribuição de um pleno e adequado contravalor em dinheiro ou avaliável em dinheiro (que não seja por serviços prestados).

#### **ARTIGO 19** **Funções Públicas**

1. a) As remunerações, excluídas as pensões, pagas por um Estado Contratante, uma sua subdivisão política, uma sua entidade legal (pessoa jurídica de direito público) ou uma sua autoridade local a uma pessoa física por serviços prestados a esse Estado, subdivisão, entidade legal ou autoridade, são tributáveis somente nesse Estado;

b) Todavia, tais remunerações serão tributáveis somente no Estado Contratante em que a pessoa física for residente, se os serviços forem prestados nesse Estado e a pessoa física:

I) for nacional desse Estado; ou

II) não se tiver tornado um residente desse Estado unicamente com a finalidade de prestar os serviços.

2. a) Qualquer pensão paga por um Estado Contratante, uma sua subdivisão política, uma sua entidade legal (pessoa jurídica de direito público) ou uma sua autoridade local, seja diretamente, seja através de fundos por eles constituídos, a uma pessoa física por serviços prestados a esse Estado, subdivisão política, entidade legal ou autoridade são tributáveis somente nesse Estado.

b) Todavia, tais pensões serão tributáveis somente no Estado Contratante em que a pessoa física for residente se ela for nacional desse Estado.

3. As disposições dos Artigos 15, 16 e 18 aplicar-se-ão às remunerações e pensões relacionadas a serviços prestados relativamente a atividades empresariais desenvolvidas por um Estado Contratante, uma sua subdivisão política, uma sua entidade legal (pessoa jurídica de direito público) ou um seu poder local.

#### **ARTIGO 20** **Estudantes**

Os pagamentos que um estudante, aprendiz ou treinando (" *trainee* ") nas áreas de negócios, técnica, agrícola ou florestal que é, ou foi, em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, residente do outro Estado Contratante e que permanece no primeiro Estado mencionado apenas com o propósito de sua educação ou treinamento, receber para manutenção, educação ou treinamento, não serão tributados nesse Estado, desde que esses pagamentos provenham de fontes situadas fora desse Estado.

#### **ARTIGO 21** **Outros Rendimentos**

As modalidades de rendimentos de um residente de um Estado Contratante não tratadas nos artigos anteriores deste Acordo são tributáveis somente nesse Estado. Todavia, tais modalidades de rendimentos provenientes do outro Estado Contratante são tributáveis também nesse outro Estado.

#### **ARTIGO 22** **Métodos para Eliminar a Dupla Tributação**

1 No Brasil, a dupla tributação será eliminada como segue:

a) quando um residente do Brasil receber rendimentos que, de acordo com as disposições deste Acordo, sejam tributáveis na Finlândia, o Brasil concederá, na aplicação de seu imposto, um crédito equivalente ao imposto pago na Finlândia;

b) todavia, o montante desse crédito não excederá a fração do imposto brasileiro correspondente à participação desse rendimento na renda tributável no Brasil.

2. Na Finlândia, a dupla tributação será eliminada como segue:

a) quando um residente da Finlândia receber rendimentos que, de acordo com as disposições deste Acordo, sejam tributáveis no Brasil, a Finlândia, ressalvado o disposto na alínea b , permitirá a dedução, do imposto sobre a renda, de um montante igual ao imposto sobre a renda pago no Brasil. Tal dedução, entretanto, não excederá a fração do imposto, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos tributáveis no Brasil;

b) os dividendos pagos por uma sociedade residente do Brasil a uma sociedade residente da Finlândia que controle diretamente pelo menos 10 por cento do poder de voto na sociedade pagadora dos dividendos serão isentos do imposto finlandês;

c) não obstante qualquer outro dispositivo deste Acordo, uma pessoa física residente do Brasil e que, de acordo com a legislação Tributária finlandesa aplicável aos impostos finlandeses referidos no Artigo 2, seja também considerada como residente da Finlândia, pode ser tributada na Finlândia. Todavia, a Finlândia permitirá a dedução, do imposto devido na Finlândia, de qualquer imposto sobre os rendimentos pago no Brasil, de acordo com o disposto na alínea a. As disposições desta alínea aplicar-se-ão somente aos nacionais da Finlândia;

d) quando, de acordo com qualquer dispositivo deste Acordo, os rendimentos recebidos por um residente da Finlândia estiverem isentos de imposto na Finlândia, a Finlândia poderá, no entanto, ao calcular o imposto sobre os rendimentos remanescentes desse residente, levar em conta os rendimentos isentos;

e) para os fins da alínea a , a expressão "imposto de renda pago no Brasil" será considerada como tendo sido paga à alíquota de 15% (quinze por cento), no caso de dividendos, e à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), no caso de juros e *royalties*.

#### **ARTIGO 23** **Não-discriminação**

1. Os nacionais de um Estado Contratante não ficarão sujeitos no outro Estado Contratante a nenhuma tributação ou obrigação correspondente, diferente ou mais onerosa do que aquelas a que estiverem ou possam estar sujeitos os nacionais desse outro Estado que se encontrem na mesma situação.

2. A tributação de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante possuir no outro Estado Contratante não será menos favorável do que a das empresas desse outro Estado que exercerem a mesma atividade. Esta disposição não será interpretada no sentido de obrigar um Estado Contratante a conceder às pessoas residentes do outro Estado Contratante as deduções

pessoais, os abatimentos e reduções de impostos em função do estado civil ou encargos familiares concedidos aos seus próprios residentes.

3. As empresas de um Estado Contratante cujo capital seja detido ou controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes do outro Estado Contratante, não ficarão sujeitas, no primeiro Estado mencionado, a nenhuma tributação ou obrigação correspondente diferente ou mais onerosa do que aquelas a que estejam ou possam estar sujeitas outras empresas similares do primeiro Estado mencionado.

#### **ARTIGO 24** **Procedimento Amigável**

1. Quando uma pessoa considerar que as medidas tomadas por um ou ambos os Estados Contratantes conduzem, ou poderão conduzir, em relação a si, a uma tributação em desacordo com o presente Acordo, poderá, independentemente dos recursos previstos pela legislação doméstica desses Estados, submeter o seu caso à autoridade competente do Estado Contratante de que é residente ou, se o caso se enquadrar no parágrafo 1 do Artigo 23, do Estado Contratante de que é nacional. O caso deve ser apresentado dentro de 3 (três) anos da primeira notificação da ação resultando na tributação em desacordo com as disposições do Acordo.

2. A autoridade competente, se a reclamação se lhe afigurar justificada e se ela própria não estiver em condições de lhe dar solução satisfatória, esforçar-se-á por resolver a questão através de acordo amigável com a autoridade competente do outro Estado Contratante, a fim de evitar uma tributação em discordância com o Acordo. No caso de as autoridades competentes chegarem a um acordo, os impostos serão cobrados e o reembolso ou o crédito dos impostos será permitido pelos Estados Contratantes conforme tal acordo. Qualquer acordo alcançado será implementado dentro dos prazos estabelecidos pela legislação doméstica dos Estados Contratantes.

3. As autoridades competentes dos Estados Contratantes esforçar-se-ão por resolver, através de acordo amigável, as dificuldades ou dúvidas que surgirem da interpretação ou aplicação do Acordo. Elas também poderão consultar-se visando à eliminação da dupla tributação em casos não previstos no Acordo.

4. As autoridades competentes dos Estados Contratantes poderão comunicar-se diretamente a fim de chegar a um acordo nos termos dos parágrafos anteriores. Quando, para se alcançar um acordo, parecer aconselhável uma troca de opiniões verbal, essa troca pode ocorrer através de uma Comissão composta de representantes das autoridades competentes dos Estados Contratantes.

#### **ARTIGO 25** **Troca de Informações**

1. As autoridades competentes dos Estados Contratantes trocarão entre si as informações necessárias para aplicar as disposições deste Acordo ou da legislação doméstica dos Estados Contratantes relativas aos impostos cobertos pelo acordo na medida em que a tributação daí decorrente não seja contrária ao Acordo. A troca de informações não está restrita pelo Artigo 1. Qualquer informação recebida por um Estado Contratante será considerada secreta da mesma forma que a informação obtida sob as leis internas desse Estado e só poderá ser comunicada às pessoas ou autoridades (incluindo tribunais e órgãos administrativos) encarregadas do lançamento ou cobrança dos impostos abrangidos pelo presente Acordo ou da instauração de processos sobre infrações relativas a esses impostos ou da apreciação de recursos a eles correspondentes. Essas pessoas ou autoridades usarão as informações apenas para tais propósitos. Elas poderão revelar as informações em procedimentos em tribunais públicos ou em decisões judiciais.

2. O disposto no parágrafo 1 não poderá, em nenhum caso, ser interpretado no sentido de impor a um Estado Contratante a obrigação de:

- a) tomar medidas administrativas contrárias à sua legislação ou à sua prática administrativa ou às do outro Estado Contratante;
- b) fornecer informações que não poderiam ser obtidas com base na sua legislação ou no âmbito de sua prática administrativa normal ou das do outro Estado Contratante;
- c) fornecer informações reveladoras de segredos comerciais, industriais ou profissionais, processos comerciais ou industriais, ou informações cuja comunicação seja contrária à ordem pública.

#### **ARTIGO 26** **Membros de Missões Diplomáticas e Postos Consulares**

Nada neste Acordo prejudicará os privilégios fiscais de que se beneficiem os membros de Missões diplomáticas e Postos consulares em virtude de regras gerais do Direito Internacional ou de disposições de acordos especiais.

#### **ARTIGO 27** **Entrada em Vigor**

1. Os Governos dos Estados Contratantes notificar-se-ão mutuamente de que as exigências constitucionais para a entrada em vigor do presente Acordo foram atendidas.

2. O Acordo entrará em vigor quinze dias após a data da última das notificações referidas no parágrafo 1 e seus dispositivos produzirão efeitos:

a) no Brasil:

i) com relação aos impostos retidos na fonte sobre dividendos, juros, *royalties*, e ao imposto indicado no parágrafo 6 do Artigo 10, quanto às importâncias pagas no ou após o primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que o Acordo entrar em vigor,

ii) com relação aos outros impostos sobre rendimentos, quanto às importâncias recebidas durante o ano fiscal que comece no ou após o primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que o Acordo entrar em vigor;

b) na Finlândia:

i) com relação aos impostos retidos na fonte, quanto aos rendimentos recebidos no ou após o primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que o Acordo entrar em vigor;

ii) com relação aos outros impostos sobre rendimentos, quanto aos impostos cobráveis (*chargeable*) em qualquer ano fiscal que comece no ou após o primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que o Acordo entrar em vigor.

3. O Acordo entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República da Finlândia para evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal em matéria de impostos sobre a renda, assinado em Helsinki em 16 de fevereiro de 1972, conforme modificado pelo Protocolo assinado em Brasília em 12 de junho de 1989 (doravante denominado "a Convenção de 1972"), deixará de produzir efeitos no tocante aos impostos aos quais este Acordo se aplica de acordo com as disposições do

parágrafo 2. A Convenção de 1972 caducará no último dia em que produzir efeitos de acordo com a disposição precedente deste parágrafo.

**ARTIGO 28**  
**Denúncia**

O presente Acordo permanecerá em vigor até que seja denunciado por um dos Estados Contratantes. Qualquer Estado Contratante poderá denunciar o Acordo, através dos canais diplomáticos, mediante um aviso de denúncia pelo menos seis meses antes do final de qualquer ano calendário após o período de cinco anos da data em que o Acordo entrar em vigor. Nesse caso, o Acordo deixará de produzir efeitos:

a) no Brasil:

I) com relação aos impostos retidos na fonte sobre dividendos, juros, *royalties* e sobre os rendimentos indicados no parágrafo 6 do Artigo 10, quanto às importâncias pagas antes do final do ano calendário em que o aviso tenha sido dado;

II) com relação aos outros impostos sobre rendimentos, quanto às importâncias recebidas durante o ano fiscal que terminar no ano calendário em que o aviso tenha sido dado.

b) na Finlândia:

I) com relação aos impostos retidos na fonte, quanto aos rendimentos recebidos no ou após o primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte ao ano em que o aviso tenha sido dado.

II) com relação aos outros impostos sobre rendimentos, quanto aos impostos cobráveis em qualquer ano fiscal que se inicie no ou após o primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte ao ano que o aviso tenha sido dado.

Em testemunho do que, os abaixo-assinados, para isso devidamente autorizados, assinaram o presente Acordo.

Feito em Brasília, em 02 de abril de 1996, em dois exemplares originais, nos idiomas português, finlandês e inglês, sendo todos os textos igualmente autênticos. No caso de qualquer divergência de interpretação, prevalecerá o texto na sua versão inglesa.

**Pelo Governo da República Federativa do Brasil**  
**Luiz Felipe Lampreia**  
**Ministro de Estado das Relações Exteriores**

**Pelo Governo da República da Finlândia**  
**Ole Norrback**  
**Ministro p/Europa e Comércio Exteriores**



**Decreto nº 70.506 , de 12 de maio de 1972**

DOU de 16-05-72

**Promulga a Convenção com a França para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento.****O PRESIDENTE DA REPÚBLICA,**

HAVENDO sido aprovada pelo Decreto Legislativo nº 87, de 27 de novembro de 1971, a Convenção para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento, concluída entre o Brasil e a França em Brasília, a 10 de setembro de 1971.

E HAVENDO a referida Convenção, em conformidade com o seu artigo XXIX, nº 2, entrado em vigor a 10 de maio de 1972.

**DECRETA** que a Convenção, apensa por cópia ao presente Decreto seja executada e cumprida tão inteiramente como nela se contém.

Brasília, 12 de maio de 1972; 151º da Independência e 84º da República.

**EMÍLIO G. MÉDICI**  
Mário Gibson Barbosa

**CONVENÇÃO****Entre a República Federativa do Brasil e a República Francesa para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento**

O Presidente da República Federativa do Brasil e

O Presidente da República Francesa,

Desejosos de evitar na medida do possível a dupla tributação e de prevenir a evasão fiscal em matéria de impostos sobre o rendimento, designaram para esse fim como Plenipotenciários:

O presidente da República Federativa do Brasil:

O Senhor Mario Gibson Barboza, Embaixador do Brasil, Ministro de Estado das Relações Exteriores;

O Presidente da República Francesa:

O Senhor Valéry Giscard D'Estaing, Ministro da Economia e das Finanças,

Os quais, após haverem exibido seus plenos poderes, achados em boa e devida forma,

Convieram nas seguintes disposições:

**ARTIGO I****Pessoas visadas**

A presente Convenção se aplica às pessoas residentes de um ou dos dois Estados Contratantes.

**ARTIGO II****Impostos visados**

1. Os impostos atuais aos quais se aplica a Convenção são:

a) No caso do Brasil:

- o imposto federal sobre a renda e proventos de qualquer natureza, com exclusão das incidências sobre remessas excedentes e atividades de menor importância;

b) No caso da França:

- o imposto sobre a renda;

- o imposto sobre sociedades, incluindo qualquer retenção na fonte, o *prêcompte*, ou qualquer pagamento antecipado referente aos impostos visados acima (doravante denominados "imposto francês").

2. A convenção será também aplicável aos impostos futuros de natureza idêntica ou análoga que venham a crescer aos impostos atuais ou a substituí-los.

**ARTIGO III****Definições gerais**

1. Na presente Convenção:

a) O termo "Brasil" designa a República Federativa do Brasil;

b) o termo "França" designa os Departamentos europeus e de Ultramar (Guadalupe, Guiana, Martinica e Reunião) da República Francesa e as zonas adjacentes às águas territoriais da França sobre as quais, em conformidade com o Direito Internacional, a França pode exercer os direitos relativos ao fundo do mar, ao subsolo marinho e aos seus recursos naturais;

c) as expressões "um Estado Contratante" e "o outro Estado Contratante" designam, segundo o contexto, o Brasil ou a França;

d) o termo "pessoa" compreende uma pessoa física, uma sociedade ou qualquer outro agrupamento de pessoas;

e) o termo "sociedade" designa qualquer pessoa jurídica ou qualquer entidade que é considerada como uma pessoa jurídica para fins tributários;

f) as expressões "empresa de um Estado Contratante" e "empresa do outro Estado Contratante" designam respectivamente uma empresa explorada por um residente de um Estado Contratante e uma empresa explorada por um residente do outro Estado Contratante;

g) a expressão "autoridade competente" designa:

1) no Brasil: o Ministro da Fazenda, o Secretário da Receita Federal ou seus representantes autorizados;

2) na França: o Ministro da Economia e das Finanças ou seu representante devidamente autorizado.

2. Para aplicação da Convenção por um Estado Contratante, qualquer expressão não definida de outro modo terá, a não ser que o contexto exija interpretação diferente, o significado que lhe é atribuído pela legislação desse Estado Contratante relativa aos impostos que são objeto da Convenção.

#### **ARTIGO IV** **Domicílio fiscal**

1. Para os efeitos da presente Convenção, a expressão "residente de um Estado Contratante" designa qualquer pessoa que, em virtude da legislação desse Estado, está sujeita a imposto nesse Estado, devido ao seu domicílio, à sua residência, à sua sede de direção ou a qualquer outro critério de natureza análoga.
2. Quando, segundo a disposição do parágrafo 1, uma pessoa física for considerada como residente de ambos os Estados Contratantes, a situação será resolvida segundo as seguintes regras:
  - a) será considerada como residente do Estado Contratante em que ela disponha de uma habitação permanente. Quando dispuser de uma habitação permanente em ambos os Estados Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante com o qual suas ligações pessoais e econômicas sejam mais estreitas (centro de interesses vitais);
  - b) se o Estado Contratante em que tem o centro de seus interesses vitais não puder ser determinado, ou se não dispuser de uma habitação permanente em nenhum dos Estados Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante em que permanecer habitualmente;
  - c) se permanecer habitualmente em ambos os Estados Contratantes ou se não permanecer habitualmente em nenhum deles, será considerada como residente do Estado Contratante de que for nacional;
  - d) se for nacional de ambos os Estados Contratantes ou se não for nacional de nenhum deles, as autoridades competentes dos Estados Contratantes resolverão a questão de comum acordo.
3. Quando, em virtude das disposições do parágrafo 1, uma pessoa que não seja uma pessoa física for considerada residente de ambos os Estados Contratantes, será considerada residente do Estado Contratante em que estiver situada a sua sede de direção efetiva.

#### **ARTIGO V** **Estabelecimento permanente**

1. Para efeitos da presente Convenção, a expressão "estabelecimento permanente" significa uma instalação fixa de negócio em que a empresa exerça toda ou parte de sua atividade.
2. A expressão "estabelecimento permanente" compreende especialmente:
  - a) uma sede de direção;
  - b) uma sucursal;
  - c) um escritório;
  - d) uma fábrica;
  - e) uma oficina;
  - f) uma mina, uma pedreira ou qualquer outro local de extração de recursos naturais;
  - g) um canteiro de construção ou de montagem cuja duração exceda seis meses.
3. Um estabelecimento não será considerado permanente se:
  - a) as instalações forem utilizadas unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega de mercadorias pertencentes à empresa;
  - b) as mercadorias pertencentes à empresa forem armazenadas unicamente para fins de depósito, exposição ou entrega;
  - c) as mercadorias pertencentes à empresa forem armazenadas unicamente para fins de transformação por uma outra empresa;
  - d) uma instalação fixa de negócios for utilizada unicamente para fins de comprar mercadorias ou de reunir informações para a empresa;
  - e) uma instalação fixa de negócios for utilizada pela empresa unicamente para fins de publicidade, de fornecimento de informações, de pesquisas científicas ou de atividades análogas que tenham caráter preparatório ou auxiliar.
4. Uma pessoa que atue num Estado Contratante por conta de uma empresa do outro Estado Contratante - desde que não seja um agente que goze de um *status* independente, contemplado no parágrafo 5 - é considerada como "estabelecimento permanente" no primeiro Estado, se tiver nesse Estado poderes que aí exerça habitualmente e que lhe permitam concluir contratos em nome da empresa, a não ser que a atividade dessa pessoa seja limitada à compra de mercadorias para a empresa.
5. Uma empresa de seguros de um Estado Contratante é considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante desde o momento que, por intermédio de um representante, ela receba prêmios no território desse último Estado ou segure riscos situados nesse território.
6. Não se considera que uma empresa de um Estado Contratante tenha um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante pelo simples fato de exercer a sua atividade nesse outro Estado por intermédio de um corretor, de um comissário geral ou de qualquer outro agente independente, desde que essas pessoas atuem no âmbito normal de suas atividades.
7. O fato de uma sociedade residente de um Estado Contratante controlar ou ser controlada por uma sociedade residente do outro Estado Contratante ou que exerce a sua atividade nesse outro Estado (quer seja através de um estabelecimento permanente, quer de outro modo) não é, por si, bastante para fazer de qualquer dessas sociedades estabelecimento permanente da outra.

#### **ARTIGO VI** **Rendimentos dos bens imobiliários**

1. Os rendimentos provenientes de bens imobiliários são tributáveis no Estado Contratante em que esses bens estiverem situados.
2. a) A expressão "bens imobiliários" é definida segundo a legislação fiscal do Estado Contratante em que tais bens estiverem situados;
  - b) a expressão "bens imobiliários" compreende sempre os acessórios, o gado e o equipamento de explorações agrícolas e florestais, os direitos a que se apliquem as disposições do direito privado relativas à propriedade territorial, rural ou urbana, o usufruto de bens imobiliários e os direitos a retribuições variável ou fixas decorrentes da exploração ou concessão da exploração de jazidas minerais, fontes e outros recursos naturais; os navios, barcos e aeronaves não são considerados bens imobiliários.
3. As disposições do parágrafo 1 aplicam-se aos rendimentos provenientes da exploração direta, da locação ou arrendamento, assim como de qualquer forma de exploração de bens imobiliários.
4. As disposições dos parágrafos 1 e 3 aplicam-se igualmente aos rendimentos provenientes dos bens imobiliários de uma empresa e aos rendimentos de bens imobiliários utilizados para o exercício de profissões liberais.

## **ARTIGO VII**

### **Lucros das empresas**

1. Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só podem ser tributados nesse Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exercer sua atividade desse modo, seus lucros poderão ser tributados no outro Estado, mas unicamente na medida em que forem imputáveis a esse estabelecimento permanente.
2. Quando uma empresa de um Estado Contratante exercer sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado, serão imputados, em cada Estado Contratante, a esse estabelecimento permanente os lucros que este obteria se constituísse uma empresa distinta e separada que exercesse atividades idênticas ou similares, em condições idênticas ou similares, e transacionasse com absoluta independência com a empresa da qual é um estabelecimento permanente.
3. No cálculo dos lucros de um estabelecimento permanente, é permitido deduzir as despesas que tiverem sido feitas para a realização dos fins perseguidos por esse estabelecimento permanente, incluindo as despesas de direção e os gastos gerais de administração igualmente realizados.
4. Nenhum lucro será imputado a um estabelecimento permanente pelo simples fato de esse estabelecimento permanente comprar mercadorias para a empresa.
5. Quando os lucros compreenderem elementos de rendimentos tratados separadamente nos outros artigos da presente Convenção, as disposições desses artigos não serão afetadas pelas disposições deste Artigo.

## **ARTIGO VIII**

### **Navegação marítima e aérea**

1. Os lucros provenientes da exploração, no tráfego internacional, de navios ou aeronaves só podem ser tributados no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.
2. Se a sede da direção efetiva da empresa de navegação marítima se situar a bordo de um navio, esta sede será considerada situada no Estado Contratante em que se encontre o porto de registro desse navio ou, na ausência de porto de registro, no Estado Contratante em que reside a pessoa que explora o navio.

## **ARTIGO IX**

### **Empresas associadas**

Quando:

- a) uma pessoa de um Estado Contratante participar direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de uma empresa do outro Estado Contratante; ou
  - b) as mesmas pessoas participarem direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de uma empresa de um Estado Contratante, e de uma empresa do outro Estado Contratante,
- e, em ambos os casos, as duas empresas estiverem ligadas, nas suas relações comerciais ou financeiras, por condições aceitas ou impostas que difiram das que seriam estabelecidas entre empresas independentes, os lucros que, sem essas condições, teriam sido obtidos por uma das empresas, mas não foram por causa dessas condições, poderão ser incluídos nos lucros dessa empresa e conseqüentemente tributados.

## **ARTIGO X**

### **Dividendos**

1. Os dividendos pagos por uma sociedade residente de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante serão tributados nesse outro Estado.
2. Todavia, os dividendos podem ser tributados no Estado em cujo território a sociedade que paga os dividendos tem seu domicílio fiscal e em conformidade com a legislação desse Estado, mas o imposto estabelecido não pode exceder 15% do montante bruto dos dividendos.
3. a) Os dividendos pagos por uma sociedade com domicílio fiscal na França, que dariam direito a um "avoir fiscal" se fossem recebidos por uma pessoa com domicílio real ou sede social na França, dão direito, quando são pagos a beneficiários residentes no Brasil, a um pagamento bruto, pelo Tesouro francês, de um montante igual a esse "avoir fiscal", com ressalva da dedução prevista no parágrafo 2 supra;
- b) as disposições da alínea "a" serão aplicadas aos seguintes beneficiários residentes do Brasil:
  - I) às pessoas físicas sujeitas ao imposto brasileiro na razão do montante total dos dividendos distribuídos por sociedade residente da França e do pagamento bruto regulado pela alínea "a";
  - II) às sociedades sujeitas ao imposto brasileiro na razão do montante total dos dividendos distribuídos por sociedade residente da França e do pagamento bruto regulado pela alínea "a".
4. A não ser que se beneficie do pagamento previsto no parágrafo 3 uma pessoa residente do Brasil que recebe dividendos distribuídos por uma sociedade residente da França pode requerer o reembolso do *précompte* referente a esses dividendos, pago, em tal circunstância, pela sociedade que os distribui.
5. a) O termo "dividendo", usado neste artigo, significa os rendimentos provenientes de ações, ações ou direitos de fruição, ações de empresas mineradoras, partes de fundador ou outras partes beneficiárias, com exceção dos créditos, assim como os rendimentos derivados de outras participações de capital assimilados aos rendimentos de ações pela legislação fiscal do Estado de que é residente a sociedade que os distribui;
- b) são igualmente considerados como dividendo pagos por uma sociedade residente da França, o pagamento bruto representativo do "avoir fiscal" regulado pelo parágrafo 3, e as somas restituídas a título do *précompte* reguladas pelo parágrafo 4 referentes aos dividendos pagos por essa sociedade.
6. O disposto no parágrafo 2 não afetará a tributação da sociedade com referência aos lucros que derem origem aos dividendos pagos.
7. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplicará quando o beneficiário dos dividendos, residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que é residente a sociedade que paga os dividendos, um estabelecimento permanente a que estiver efetivamente ligada a participação que dá origem aos dividendos. Neste caso, são aplicáveis as disposições do artigo VII.
8. a) Quando uma sociedade residente do Brasil tiver estabelecimento permanente na França, poderá aí estar sujeita a um imposto retido na fonte conforme a legislação francesa, mas esse imposto será calculado à taxa prevista no parágrafo 2 do Artigo X, numa

base correspondente a 2/3 do montante dos lucros do estabelecimento permanente determinado depois do pagamento do imposto sobre as sociedades, referente a lucros;

b) quando uma sociedade residente na França tiver em estabelecimento permanente no Brasil poderá aí estar sujeita a um imposto retido na fonte conforme a legislação brasileira, mas este imposto não poderá exceder a 15% do montante bruto do lucro do estabelecimento permanente, determinado depois do pagamento do imposto sobre as sociedades, referente a esses lucros.

9. As limitações da taxa de imposto, previstas no parágrafo 2 e na alínea "b" do parágrafo 8 acima, não se aplicarão aos rendimentos que serão pagos ou transferidos até a expiração do terceiro ano civil seguinte ao ano em que ocorre a assinatura da presente Convenção.

## **ARTIGO XI**

### **Juros**

1. Os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente de outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2. No entanto, esses juros podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm e em conformidade com a legislação deste Estado, mas o imposto assim estabelecido não poderá exceder a 15% do montante bruto.

3. Não obstante as disposições do parágrafo 2:

a) os juros dos empréstimos e créditos concedidos pelo governo de um Estado Contratante não serão tributados no Estado de que provêm;

b) a taxa de imposto não pode exercer a 10% no que se refere aos juros dos empréstimos e créditos concedidos, por um período mínimo de sete anos pelos estabelecimentos bancários com participação de um organismo público de financiamento especializado e ligados à venda de bens de equipamento ou ao estudo, à instalação ou ao fornecimento de complexos industriais ou científicos assim como de obras públicas.

4. O termo "juros" usado neste artigo significa os rendimentos de fundos públicos, de obrigações de empréstimos, acompanhados ou não de garantias hipotecárias ou de uma cláusula de participação nos lucros e de créditos de qualquer natureza, bem como outros rendimentos que pela legislação tributária do Estado de que provenham sejam assemelhados aos rendimentos de importâncias emprestadas.

5. As disposições dos parágrafos 1 e 2 não aplicam quando o beneficiário dos juros, residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de onde provêm os juros, um estabelecimento permanente a qual estiver efetivamente ligado o crédito que dá origem aos juros. Neste caso, são aplicáveis as disposições do Artigo VII.

6. A limitação estabelecida nos parágrafos 2 e 3 não se aplica aos juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um estabelecimento permanente de uma empresa do outro Estado Contratante, situado em um terceiro Estado.

7. Os juros serão considerados como provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for esse próprio Estado, uma subdivisão política, uma comunidade local ou um residente desse Estado. No entanto, quando o devedor dos juros, residente ou não de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente pelo qual haja sido contraída a obrigação que dá origem aos juros e a quem cabe o pagamento desses juros, tais juros serão considerados proveniente do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente estiver situado.

8. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor ou entre ambos e terceiros, o montante dos juros pagos, tendo em conta o crédito pelo qual são pagos, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, as disposições deste artigo são aplicáveis apenas a este último montante. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributada conforme a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

## **ARTIGO XII**

### **"Royalties"**

1. Os "royalties" provenientes de um Estado Contratante e pagos a uma residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2. Todavia, esses "royalties" poderão ser tributados no Estado Contratante de que provêm, e de acordo com a legislação desse Estado, mas o imposto assim estabelecido não poderá exceder:

a) 10% (dez por cento) do montante bruto dos "royalties" pagos, seja pelo uso ou pela concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica, seja pelo uso ou pela concessão do uso de filmes cinematográficos, de filmes ou de gravações de televisão ou de radiodifusão produzidos por um residente de um dos Estados Contratantes;

b) 25% (vinte e cinco por cento) do montante bruto dos "royalties" pagos pelo uso de uma marca de fábrica ou de comércio;

c) 15% (quinze por cento) nos demais casos.

3. O termo "royalties", empregado neste artigo, significa as remunerações de qualquer natureza pagas pelo uso ou pela concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica, inclusive os filmes cinematográficos, de uma patente, de uma marca de fábrica ou de comércio, de um desenho ou de um modelo, de um plano, de uma fórmula ou processo secreto, bem como pelo uso ou pela concessão do uso de um equipamento industrial, comercial ou científico e por informações concernentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.

4. Os "royalties" serão considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for esse próprio Estado, uma sua subdivisão política, uma comunidade local ou um residente desse Estado. Todavia, quando o devedor dos "royalties", seja ou não residente de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente em relação com o qual haja sido contraída a obrigação de pagar os "royalties" e caiba a esse estabelecimento permanente o pagamento desses "royalties", serão eles considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente estiver situado.

5. As disposições dos parágrafos 1 e 2 não se aplicarão quando o beneficiário dos "royalties", residente de um Estado Contratante, tiver no outro Estado Contratante de que provêm os "royalties" um estabelecimento permanente ao qual estão ligados efetivamente o direito ou bem que deu origem aos "royalties". Nesse caso, serão aplicáveis as disposições do Artigo VII.

6. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor, ou entre ambos e terceiros, o montante dos "royalties" pagos, tendo em conta a prestação pela qual são pagos, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, as disposições deste artigo são aplicáveis apenas a este último montante. Nesse caso, a parte excedente dos pagamentos será tributada conforme a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

### **ARTIGO XIII**

#### **Ganhos de capital**

1. Os ganhos provenientes da alienação de bens imobiliários conforme são definidos no parágrafo 2 do Artigo VI, ou da alienação de partes ou de direitos análogos numa sociedade cujo ativo é composto principalmente de bens imobiliários, são tributáveis no Estado Contratante em que esses bens estiverem situados.
2. Os ganhos provenientes da alienação de bens mobiliários que fazem parte do ativo de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante tem no outro Estado Contratante, neles compreendidos os ganhos provenientes da alienação global desse estabelecimento permanente (só ou com o conjunto da empresa), são tributáveis nesse outro Estado. Todavia, os ganhos provenientes da alienação de navios ou aeronaves explorados em tráfego internacional e de bens mobiliários pertinentes à exploração de tais navios ou aeronaves só serão tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede de direção efetiva da empresa.
3. Os ganhos provenientes da alienação de quaisquer outros bens ou direitos diferentes dos mencionados nos parágrafos 1 e 2 são tributáveis em ambos os Estados Contratantes.

### **ARTIGO XIV**

#### **Profissões independentes**

1. Os rendimentos que um residente de um Estado Contratante obtém pelo exercício de uma profissão liberal ou de outras atividades independentes de caráter similar serão tributáveis somente nesse Estado, a menos que o pagamento dessas remunerações caiba a um estabelecimento permanente ou a uma sociedade residente no outro Estado. Ocorrendo tal situação, esses rendimentos podem ser tributados nesse outro Estado.
2. A expressão "profissão liberal" abrange em especial as atividades independentes do caráter científico, literário, artístico, educativo ou pedagógico, bem como as atividades independentes de médicos, advogados, engenheiros, dentistas e contadores.

### **ARTIGO XV**

#### **Profissões dependentes**

1. Com ressalva das disposições dos Artigos XVI, XVIII e XIX, os salários, ordenados e remunerações similares que um residente de um Estado Contratante recebe em razão de um emprego remunerado serão tributáveis somente nesse Estado, a não ser que o emprego seja exercido no outro Estado Contratante. Se o emprego for aí exercido, as remunerações correspondentes serão tributadas nesse outro Estado.
2. Não obstante as disposições do parágrafo 1, as remunerações que um residente de um Estado Contratante recebe em função de um emprego remunerado exercido no outro Estado Contratante serão tributáveis somente no primeiro Estado se:
  - a) o beneficiário permanecer no outro Estado durante um período ou períodos que não excedam, no total, 183 dias no curso do ano fiscal considerado;
  - b) as remunerações forem pagas por um empregador ou em nome de um empregador que não é residente do outro Estado; e
  - c) o encargo das remunerações não couber a um estabelecimento permanente ou uma instalação fixa que o empregador tiver no outro Estado.
3. Não obstante as disposições precedentes deste artigo, as remunerações relativas a um emprego remunerado exercido a bordo de um navio ou de uma aeronave em tráfego internacional serão tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede de direção efetiva da empresa.

### **ARTIGO XVI**

#### **Remunerações de direção**

As remunerações de direção, os "jetons" de presença e outras remunerações similares que um residente de um Estado Contratante recebe na qualidade de membro do conselho de administração ou fiscal de uma sociedade residente do outro Estado Contratante serão tributáveis nesse outro Estado.

### **ARTIGO XVII**

#### **Artistas e desportistas**

Não obstante as disposições dos Artigos XIV e XV, os rendimentos obtidos pelos profissionais de espetáculos, tais como artistas de teatro, de cinema, de rádio ou de televisão e os músicos, bem como os desportistas, pelo exercício de suas atividades pessoais, nessa qualidade, serão tributáveis no Estado Contratante em que essas atividades forem exercidas.

### **ARTIGO XVIII**

#### **Pensões**

1. Com ressalva das disposições do parágrafo 1 do Artigo XIX, as pensões e outras remunerações similares, pagas a um residente de um Estado Contratante em razão de um emprego anterior, só serão tributáveis nesse Estado.
2. As pensões alimentares e as rendas pagas a um residente de um Estado Contratante são tributáveis nesse Estado Contratante.
3. O termo "renda" empregado neste artigo significa uma quantia determinada, paga periodicamente a prazo fixo, a título vitalício ou por período determinado, ou que possa sê-lo, em virtude de um compromisso de efetuar os pagamentos como contrapartida de uma prestação equivalente em dinheiro ou avaliável em dinheiro.
4. O termo "pensões" empregado neste artigo significa os pagamentos periódicos efetuados depois da aposentadoria em consideração de um emprego anterior ou a título de compensação por danos sofridos no âmbito desse emprego anterior.

### **ARTIGO XIX**

#### **Remunerações públicas**

1. As remunerações, inclusive as pensões, pagas por um Estado Contratante ou por uma de suas subdivisões políticas ou autarquias locais, ou por um estabelecimento público desse Estado, quer diretamente, quer através de fundos por eles constituídos a uma pessoa física, em consequência de serviços prestados a esse Estado, a essa subdivisão ou autarquia, ou estabelecimento público, no exercício de funções públicas, só são tributáveis nesse Estado.

Todavia, essa disposição não será aplicada quando as remunerações forem pagas a pessoas que possuam a nacionalidade do outro Estado.

2. O disposto nos artigos XV, XVI e XVIII se aplica às remunerações ou pensões pagas em consequência de serviços prestados no âmbito de uma atividade comercial ou industrial exercida por um dos Estados Contratantes ou por uma de suas subdivisões políticas, autarquias locais ou estabelecimentos públicos.

#### **ARTIGO XX** **Professores**

Uma pessoa física residente de um Estado Contratante no início de sua permanência no outro Estado Contratante, e que a convite do Governo do outro Estado Contratante, ou de uma universidade ou de um outro estabelecimento de ensino ou de pesquisas oficialmente reconhecido desse outro Estado, permanecer neste último Estado, principalmente com o fim de ensinar ou de consagrar-se a trabalhos de pesquisa, ou de ambos os fins, será isenta de imposto neste último Estado durante um período não superior a dois anos a contar da data de sua chegada no referido Estado, no que concerne às remunerações relacionadas com suas atividades de ensino ou pesquisa.

#### **ARTIGO XXI** **Estudantes**

1. As importâncias que um estudante ou um estagiário, que é ou foi antes residente de um Estado Contratante e que permanece no outro Estado Contratante com o único fim de aí prosseguir seus estudos ou sua formação, receba para cobrir as despesas de manutenção, estudos ou formação não serão tributadas nesse outro Estado, desde que provenham de fontes situadas fora desse outro Estado.

O mesmo se aplica à remuneração que um estudante ou estagiário recebe por um emprego exercido no Estado Contratante em que ele prossegue seus estudos ou sua formação desde que essa remuneração seja estritamente necessária à sua manutenção.

2. Um estudante de uma universidade ou de um outro estabelecimento de ensino superior ou técnico de um Estado Contratante que exerce uma atividade remunerada no outro Estado Contratante unicamente com vistas a obter uma formação prática relativa a seus estudos não está sujeito a imposto nesse último Estado em decorrência da remuneração paga para esse fim, desde que a duração dessa atividade não ultrapasse dois anos.

#### **ARTIGO XXII** **Regras gerais de tributação**

A dupla tributação será evitada da seguinte forma:

1. no caso do Brasil:

quando um residente do Brasil perceber rendimentos, que em conformidade com sua legislação interna, forem tributáveis no Brasil e esses rendimentos forem tributados na França em conformidade com as disposições da presente Convenção, o Brasil concederá na aplicação de seu imposto um crédito tributário equivalente ao imposto pago na França.

Todavia, a importância equivalente a esse crédito não poderá exceder fração do imposto brasileiro correspondente à participação desse rendimento na renda tributável no Brasil.

2. no caso da França:

a) os rendimentos não mencionados nas alíneas "b" e "c" abaixo estarão isentos dos impostos franceses indicados no parágrafo, 1, "a", do Artigo II, quando esses rendimentos forem tributados no Brasil nos termos da presente Convenção;

b) Os dividendos que uma sociedade residente da França receba de uma sociedade residente do Brasil, na qual ela possua participação de no mínimo 10% e que tenham sido tributados no Brasil em virtude da presente Convenção, não estarão sujeitos na França ao imposto sobre as sociedades, que incide sobre o seu montante bruto, senão sobre uma quota-parte de gastos e obrigações limitada a 5% deste montante;

c) no que concerne aos rendimentos indicados nos Artigos X, XI, XII, XIII, XIV, XVI e XVII sobre os quais tenha incidido o imposto brasileiro em conformidade com as disposições de tais artigos, a França concederá aos seus residentes que recebem tais rendimentos de fonte brasileira um crédito tributário correspondente ao imposto pago no Brasil, no limite do imposto francês referente a esses mesmos rendimentos;

d) no que concerne aos rendimentos indicados nos Artigos X, XI e parágrafo 2 "c", do Artigo XII, o imposto brasileiro é considerado como tendo sido cobrado à taxa mínima de 20%;

e) não obstante as disposições da alínea "a", o imposto francês pode ser calculado sobre o rendimento tributável na França em virtude da presente Convenção à taxa correspondente ao montante global do rendimento tributável em conformidade com a legislação francesa.

#### **ARTIGO XXIII** **Modalidades de aplicação**

As autoridades competentes dos Estados Contratantes regulamentarão de comum acordo as modalidades de aplicação da presente Convenção.

#### **ARTIGO XXIV** **Não discriminação**

1. Os nacionais de um Estado Contratante não ficarão sujeitos no outro Estado Contratante a nenhuma tributação ou obrigação correspondente diferente ou mais onerosa do que aquelas a que estiverem ou puderem estar sujeitos os nacionais desse outro Estado Contratante que se encontrem na mesma situação.

2. O termo "nacionais" designa:

a) todas as pessoas físicas que possuam a nacionalidade de um Estado Contratante;

b) todas as pessoas jurídicas, sociedade de pessoas e associações constituídas em conformidade com a legislação em vigor num Estado Contratante.

3. A tributação de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante possuir no outro Estado Contratante não será menos favorável do que a das empresas desse outro Estado Contratante que exercem a mesma atividade.

Esta disposição não poderá ser interpretada no sentido de obrigar um Estado Contratante a conceder às pessoas residentes no outro Estado Contratante as deduções pessoais, os abatimentos e reduções de impostos em função do estado civil ou encargos familiares concedidos aos seus próprios residentes.

4. As empresas de um Estado Contratante cujo capital pertencer ou for controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por uma ou várias pessoas residentes no outro Estado Contratante, não ficarão sujeitas, no primeiro Estado Contratante, a nenhuma tributação ou obrigação correspondente, diversas ou mais onerosas do que aquelas a que estiverem ou puderem estar sujeitas às outras empresas da mesma natureza desse primeiro Estado Contratante.

5. O termo "tributação" designa neste Artigo os impostos de qualquer natureza ou denominação.

#### **ARTIGO XXV** **Procedimento amigável**

1. Quando um residente de um Estado Contratante considerar que as medidas tomadas por um ou ambos os Estados Contratantes conduzem ou poderão conduzir, em relação a si, a uma tributação em desacordo com a presente Convenção, poderá, independentemente dos recursos previstos pela legislação nacional desses Estados, submeter o seu caso à apreciação da autoridade competente do Estado Contratante de que é residente.

2. Essa autoridade competente, se a reclamação se lhe afigurar fundada e não estiver em condições de lhe dar uma solução satisfatória, esforçar-se-á por resolver a questão através de acordo amigável com a autoridade competente do outro Estado Contratante, a fim de evitar uma tributação em desacordo com a Convenção.

3. As autoridades competentes dos Estados Contratantes se esforçarão por resolver, através de acordo amigável, as dificuldades a que possa dar lugar a aplicação da Convenção. Elas poderão também entrar em acordo com vistas a evitar a dupla tributação nos casos não previstos pela Convenção.

4. As autoridades competentes dos Estados Contratantes poderão comunicar-se diretamente a fim de chegarem a acordo nos termos indicados nos parágrafos anteriores. Se, para facilitar a realização desse acordo, se tornarem necessárias trocas de entendimentos verbais, esses entendimentos poderão ser efetuados no âmbito de uma Comissão de representantes das autoridades competentes dos Estados Contratantes.

#### **ARTIGO XXVI** **Troca de informações**

1. As autoridades competentes dos Estados Contratantes trocarão entre si as informações necessárias para aplicar as disposições da presente Convenção e as das leis internas dos Estados Contratantes relativas aos impostos abrangidos pela Convenção na medida em que a tributação nelas previstas for conforme a Convenção. Todas as informações deste modo trocadas serão consideradas secretas e só poderão ser comunicadas às pessoas ou autoridades encarregadas do lançamento ou cobrança dos impostos abrangidos pela presente Convenção.

2. As disposições do parágrafo 1 não poderão, em caso algum, ser interpretadas no sentido de impor a um dos Estados Contratantes a obrigação:

- a) de tomar medidas administrativas contrárias à sua legislação ou à sua prática administrativa ou às do outro Estado Contratante;
- b) de fornecer informações que não possam ser obtidas com base na sua própria legislação ou no âmbito da sua prática administrativa normal ou das do outro Estado Contratante;
- c) de transmitir informações reveladoras de um segredo comercial, industrial, profissional ou de um processo comercial ou informações cuja comunicação seria contrária à ordem pública.

#### **ARTIGO XXVII** **Funcionários diplomáticos e organizações internacionais**

1. As disposições da presente Convenção não prejudicarão os privilégios fiscais de que se beneficiem os funcionários diplomáticos ou consulares em virtude de regras gerais do Direito Internacional ou de disposições de acordos especiais.

2. A Convenção não se aplica às organizações internacionais, a seus órgãos e funcionários, nem às pessoas que, membros de missões diplomáticas ou consulares de Estados terceiros, estejam presentes num Estado Contratante e não sejam consideradas como residentes de um ou outro Estado Contratante no que diz respeito aos impostos sobre o rendimento ou patrimônio.

#### **ARTIGO XXVIII** **Área de aplicação e extensão territorial**

1. A área de aplicação da presente Convenção poderá ser ampliada por acordo entre os Estados contratantes, por meio de trocas de notas diplomáticas ou qualquer outro processo, em conformidade com suas respectivas disposições constitucionais.

2. A não ser que os dois Estados contratantes acordem diversamente, a Convenção, quando for denunciada por um deles nos termos do Artigo XXX, deixará de ser aplicada, nas condições previstas por aquele artigo, a todo o território ao qual sua aplicação tenha sido estendida em conformidade com este artigo.

#### **ARTIGO XXIX** **Entrada em vigor**

1. A presente Convenção será ratificada e os instrumentos de ratificação serão trocados em Paris tão cedo quanto possível.

2. A presente Convenção entrará em vigor no trigésimo dia a contar da data da troca dos instrumentos de ratificação, e suas disposições se aplicarão pela primeira vez:

- a) aos impostos devidos por via de retenção na fonte cujo fato gerador ocorrer a partir de 1º de janeiro do ano imediatamente posterior à entrada em vigor da Convenção;
- b) aos impostos estabelecidos sobre os rendimentos auferidos a partir de 1º de janeiro do ano imediatamente posterior à entrada em vigor da Convenção.

#### **ARTIGO XXX** **Denúncia**

A presente Convenção permanecerá em vigor sem limite de duração.

Todavia, cada Estado poderá, mediante um aviso prévio de seis meses, notificado por via diplomática, denunciá-la para o fim de um ano civil, a partir do terceiro ano a contar da data de sua entrada em vigor.

Nesse caso, a Convenção aplicar-se-á pela última vez:

- a) no que concerne aos impostos cobrados por meio de retenção na fonte, aos impostos cujo fato gerador tenha ocorrido antes da expiração do ano civil no curso do qual a denúncia tenha sido notificada;
- b) no que concerne aos outros impostos sobre o rendimento, aos rendimentos auferidos ou aos exercícios encerrados no ano civil no curso do qual a denúncia tenha sido notificada.

Em testemunho do que, os Plenipotenciários dos dois Estados assinaram a presente Convenção e nela apuseram seus respectivos selos.

Feito em Brasília, aos dez dias do mês de setembro de mil novecentos e setenta e um, em dois exemplares nas línguas portuguesa e francesa, ambos os textos fazendo igualmente fé.

**Pela República Federativa do Brasil - Mário Gibson Barboza.**  
**Pela República Francesa - Valéry Giscard D'Estaing.**



**Decreto nº 53, de 8 de março de 1991**

DOU de 11.3.1991

**Promulga a Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República Popular da Hungria.**

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, usando da atribuição que lhe confere o art. 84, inciso VII, da Constituição e Considerando que o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República Popular da Hungria assinaram, em 20 de junho de 1986, em Budapeste, uma Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda;

Considerando que o Congresso Nacional aprovou a referida Convenção por meio do Decreto Legislativo nº 13, de 22 de junho de 1990;

Considerando que a referida Convenção entrou em vigor em 13 de julho de 1990, na forma de seu Art. XXVIII, inciso 2.

**DECRETA:**

**Art. 1º** A Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República Popular da Hungria, apensa por cópia ao presente decreto, será executada e cumprida tão inteiramente como nela se contém.

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

Brasília, 8 de março de 1991; 170º da Independência e 103º da República.

**FERNANDO COLLOR**

Francisco Rezek

**CONVENÇÃO ENTRE O GOVERNO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL E O GOVERNO DA REPÚBLICA POPULAR DA HUNGRIA DESTINADA A EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO E PREVENIR A EVASÃO FISCAL EM MATÉRIA DE IMPOSTOS SOBRE A RENDA**

O Governo da República Federativa do Brasil e O Governo da República Popular da Hungria, Desejando concluir uma Convenção destinada a evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal em matéria de impostos sobre a renda;

E ainda desenvolver e facilitar as suas relações econômicas;

Acordam o seguinte:

**ARTIGO I****Pessoas visadas**

A presente Convenção aplica-se às pessoas residentes de um ou de ambos os Estados Contratantes.

**ARTIGO II****Impostos visados**

1. Os impostos aos quais se aplica a presente Convenção são:

a) no caso do Brasil:

- o imposto federal sobre a renda, com exclusão do imposto suplementar de renda e do imposto sobre atividades de menor importância;

(doravante referido como "imposto brasileiro");

b) no caso da República Popular da Hungria:

i) os impostos sobre a renda;

ii) os impostos sobre o lucro;

iii) o imposto especial de sociedades;

iv) a contribuição para o desenvolvimento comunal da população cobrada com base nos impostos sobre a renda;

v) a contribuição da cidade e da comunidade;

vi) o imposto sobre distribuição de dividendos e lucros de sociedades comerciais.

(doravante referidos como "imposto húngaro").

2. A Convenção aplica-se também a quaisquer impostos idênticos ou substancialmente semelhantes que forem introduzidos após a data da sua assinatura, seja em adição aos impostos acima mencionados, seja em sua substituição. As autoridades competentes dos Estados notificar-se-ão mutuamente de quaisquer modificações significativas que tenham ocorrido em suas respectivas legislações tributárias.

**ARTIGO III****Definições gerais**

1. Na presente Convenção, a não ser que o contexto imponha interpretação diferente:

a) o termo "Brasil" designa o território da República Federativa do Brasil, isto é, a terra firme continental e insular e respectivo espaço aéreo, bem como o mar territorial e o leito e subsolo desse mar, inclusive o espaço aéreo acima do mar territorial, dentro do qual, em conformidade com o Direito Internacional e com as leis brasileiras, o Brasil possa exercer seus direitos;

b) o termo "República Popular da Hungria", quando empregado num sentido geográfico, designa o território da República Popular da Hungria;

c) o termo "nacionais" designa:

- I - todas as pessoas físicas que possuam a nacionalidade de um Estado contratante;
- II - todas as pessoas jurídicas, sociedades de pessoas e associações constituídas de acordo com a legislação em vigor num Estado Contratante;
- d) as expressões "um Estado Contratante" e "o outro Estado Contratante" designam o Brasil ou a República Popular da Hungria, consoante o contexto;
- e) o termo "pessoa" compreende uma pessoa física, uma sociedade ou qualquer outro grupo de pessoas;
- f) o termo "sociedade" designa qualquer pessoa jurídica ou qualquer entidade que, para fins tributários, seja considerada como pessoa jurídica;
- g) as expressões "empresa de um Estado Contratante" e "empresa do outro Estado Contratante" designam, respectivamente, uma empresa explorada por um residente de um Estado Contratante e uma empresa explorada por um residente do outro Estado Contratante;
- h) a expressão "tráfego internacional" designa qualquer transporte efetuado por um navio ou aeronave explorado por uma empresa cuja sede de direção efetiva esteja situada em um Estado Contratante, exceto quando o navio ou a aeronave seja explorado apenas entre lugares situados no outro Estado Contratante;
- i) a expressão "autoridade competente" designa:
- I - no caso do Brasil: o Ministro da Fazenda, o Secretário da Receita Federal ou seus representantes autorizados;
- II - no caso da República Popular da Hungria: o Ministro da Fazenda ou seu representante autorizado.
2. Para a aplicação da presente Convenção por um Estado Contratante, qualquer expressão que não se encontre de outro modo definida tem o sentido que lhe é atribuído pela legislação desse Estado Contratante relativa aos impostos que são objeto da presente Convenção, a não ser que o contexto imponha uma interpretação diferente.

#### **ARTIGO IV** **Domicílio fiscal**

1. Para os fins da presente Convenção, a expressão "residente de um Estado Contratante" designa qualquer pessoa que, em virtude da legislação desse Estado, está aí sujeita a imposto em razão do seu domicílio, da sua residência, da sua sede de direção ou de qualquer outro critério de natureza análoga.
2. Quando, por força do disposto no parágrafo 1, uma pessoa física for residente de ambos os Estados Contratantes, a situação será resolvida como segue:
- a) será considerada residente do Estado Contratante em que disponha de uma habitação permanente; se dispuser de uma habitação permanente em ambos os Estados Contratantes, será considerada residente do Estado Contratante com o qual suas relações familiares e económicas sejam mais estreitas (centro de interesses vitais);
- b) se o Estado Contratante em que tenha o centro de seus interesses vitais não puder ser determinado, ou se não dispuser de uma habitação permanente em nenhum dos Estados Contratantes, será considerada residente do Estado Contratante em que permanecer de forma habitual;
- c) se permanecer de forma habitual em ambos os Estados Contratantes ou se não permanecer de forma habitual em nenhum deles, será considerada residente do Estado Contratante de que for nacional;
- a. se for nacional de ambos os Estados Contratantes ou se não for nacional de nenhum deles, as autoridades competentes dos Estados Contratantes resolverão a questão de comum acordo.
3. Quando, em virtude das disposições do parágrafo 1, uma pessoa que não seja uma pessoa física for residente de ambos os Estados Contratantes, será considerada residente do Estado Contratante em que estiver situada a sua sede de direção efetiva.

#### **ARTIGO V** **Estabelecimento permanente**

1. Para os fins da presente Convenção, a expressão "estabelecimento permanente" designa uma instalação fixa de negócios em que a empresa exerce toda ou parte da sua atividade.
2. A expressão "estabelecimento permanente" abrange especialmente:
- a. uma sede de direção;
- b. uma sucursal;
- c. um escritório;
- d. uma fábrica;
- e. uma oficina;
- f. uma mina, uma pedreira ou qualquer outro local de extração de recursos naturais;
- g. um canteiro de construção ou de instalação ou de montagem, cuja duração exceda 6 meses.
3. A expressão "estabelecimento permanente" não compreende:
- a) a utilização de instalações unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega de bens ou mercadorias pertencentes à empresa;
- b) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega;
- c) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de transformação por outra empresa;
- d) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de comprar bens ou mercadorias, ou obter informações para a empresa;
- e) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de publicidade, fornecimento de informações, pesquisas científicas ou atividades análogas que tenham caráter preparatório ou auxiliar para a empresa.
4. Uma pessoa que atue num Estado Contratante por conta de uma empresa do outro Estado Contratante – e desde que não seja um agente que goze de um "status" independente ao qual se aplica o parágrafo 5 – será considerada como estabelecimento permanente no primeiro Estado se tiver, e exercer habitualmente nesse Estado, autoridade para concluir contratos em nome da empresa, a não ser que suas atividades sejam limitadas à compra de bens ou mercadorias para a empresa.
5. Uma empresa de um Estado Contratante não será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante pelo simples fato de exercer a sua atividade nesse outro Estado por intermédio de um corretor, de um comissário geral ou de qualquer outro agente que goze de um "status" independente, desde que essas pessoas atuem no âmbito normal de suas atividades.

6. O fato de uma sociedade residente de um Estado Contratante controlar ou ser controlada por uma sociedade residente do outro Estado Contratante ou que exerça sua atividade nesse outro Estado (quer seja por intermédio de um estabelecimento permanente, quer de outro modo) não será, por si só, bastante para fazer de qualquer dessas sociedades estabelecimento permanente da outra.

#### **ARTIGO VI** **Rendimento de bens imobiliários**

1. Os rendimentos de bens imobiliários, incluindo os rendimentos de explorações agrícolas ou florestais, são tributáveis no Estado Contratante em que esses bens estiverem situados.
2. a) com ressalva do disposto nas alíneas b) e c), a expressão "bens imobiliários" é definida de acordo com a legislação do Estado Contratante em que os bens em questão estiverem situados;  
b) a expressão compreende, em qualquer caso, os acessórios da propriedade imobiliária, o gado e o equipamento utilizados nas explorações agrícolas e florestais, os direitos a que se aplicam as disposições do direito privado relativas à propriedade territorial, o usufruto de bens imobiliários e os direitos a pagamentos variáveis ou fixos pela exploração ou concessão da exploração de jazidas minerais, fontes e outros recursos naturais;  
c) os navios e aeronaves não são considerados bens imobiliários.
3. O disposto no parágrafo 1 aplica-se aos rendimentos provenientes da exploração direta, da locação ou do arrendamento, assim como de qualquer outra forma de exploração de bens imobiliários;
4. O disposto nos parágrafos 1 e 3 aplica-se igualmente aos rendimentos provenientes de bens imobiliários de uma empresa e aos rendimentos de bens imobiliários que sirvam para o exercício de profissões independentes.

#### **ARTIGO VII** **Lucros das empresas**

1. Os lucros de uma empresa de um Estado Contratantes só são tributáveis nesse Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exercer sua atividade na forma indicada, seus lucros são tributáveis no outro Estado, mas unicamente na medida em que forem atribuíveis a esse estabelecimento permanente.
2. Com ressalva do disposto no parágrafo 3, quando uma empresa de um Estado Contratante exercer sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado, serão atribuídos em cada Estado Contratante a esse estabelecimento permanente os lucros que obteria se fosse uma empresa distinta e separada exercendo atividades idênticas ou similares em condições idênticas ou similares e transacionando com absoluta independência com a empresa de que é estabelecimento permanente.
3. Na determinação dos lucros de um estabelecimento permanente é permitido deduzir as despesas que tiverem sido feitas para a consecução dos objetivos do estabelecimento permanente, incluindo as despesas de direção e os encargos gerais de administração assim realizados.
4. Nenhum lucro será atribuído a um estabelecimento permanente pelo fato da simples compra, por este estabelecimento permanente, de bens ou mercadorias para a empresa.
5. Quando os lucros compreenderem rendimentos tratados separadamente em outros Artigos da presente Convenção, as respectivas disposições não serão afetadas pelas deste Artigo.

#### **ARTIGO VIII** **Navegação marítima e aérea**

1. Os lucros provenientes da exploração, no tráfego internacional, de navios ou aeronaves só são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.
2. Se a sede da direção efetiva da empresa de navegação marítima se situar a bordo de um navio, essa sede considera-se situada no Estado Contratante em que se encontra o porto de registro desse navio ou, na ausência de porto de registro, no Estado Contratante de que é residente a pessoa que explora o navio.
3. O disposto no parágrafo 1 aplica-se também aos lucros provenientes da participação num consórcio, numa exploração em comum ou num organismo internacional de exploração.

#### **ARTIGO IX** **Empresas associadas**

Quando:

- a) uma empresa de um Estado Contratante participar, direta ou indiretamente, da direção, controle ou capital de uma empresa do outro Estado Contratante, ou
  - b) as mesmas pessoas participarem, direta ou indiretamente, da direção, controle ou capital de uma empresa de um Estado Contratante e de uma empresa do outro Estado Contratante,
- e, em ambos os casos, as duas empresas estiverem ligadas, nas suas relações comerciais ou financeiras, por condições aceitas ou impostas que difiram das que seriam estabelecidas entre empresas independentes, os lucros que, sem essas condições, teriam sido obtidos por uma das empresas, mas não o foram por causa dessas condições, podem ser incluídos nos lucros dessa empresa e tributados como tais.

#### **ARTIGO X** **Dividendos**

1. Os dividendos pagos por uma sociedade residente de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Todavia, esses dividendos podem também ser tributados no Estado Contratante de que é residente a sociedade que os paga e de acordo com a legislação desse Estado, mas se a pessoa que os receber for a beneficiária efetiva dos dividendos o imposto assim estabelecido não poderá exceder 15% do montante bruto dos dividendos.  
Este parágrafo não afetará a tributação da sociedade com relação aos lucros que deram origem aos dividendos pagos.
3. O termo "dividendos", usado neste Artigo, designa os rendimentos provenientes de ações, ações ou direitos de fruição, ações de empresas mineradoras, partes de fundador ou outros direitos de participação em lucros, com exceção de créditos, bem como os

rendimentos provenientes de outras participações de capital assemelhados aos rendimentos de ações pela legislação tributária do Estado de que é residente a sociedade que os distribui.

4. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica se o beneficiário efetivo dos dividendos, residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que é residente a sociedade que paga os dividendos, um estabelecimento permanente a que estiver efetivamente ligada a participação geradora dos dividendos. Neste caso aplica-se o disposto no Artigo VII.

5. Quando um residente da República Popular da Hungria tiver um estabelecimento permanente no Brasil, este estabelecimento permanente poderá aí estar sujeito a um imposto retido na fonte de acordo com a legislação brasileira. Todavia, esse imposto não poderá exceder 15% do montante bruto dos lucros desse estabelecimento permanente determinado após o pagamento do imposto de sociedades referente a esses lucros.

6. Quando uma sociedade residente de um Estado Contratante receber lucros ou rendimentos provenientes do outro Estado Contratante, esse outro Estado não poderá cobrar nenhum imposto sobre os dividendos pagos pela sociedade, exceto na medida em que esses dividendos forem pagos a um residente desse outro Estado ou na medida em que a participação geradora dos dividendos estiver efetivamente ligada a um estabelecimento permanente ou a uma instalação fixa situados nesse outro Estado, nem sujeitar os lucros não distribuídos da sociedade a um imposto sobre lucros não distribuídos, mesmo se os dividendos pagos ou os lucros não distribuídos, mesmo se os dividendos pagos ou os lucros não distribuídos consistirem, total ou parcialmente, em lucros ou rendimentos provenientes desse outro Estado.

7. A limitação da alíquota do imposto prevista nos parágrafos 2 e 5 não se aplica aos dividendos ou lucros pagos ou remetidos antes do término do terceiro ano calendário seguinte ao ano em que a Convenção entrar em vigor.

## **ARTIGO XI**

### **Juros**

1. Os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2. Todavia, esses juros podem também ser tributados no Estado Contratante de que provêm e de acordo com a legislação desse Estado, mas se a pessoa que os receber for o beneficiário efetivo dos juros o imposto assim estabelecido não poderá exceder:

a) 10% no que concerne aos juros de empréstimos e créditos concedidos por um banco, por um período de no mínimo 8 anos, ligados à venda de equipamentos industriais ou ao estudo, à instalação ou ao fornecimento de unidades industriais ou científicas, assim como a obras públicas;

b) 15% do montante bruto dos juros em todos os demais casos.

3. Não obstante o disposto nos parágrafos 1 e 2, os juros provenientes de um Estado Contratante e recebidos

a) pelo Governo do outro Estado Contratante, inclusive autoridades locais desse outro Estado;

b) pelo Banco Central desse outro Estado Contratante ; ou

c) por qualquer instituição financeira de propriedade exclusiva desse Governo;

são isentos de imposto no primeiro Estado Contratante.

4. O termo "juros", usado neste Artigo, designa os rendimentos de títulos da dívida pública, de títulos ou debêntures, acompanhados ou não de garantia hipotecária ou de cláusula de participação nos lucros, e de créditos de qualquer natureza, bem como outros rendimentos que, pela legislação tributária do Estado Contratante de que provêm, sejam assemelhados aos rendimentos de importâncias emprestadas.

5. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica se o beneficiário efetivo dos juros, residente de um Estado Contratante, tiver no outro Estado Contratante de que provenham os juros um estabelecimento permanente ao qual se ligue efetivamente o crédito gerador dos juros. Neste caso, aplica-se o disposto no Artigo VII.

6. A limitação estabelecida no parágrafo 2 não se aplica aos juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um estabelecimento permanente de uma empresa do outro Estado Contratante situado em um terceiro Estado.

7. Os juros são considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for esse próprio Estado, uma sua subdivisão política, uma autoridade local ou um residente desse Estado. No entanto, quando o devedor dos juros, residente ou não de um Estado Contratante tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente ou uma instalação fixa em relação com os quais haja sido contraída a obrigação que dá origem aos juros e caiba a esse estabelecimento permanente ou instalação fixa o pagamento desses juros, tais juros serão considerados provenientes do Estado Contratante em que estabelecimento permanente ou a instalação fixa estiverem situados.

8. Quando, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o beneficiário efetivo ou entre ambos e qualquer outra pessoa, o montante dos juros, tendo em conta o crédito pelo qual são pagos, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o beneficiário efetivo na ausência de tais relações , o disposto e o Artigo aplica-se apenas a este último montante mencionado. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável de acordo com a legislação de cada Estado Contratante, tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

## **ARTIGO XII**

### **Royalties**

1. Os "royalties" provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2. Todavia, esses "royalties" podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm e de acordo com a legislação desse Estado, mas se a pessoa que os receber for o beneficiário efetivo dos "royalties" o imposto assim estabelecido não poderá exceder:

a) 25% do montante bruto dos "royalties" provenientes do uso ou da concessão do uso de marcas de indústria ou comércio;

b) 15% do montante bruto dos "royalties" em todos os demais casos.

3. O termo "royalties", usado neste Artigo, designa as remunerações de qualquer natureza pagas pelo uso ou pela concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica (incluindo os filmes cinematográficos, filmes ou fitas de gravação de programas de televisão ou radiodifusão), de uma patente, marca de indústria ou comércio, desenho ou modelo, plano, fórmula ou processo secretos, bem como pelo uso ou pela concessão do uso de um equipamento industrial, comercial ou científico, ou por informações correspondentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.

4. Os "royalties" são considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for o próprio Estado, uma sua subdivisão política, uma autoridade local ou um residente desse Estado. Todavia, quando o devedor dos "royalties" , seja ou não residente de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente ou uma instalação fixa em relação com os quais haja sido contraída a obrigação de pagar os "royalties" e caiba a esse estabelecimento permanente ou instalação fixa o pagamento desses "royalties", tais "royalties" serão considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente ou a instalação fixa estiverem situados.

5. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica se o beneficiário efetivo dos "royalties", residente de um Estado Contratante, tiver no outro Estado Contratante de que provêm os "royalties" um estabelecimento permanente ao qual estão ligados efetivamente o direito ou o bem que deu origem aos "royalties". Neste caso, aplica-se o disposto no Artigo VII.
6. Quando, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o beneficiário efetivo ou entre ambos e qualquer outra pessoa, o montante dos "royalties" tendo em conta o uso, direito ou informação pelo qual são pagos, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o beneficiário efetivo na ausência de tais relações, o disposto neste Artigo aplica-se apenas a este último montante. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável de acordo com a legislação de cada Estado Contratante, tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.
7. A limitação da alíquota do imposto referida no parágrafo 2.b deste Artigo não se aplica aos "royalties" pagos antes do término do quinto ano calendário seguinte ao ano calendário em que a Convenção entrar em vigor quando tais "royalties" forem pagos a um residente de um Estado Contratante que possua, direta ou indiretamente, no mínimo 50% do capital com direito a voto da sociedade que paga os "royalties".

### **ARTIGO XIII** **Ganhos de capital**

1. Os ganhos provenientes da alienação de bens imobiliários, definidos no parágrafo 2 do Artigo VI, são tributáveis no Estado Contratante em que esses bens estiverem situados.
2. Os ganhos provenientes da alienação de bens mobiliários que façam parte do ativo de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante tenha no outro Estado Contratante ou de bens mobiliários constitutivos de uma instalação fixa de que um residente de um Estado Contratante disponha no outro Estado Contratante para o exercício de uma profissão independente, incluindo os ganhos provenientes da alienação desse estabelecimento permanente (isolado ou com o conjunto da empresa) ou dessa instalação fixa, são tributáveis no outro Estado. No entanto, os ganhos provenientes da alienação de navios e aeronaves utilizados no tráfego internacional ou de bens mobiliários pertinentes à exploração de tais navios e aeronaves só são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.
3. Os ganhos provenientes da alienação de quaisquer outros bens diferentes dos mencionados nos parágrafos 1 e 2 são tributáveis em ambos os Estados Contratantes.

### **ARTIGO XIV** **Profissões independentes**

1. Os rendimentos que um residente de um Estado Contratante auferir pelo exercício de uma profissão liberal ou de outras atividades independentes de caráter análogo só são tributáveis nesse Estado, a não ser que o pagamento desses serviços ou atividades caiba a um estabelecimento permanente situado no outro Estado Contratante ou a uma sociedade aí residente. Nesse caso, os rendimentos são tributáveis nesse outro Estado.
2. A expressão "profissão liberal" abrange, em especial, as atividades independentes de caráter científico, técnico, literário, artístico, educativo ou pedagógico, bem como as atividades independentes de médicos, advogados, engenheiros, arquitetos, dentistas e contadores.

### **ARTIGO XV** **Profissões dependentes**

1. Com ressalva do disposto nos Artigos XVI, XVIII, XIX, XX e XXI, os salários, ordenados e outras remunerações similares que um residente de um Estado Contratante recebe em razão de um emprego só são tributáveis nesse Estado, a não ser que o emprego seja exercido no outro Estado Contratante. Se o emprego for aí exercido, as remunerações correspondentes são tributáveis nesse outro Estado.
2. Não obstante o disposto no parágrafo 1, as remunerações que um residente de um Estado Contratante recebe em razão de um emprego exercido no outro Estado Contratante só são tributáveis no primeiro Estado se:
  - a) o beneficiário permanecer no outro Estado durante um período ou períodos que não excedam, no total, 183 dias do ano fiscal considerado; e
  - b) as remunerações forem pagas por um empregador ou em nome de um empregador que não seja residente do outro Estado; e
  - c) o encargo das remunerações não couber a um estabelecimento permanente ou a uma instalação fixa que o empregador tenha no outro Estado.
3. Não obstante as disposições precedentes deste Artigo, as remunerações recebidas em razão de um emprego exercido a bordo de um navio ou de uma aeronave explorados no tráfego internacional são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.

### **ARTIGO XVI** **Remunerações de direção**

1. As remunerações de direção e outras remunerações similares que um residente de um Estado Contratante recebe na qualidade de membro da diretoria ou de qualquer conselho de uma sociedade residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

### **ARTIGO XVII** **Artistas e desportistas**

1. Não obstante o disposto nos Artigos XIV e XV, os rendimentos obtidos pelos profissionais de espetáculo, tais como artistas de teatro, de cinema, de rádio ou de televisão e músicos, bem como pelos desportistas, no exercício, nessa qualidade, de suas atividades pessoais, são tributáveis no Estado Contratante em que essas atividades forem exercidas.
2. Quando os serviços mencionados no parágrafo 1 deste Artigo forem fornecidos num Estado Contratante por uma empresa do outro Estado Contratante, os rendimentos recebidos pela empresa pelo fornecimento desses serviços são tributáveis no primeiro Estado Contratante, não obstante as outras disposições da presente Convenção.
3. Não obstante o disposto nos parágrafos 1 e 2 deste Artigo, os rendimentos nele mencionados são isentos de imposto no Estado Contratante em que a atividade do profissional de espetáculo ou do desportista for exercida desde que esta atividade seja exercida dentro de um acordo cultural entre os Estados Contratantes.

**ARTIGO XVIII**  
**Pensões e anuidades**

1. Com ressalva do disposto nos parágrafos 2 e 3 do Artigo XIX, as pensões e outras remunerações similares que não excederem um montante equivalente a 3.000 dólares americanos em um ano calendário e as anuidades que não excederem 3.000 dólares americanos em um ano calendário, pagas a um residente de um Estado Contratante, só são tributáveis nesse Estado.

O montante das pensões ou das anuidades que exceder o limite acima mencionado são tributáveis em ambos os Estados Contratantes.

2. No presente Artigo:

a) a expressão "pensões e outras remunerações similares" designa pagamentos periódicos efetuados em consequência de emprego anterior ou a título de compensação por danos sofridos em consequência de emprego anterior;

b) o termo "anuidade" designa uma quantia determinada, paga periodicamente em prazos determinados durante a vida ou durante um período de tempo determinado ou determinável, em decorrência de um compromisso de efetuar os pagamentos como retribuição de um pleno e adequado contravalor em dinheiro ou avaliável em dinheiro (que não seja por serviços prestados).

**ARTIGO XIX**  
**Pagamentos governamentais**

1. As remunerações, excluindo as pensões, pagas por um Estado Contratante, por uma sua subdivisão política ou autoridade local a uma pessoa física, em razão de serviços prestados a esse Estado, subdivisão ou autoridade só são tributáveis nesse Estado.

Todavia, essas remunerações só são tributáveis no Estado Contratante de que o beneficiário é residente se os serviços forem prestados nesse Estado e se o beneficiário das remunerações for um residente desse Estado que

a) seja um nacional desse Estado, ou

b) não se tenha tornado um residente desse Estado unicamente com a finalidade de prestar os serviços.

2. As pensões pagas por um Estado Contratante, por uma sua subdivisão política ou autoridade local, quer diretamente, quer através de fundos por eles constituídos, a uma pessoa física, em razão de serviços prestados a esse Estado, subdivisão ou autoridade, só são tributáveis nesse Estado.

Todavia, essas pensões só são tributáveis no outro Estado Contratante se o beneficiário for um nacional e um residente desse Estado.

3. As pensões pagas com fundos provenientes da previdência social de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante só são tributáveis no primeiro Estado.

4. O disposto nos Artigos XV, XVI, e XVIII aplica-se às remunerações e pensões pagas em razão de serviços prestados no âmbito de uma atividade comercial ou industrial exercida por um Estado Contratante, por uma sua subdivisão política ou autoridade local.

**ARTIGO XX**  
**Professores e pesquisadores**

Uma pessoa física que é, ou foi em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, um residente do outro Estado Contratante e que, a convite do primeiro Estado ou de uma universidade, estabelecimento de ensino superior, escola, museu ou outra instituição cultural do primeiro Estado, ou que, cumprindo um programa oficial de intercâmbio cultural, permanecer nesse Estado por um período não superior a dois anos consecutivos com o único fim de lecionar, proferir conferências ou realizar pesquisas em tais instituições será isenta de imposto nesse Estado no que concerne à remuneração que receber em consequência dessa atividade, desde que o pagamento dessa remuneração provenha de fontes situadas fora desse Estado.

**ARTIGO XXI**  
**Estudantes e aprendizes**

1. Uma pessoa física que é, ou foi em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, um residente do outro Estado Contratante e que permanecer no primeiro Estado unicamente:

a) como estudante de uma universidade, estabelecimento de ensino superior ou escola desse primeiro Estado; ou

b) como beneficiário de uma bolsa, subvenção ou prêmio concedidos por uma organização religiosa, de caridade, científica ou educacional, com o fim primordial de estudar ou pesquisar; ou

c) como membro de um programa de cooperação técnica organizado pelo Governo do outro Estado Contratante será isenta de imposto no primeiro Estado, no que concerne às remessas provenientes do exterior para fins de sua manutenção, educação ou treinamento.

2. Uma pessoa física que é, ou foi em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, um residente do outro Estado Contratante e que permanecer no primeiro Estado com o único fim de estudar ou realizar treinamento será isenta de imposto no primeiro Estado por um período não superior a dois anos consecutivos no que concerne à remuneração que receber de emprego exercido nesse Estado, necessária para sua manutenção, educação ou treinamento.

**ARTIGO XXII**  
**Outros rendimentos**

Os rendimentos de um residente de um Estado Contratante provenientes do outro Estado Contratante e não tratados nos Artigos precedentes da presente Convenção são tributáveis nesse outro Estado.

**ARTIGO XXIII**  
**Métodos para evitar a dupla tributação**

A dupla tributação será eliminada como segue:

a) No Brasil:

1. Quando um residente do Brasil receber rendimentos que, de acordo com as disposições da presente Convenção, possam ser tributados na República Popular da Hungria, o Brasil deduzirá do imposto sobre a renda desse residente um montante igual ao imposto sobre a renda pago na República Popular da Hungria.

O montante deduzido não poderá, contudo, exceder a fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos que podem ser tributados na República Popular da Hungria.

b) Na República Popular da Hungria:

1. Quando um residente da República Popular da Hungria receber rendimentos não mencionados nos subparágrafos 2 e 3 que, de acordo com as disposições da presente Convenção, possam ser tributados no Brasil, o primeiro Estado isentará de imposto tais rendimentos.
2. Quando um residente da República Popular da Hungria receber dividendos, juros e royalties que, de acordo com as disposições do Artigo X, parágrafo 2, Artigo XI e Artigo XII, possam ser tributados no Brasil, a República Popular da Hungria deduzirá do imposto sobre a renda desse residente um montante igual ao imposto pago no Brasil sobre os rendimentos acima mencionados. Para esta dedução, o imposto brasileiro será sempre considerado como tendo sido pago a alíquota de 25%. O montante deduzido não poderá, contudo, exceder a fração do imposto, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos recebidos do Brasil.
3. Quando o imposto geral brasileiro de sociedades incidente sobre os lucros de que se originam os dividendos pagos for reduzido ou eliminado, a República Popular da Hungria deduzirá ainda do imposto húngaro um montante correspondente ao imposto brasileiro de sociedades que teria sido pago se referido imposto não houvesse sido reduzido ou eliminado, levando em conta o imposto brasileiro sobre dividendos.
4. Quando, de acordo com as disposições da presente Convenção, os rendimentos recebidos por um residente da República Popular da Hungria forem aí isentos de imposto, a República Popular da Hungria poderá, todavia, ao calcular o montante do imposto sobre o restante dos rendimentos desse residente, levar em conta os rendimentos isentos.

#### **ARTIGO XXIV** **Não-discriminação**

1. Os nacionais de um Estado Contratante não ficarão sujeitos no outro Estado Contratante a nenhuma tributação ou obrigação correspondente diferente ou mais onerosa do que aquelas a que estejam ou possam estar sujeitos os nacionais desse outro Estado que se encontrem na mesma situação.
2. A tributação de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante tenha no outro Estado Contratante não será menos favorável nesse outro Estado do que a das empresas desse outro Estado que exerçam as mesmas atividades. Esta disposição não poderá ser interpretada no sentido de obrigar um Estado Contratante a conceder aos residentes do outro Estado Contratante as deduções pessoais, abatimentos e reduções de impostos em função do estado civil ou encargos familiares concedidos aos seus próprios residentes.
3. As empresas de um Estado Contratante cujo capital seja possuído ou controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes do outro Estado Contratante, não ficarão sujeitas no primeiro Estado a nenhuma tributação ou obrigação correspondente mais onerosa do que aquelas a que estejam ou possam estar sujeitas outras empresas similares do primeiro Estado, cujo capital seja possuído ou controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes de um terceiro Estado.
4. Neste artigo, o termo "tributação" designa os impostos visados pela presente Convenção.

#### **ARTIGO XXV** **Procedimento amigável**

1. Quando um residente de um Estado Contratante considerar que as medidas tomadas por um ou por ambos os Estados Contratantes conduzam ou possam conduzir, em relação a si, a uma tributação em desacordo com a presente Convenção, poderá, independentemente dos recursos previstos pela legislação interna desses Estados, submeter o seu caso à apreciação da autoridade competente do Estado Contratante de que é residente.
2. A autoridade competente, se a reclamação se lhe afigurar justificada e não estiver em condições de lhe dar uma solução satisfatória, esforçar-se-á por resolver a questão através de acordo amigável com a autoridade competente do outro Estado Contratante, a fim de evitar uma tributação em discordância com a Convenção.
3. As autoridades competentes dos Estados Contratantes esforçar-se-ão por resolver através de acordo amigável as dificuldades ou as dúvidas que surgirem na interpretação ou aplicação da Convenção.
4. As autoridades competentes dos Estados Contratantes poderão comunicar-se diretamente a fim de chegarem a acordo, nos termos indicados nos parágrafos anteriores.

#### **ARTIGO XXVI** **Troca de informações**

1. As autoridades competentes dos Estados Contratantes trocarão entre si as informações necessárias para aplicar a presente Convenção. Todas as informações deste modo trocadas serão consideradas secretas e só poderão ser comunicadas às pessoas, autoridades ou tribunais encarregados do lançamento ou cobrança dos impostos abrangidos pela presente Convenção ou da decisão sobre recursos ou da instauração de processos sobre delitos relativos a esses impostos.
2. O disposto no parágrafo 1 não poderá em nenhum caso ser interpretado no sentido de impor a um dos Estados Contratantes a obrigação:
  - a) de tomar medidas administrativas contrárias à sua legislação e à sua prática administrativa ou às do outro Estado Contratante;
  - b) de fornecer informações que não possam ser obtidas com base na sua legislação ou no âmbito da sua prática administrativa normal ou das do outro Estado Contratante;
  - c) de transmitir informações reveladoras de segredos ou processos comerciais, industriais ou profissionais, ou informações cuja comunicação seja contrária à ordem pública.

#### **ARTIGO XXVII** **Agentes diplomáticos e funcionários consulares**

Nada na presente Convenção prejudicará os privilégios fiscais de que se beneficiem os agentes diplomáticos ou funcionários consulares em virtude de regras gerais de direito internacional ou de disposições de acordos especiais.

#### **ARTIGO XXVIII** **Entrada em vigor**

1. Os Estados Contratantes notificar-se-ão de que foram cumpridas as exigências constitucionais para a entrada em vigor da presente Convenção.

2. A presente Convenção entrará em vigor na data da última das notificações mencionadas no parágrafo 1 e suas disposições serão aplicadas:

a) no que concerne aos impostos retidos na fonte, aos montantes de rendimentos recebidos no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte ao ano em que a última das notificações mencionadas no parágrafo 1 deste Artigo tenha sido dada e nos anos posteriores;

b) no que concerne aos outros impostos, aos períodos-base que comecem no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a última das notificações mencionadas no parágrafo 1 deste Artigo tenha sido dada.

#### **ARTIGO XXIX**

##### **Denúncia**

Qualquer dos Estados Contratantes poderá denunciar a presente Convenção depois de decorrido um período de três anos a contar da data de sua entrada em vigor, mediante um aviso escrito de denúncia entregue ao outro Estado Contratante através dos canais diplomáticos, desde que tal aviso seja dado no ou antes do dia 30 de junho de qualquer ano calendário.

Neste caso, a Convenção será aplicada pela última vez:

a) no que concerne aos impostos retidos na fonte, às importâncias recebidas antes da expiração do ano calendário em que o aviso de denúncia tenha sido dado;

b) no que concerne aos outros impostos visados pela Convenção, às importâncias recebidas durante o período-base que comece no ano calendário em que o aviso de denúncia tenha sido dado.

Feita em Budapeste, aos 20 dias do mês de junho de 1986, em dois originais, cada qual nas línguas portuguesa, húngara e inglesa, sendo autênticos todos os três textos. Em caso de interpretações divergentes dos textos em português e húngaro, prevalecerá o texto em inglês.

**PELO GOVERNO DA FEDERATIVA DO BRASIL:**  
**Celso Diniz**

**PELO GOVERNO DA REPÚBLICA POPULAR DA HUNGRIA:**  
**Istvan Hetenyi**



**Decreto nº 510, de 27 de Abril de 1992**

DOU 28.4.1992

**Promulga a Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da Índia.**

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o art. 84, inciso VIII, da Constituição, e Considerando que o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República da Índia assinaram, em 26 de abril de 1988, em Nova Delhi, a Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Imposto sobre a Renda;

Considerando que o Congresso Nacional aprovou a Convenção por meio do Decreto Legislativo nº 214, de 12 de novembro de 1991;

Considerando que a convenção entrou em vigor em 11 de março de 1992, por troca de instrumentos de ratificação, na forma de seu art. 28, § 2º,

**DECRETA:**

Art. 1º A Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República da Índia, apensa por cópia ao presente decreto, será executada e cumprida tão inteiramente como nela se contém.

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

Brasília, 27 de abril de 1992; 171º da Independência e 104º da República.

**FERNANDO COLLOR**

Celso Lafer

**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.**

O Governo da República Federativa do Brasil e O Governo da República da Índia,

Desejando concluir uma Convenção destinada a evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal em matéria de impostos sobre a renda,

Acordaram o seguinte:

**ARTIGO 1****Pessoas visadas**

A presente Convenção aplica-se às pessoas residentes de um ou de ambos os Estados Contratantes.

**ARTIGO 2****Impostos visados**

1. Os impostos aos quais se aplica a Convenção são:

a) no caso do Brasil:

- o imposto federal sobre a renda, com exclusão do imposto suplementar de renda e do imposto sobre atividades de menor importância;

(doravante referido como "imposto brasileiro");

b) no caso da Índia:

(i) o imposto sobre a renda, inclusive seus adicionais:

(ii) a sobretaxa.

(doravante referidos como "imposto indiano").

2. A Convenção aplica-se também a quaisquer impostos idênticos ou substancialmente semelhantes que forem introduzidos após a data da sua assinatura, seja em adição aos impostos acima mencionados, seja em sua substituição. As autoridades competentes dos Estados Contratantes notificar-se-ão mutuamente de quaisquer modificações significativas que tenham ocorrido em suas respectivas legislações tributárias.

**ARTIGO 3****Definições gerais**

1. Para os fins da presente Convenção, a não ser que o contexto imponha interpretação diferente:

a) o termo "nacionais" designa:

I- todas as pessoas físicas que possuam a nacionalidade de um Estado Contratante;

II- todas as pessoas jurídicas, sociedades de pessoas e associações constituídas de acordo com a legislação em vigor num Estado Contratante;

b) as expressões "um Estado Contratante" e "o outro Estado Contratante" designam o Brasil ou a Índia, consoante o contexto;

c) o termo "pessoa" abrange uma pessoa física, uma sociedade e qualquer outra entidade que, em virtude da legislação tributária em vigor nos respectivos Estado Contratantes, seja considerada como uma unidade tributária;

d) o termo "sociedade" designa qualquer pessoa jurídica ou qualquer entidade que, para fins tributários, seja considerada como uma pessoa jurídica;

- e) as expressões "empresa de um Estado Contratante" e "empresa do outro Estado Contratante" designam, respectivamente, uma empresa exploradora por um residente de um Estado Contratante e uma empresa explorada por um residente do outro Estado Contratante;
- f) a expressão "tráfego internacional" designa qualquer transporte efetuado por um navio ou aeronave explorado por uma empresa cuja sede de direção efetiva esteja situada em um Estado Contratante, exceto quando o navio ou aeronave seja explorado apenas entre lugares situados no outro Estado Contratante;
- g) o termo "imposto" designa o imposto brasileiro ou imposto indiano, consoante o contexto;
- h) a expressão "autoridade competente" designa:
- I- no caso do Brasil: O Ministério da Fazenda, o Secretário da Receita Federal, ou seu representante autorizado;
- II- no caso da Índia: O Governo Central no Ministério da Fazenda (Departamento da Receita) ou seu representante autorizado.
3. Para aplicação da Convenção por um Estado Contratante qualquer expressão que não se encontre nela definida tem o sentido que lhe é atribuído pela legislação desse Estado relativo aos impostos que são objeto da Convenção, a não ser que o contexto imponha uma interpretação diferente

#### **ARTIGO 4** **Domicílio Fiscal**

1. Para os fins da presente Convenção, a expressão "residente de um Estado Contratante" designa qualquer pessoa que, em virtude da legislação desse Estado, está af sujeita a imposto em razão do seu domicílio, residência, sede de direção ou qualquer outro critério de natureza análoga
2. Quando, por força do disposto no parágrafo 1, uma pessoa física for residente de ambos os Estados Contratantes, a situação será resolvida como segue:
- a) será considerada residente do Estado em que disponha de uma habitação permanente; se dispuser de uma habitação permanente em ambos os Estados, será considerada residente do "Estado com o qual suas relações pessoais e econômicas sejam mais estreitas (centro de interesses vitais);
- b) se o Estado em que tenha o centro de seus interesses vitais não puder ser determinado, ou se não dispuser de uma habitação permanente em nenhum dos Estados, será considerada residente do Estado em que permanecer de forma habitual;
- c) se permanecer de forma habitual em ambos os Estados ou se não permanecer de forma habitual em nenhum deles, será considerada residente do Estado de que for nacional;
- a. se for nacional de ambos os estados ou se não for nacional de nenhum deles, as autoridades competentes dos Estados Contratantes resolverão a questão de comum acordo.
3. Quando, por força do disposto no parágrafo 1, uma pessoa que não seja uma pessoa física for residente de ambos os Estados Contratantes, será considerada residente do Estado em que estiver situada sua sede de direção efetiva.

#### **ARTIGO 5** **Estabelecimento permanente**

1. Para os fins da presente Convenção, a expressão "estabelecimento permanente" designa uma instalação fixa de negócios em que a empresa exerce toda ou parte de sua atividade.
2. A expressão "estabelecimento permanente" abrange especialmente:
- a) uma sede de direção;
- b) uma sucursal;
- c) um escritório;
- d) uma fábrica;
- e) uma oficina;
- f) uma mina, um poço de petróleo ou gás, uma pedreira ou outro local de extração de recursos naturais;
- g) um canteiro de construção ou montagem cuja duração exceda seis meses;
- h) uma instalação, sonda de perfuração ou navio, usados para a exploração ou utilização de recursos naturais, mas unicamente se desta forma usados por um período que exceda seis meses.
3. Não obstante as disposições precedentes deste Artigo, a expressão "estabelecimento permanente" não compreende:
- a) a utilização de instalações unicamente para fins de armazenagem ou exposição de bens ou mercadorias pertencentes à empresa;
- b) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de armazenagem ou exposição;
- c) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de transformação por outra empresa;
- d) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de comprar bens ou mercadorias ou de obter informações para a empresa;
- e) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de realizar para a empresa qualquer outra atividade de caráter preparatório ou auxiliar.
4. Não obstante o disposto nos parágrafos 1 e 2, quando uma pessoa - que não seja um agente independente ao qual se aplique o parágrafo 5 - atue por conta de uma empresa e tenha, e habitualmente exerça, num Estado Contratante poderes para concluir contratos em nome da empresa, esta empresa será considerada como tendo um estabelecimento permanente nesse Estado relativamente a quaisquer atividades que essa pessoa exerça para a empresa, a não ser que as atividades de tal pessoa se limitem às mencionadas no parágrafo 3, as quais, se exercidas por intermédio de uma instalação fixa de negócios, não fariam desta instalação fixa de negócios um estabelecimento permanente, nos termos desse parágrafo.
5. Não se considera que uma empresa de um Estado Contratante tem um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante pelo simples fato de exercer a sua atividade nesse outro Estado por intermédio de um corretor, de um comissário geral ou de qualquer outro agente independente, desde que essa pessoas atuem no âmbito normal de suas atividades. Todavia, quando as atividades desse agente são total ou quase totalmente exercidas por conta dessa mesma empresa ou por conta dessa e de outras empresas que controlem, sejam controladas ou estejam sujeitas ao mesmo controle comum, tal como essa empresa, ele não será considerado um agente independente, nos termos deste parágrafo.
6. O fato de uma sociedade residente de um Estado Contratante controlar ou ser controlada por uma sociedade residente do outro Estado Contratante o que exerça sua atividade nesse outro Estado (quer seja por intermédio de um estabelecimento permanente, que de outro modo) não é, por si só, bastante para fazer de qualquer dessas sociedades estabelecimento permanente da outra.

## **ARTIGO 6**

### **Rendimentos de bens imobiliários**

1. Os rendimentos que um residente de um Estado Contratante aufera de bens imobiliários (incluídos os rendimentos de explorações agrícolas ou florestais) situados no outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. A expressão "bens imobiliários" é definida de acordo com a legislação do Estado Contratante em que os bens em questão estiverem situados. A expressão compreende, em qualquer caso, os acessórios da propriedade imobiliária, o gado e o equipamento utilizados nas explorações agrícolas e florestais, os direitos a que se aplicam as disposições do direito privado relativas à propriedade territorial, o usufruto de bens imobiliários e os direitos aos pagamentos varáveis ou fixos pela exploração ou concessão da exploração de jazidas minerais, fontes e outros recursos naturais; os navios e aeronaves não são considerados bens imobiliários.
3. O disposto no parágrafo 1 aplica-se aos rendimentos provenientes da exploração direta, da locação ou do arrendamento, assim como de qualquer outra forma de exploração de bens imobiliários.
4. O disposto nos parágrafos 1 e 3 aplica-se igualmente aos rendimentos provenientes de bens imobiliários de uma empresa e aos rendimentos de bens imobiliários que sirvam para o exercício de profissões independentes.

## **ARTIGO 7**

### **Lucros das empresas**

1. Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exercer sua atividade na forma indicada, seus lucros são tributáveis no outro Estado, mas unicamente na medida em que forem atribuíveis a esse estabelecimento permanente.
2. Com ressalva do disposto no parágrafo 3, quando uma empresa de um Estado Contratante exercer sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado, serão atribuídos em cada Estado Contratante a esse estabelecimento permanente os lucros que obteria se fosse uma empresa distinta e separada exercendo atividades idênticas ou similares em condições idênticas ou similares e transacionando com absoluta independência com a empresa de que é estabelecimento permanente.
3. Na determinação dos lucros de um estabelecimento permanente é permitido deduzir as despesas que tiverem sido feitas para a consecução dos objetivos do estabelecimento permanente, incluindo as despesas de direção e as despesas gerais de administração assim realizadas, em conformidade com as disposições da legislação tributária do Estado Contratante considerado e sujeitas às limitações nela previstas.
4. Nenhum lucro será atribuído a um estabelecimento permanente pelo fato da simples compra, por esse estabelecimento permanente, de bens ou mercadorias para a empresa.
5. Quando os lucros compreenderem rendimentos tratados separadamente em outros Artigos da presente Convenção, as respectivas disposições não serão afetadas pelas disposições deste Artigo.

## **ARTIGO 8**

### **Navegação marítima e aérea**

1. Os lucros provenientes da exploração de navios ou aeronaves no tráfego internacional só são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede de direção efetiva da empresa.
2. Se a sede de direção efetiva de uma empresa de navegação marítima se situar a bordo de um navio, essa sede considera-se situada no Estado Contratante em que se encontra o porto de registro desse navio ou, na ausência de porto de registro, no Estado Contratante em que resida a pessoa que explora o navio.
3. O disposto no parágrafo 1 aplica-se também aos lucros provenientes da participação num consórcio, numa exploração em comum ou num organismo internacional de exploração.
4. A expressão "exploração de navios ou aeronaves" designa o negócio de transporte de pessoas, correio, gado ou mercadorias efetuada pelos proprietários ou arrendatários ou fretadores dos navios ou aeronaves, inclusive a venda de bilhetes para esse transporte por conta de outras empresas.

## **ARTIGO 9**

### **Empresas associadas**

Quando

- a) uma empresa de um Estado Contratante participar, direta ou indiretamente, da direção, do controle ou do capital de uma empresa do outro Estado Contratante, ou
  - b) as mesmas pessoas participarem, direta ou indiretamente, da direção, do controle ou do capital de uma empresa de um Estado Contratante e de uma empresa do outro Estado Contratante,
- e, em ambos os casos, as duas empresas estiverem ligadas, nas suas relações comerciais ou financeiras, por condições aceitas ou impostas que difiram das que seriam estabelecidas entre empresas independentes, os lucros que, sem essas condições, teriam sido obtidos por uma das empresas, mas não o foram por causa dessas condições, podem ser incluídos nos lucros dessa empresa e tributados como tais.

## **ARTIGO 10**

### **Dividendos**

1. Os dividendos pagos por uma sociedade residente de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Todavia, esses dividendos podem também ser tributados no Estado Contratante de que é residente a sociedade que os paga e de acordo com a legislação desse Estado, mas se a pessoa que os receber for uma sociedade que seja o beneficiário efetivo dos dividendos, o imposto assim estabelecido não poderá exceder 15% do montante bruto dos dividendos. Este parágrafo não afeta a tributação da sociedade pelos lucros dos quais os dividendos são pagos.
3. O termo "dividendos", usado neste Artigo, designa os rendimentos provenientes de ações, ações ou direitos de fruição, ações de empresas mineradoras, partes de fundador ou outros direitos de participação em lucros, com exceção de créditos, bem como os rendimentos provenientes de outras participações de capital que estão sujeitos ao mesmo tratamento tributários dos rendimentos de ações pela legislação do Estado de que é residente a sociedade que os distribui.

4. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica se o beneficiário efetivo dos dividendos, residente de um Estado Contratante, desenvolver atividade no outro Estado Contratante de que é residente a sociedade que paga os dividendos por meio de um estabelecimento permanente aí situado, e a participação em relação à qual os dividendos são pagos estiver efetivamente ligada a esse estabelecimento permanente. Nesse caso, aplica-se o disposto no Artigo 7.

5. Quando um residente da Índia tiver um estabelecimento permanente no Brasil, este estabelecimento permanente poderá aí estar sujeito a um imposto retido na fonte de acordo com legislação brasileira. Todavia, esse imposto não poderá exceder 15% do montante bruto dos lucros desse estabelecimento permanente determinado após o pagamento do imposto de sociedade referente a esses lucros.

6. Quando uma sociedade residente de um Estado Contratante receber lucros ou rendimentos provenientes do outro Estado Contratante, esse outro Estado não poderá cobrar nenhum imposto sobre os dividendos pagos pela sociedade, exceto na medida em que esses dividendos forem pagos a um residente desse outro Estado ou à medida em que a participação geradora dos dividendos estiver efetivamente ligada a um estabelecimento permanente situado nesse outro Estado, nem sujeitar os lucros não distribuídos da sociedade a um imposto sobre lucros não distribuídos, mesmo se os dividendos pagos ou os lucros não distribuídos consistirem, total ou parcialmente, em lucros ou rendimentos provenientes desse outro Estado.

## ARTIGO 11

### Juros

1. Os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2. Todavia, esses juros podem também ser tributados no Estado Contratante de que provêm, e de acordo com a legislação desse Estado, mas se a pessoa que os receber for o beneficiário efetivo dos juros o imposto assim estabelecido não poderá exceder 15% do montante bruto dos juros.

3. Não obstante o disposto nos parágrafos 1 e 2:

a) os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos ao Governo do outro Estado Contratante, a uma sua subdivisão política ou a qualquer agência (inclusive uma instituição financeira) de propriedade exclusiva desse Governo ou subdivisão política são isentos de imposto no primeiro Estado mencionado, a não ser que aplique o subparágrafo b;

b) os juros de obrigações, títulos ou debêntures emitidos pelo Governo de um Estado Contratante, uma sua subdivisão política ou por qualquer agência (inclusive uma instituição financeira) de propriedade exclusiva desse Governo ou subdivisão política só são tributáveis nesse Estado;

4. O termo "juros", usado neste Artigo, designa os rendimentos da dívida pública, de títulos ou debêntures, acompanhados ou não de garantia hipotecária ou de cláusula de participação nos lucros, e de créditos de qualquer natureza, bem como outros rendimentos que, pela legislação tributária do Estado Contratante de que provêm, sejam assemelhados aos rendimentos de importâncias emprestadas.

5. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica se o beneficiário efetivo dos juros, residente de um Estado Contratante, desenvolver atividades no outro Estado Contratante de que provêm os juros por meio de um estabelecimento permanente aí situado, e o crédito em relação ao qual os juros são pagos estiver efetivamente ligado a esse estabelecimento permanente. Neste caso, aplica-se o disposto no Artigo 7.

6. A limitação da alíquota do imposto estabelecida no parágrafo 2 não se aplica aos juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um estabelecimento permanente de uma empresa do outro Estado Contratante situado em um terceiro Estado.

7. Os juros são considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for esse próprio Estado, uma sua subdivisão política, uma autoridade local ou um residente desse Estado. No entanto, quando o devedor dos juros, residente ou não de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente em relação com o qual haja sido contraída a obrigação que dá origem aos juros e caiba a esse estabelecimento permanente o pagamento desse juros, tais juros serão considerados provenientes do Estado em que o Estabelecimento permanente estiver situado.

8. Quando, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o beneficiário efetivo ou entre ambos e qualquer outra pessoa, o montante dos juros, tendo em conta o crédito pelo qual são pagos, exceder aquele que seria acordado entre o devedor e o beneficiário efetivo na ausência de tais relações, o disposto neste artigo aplica-se apenas a este último montante mencionado. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável de acordo com a legislação de cada Estado Contratante, tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

## ARTIGO 12

### Royalties

1. Os "royalties" provenientes de um Estado contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2. Todavia, esses "royalties" podem também ser tributados no Estado Contratante de que provêm, e de acordo com a legislação desse Estado, mas se a pessoa que os receber for o beneficiário efetivo dos "royalties" o imposto assim estabelecido não poderá exceder:

a) 25% do montante bruto dos "royalties" provenientes do uso ou da concessão do uso de marcas de indústria ou comércio;

b) 15% do montante bruto dos "royalties" em todos os demais casos.

3. O termo "royalties", usado neste Artigo, designa as remunerações de qualquer natureza pagas pelo uso ou pela concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica (inclusive os filmes cinematográficos, filmes ou fitas de gravação de programas de televisão ou radiodifusão), de uma patente, marca de indústria ou comércio, desenho ou modelo, plano, fórmula ou processo secretos, bem como pelo uso ou pela concessão do uso de um equipamento industrial, comercial ou científico ou por informações correspondentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.

4. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica se o beneficiário efetivo dos "royalties", residente de um Estado Contratante, desenvolver atividade no outro Estado Contratante de que provêm os "royalties" por meio de um estabelecimento permanente aí situados, e o direito ou o bem em relação ao qual os "royalties" são pagos estiver efetivamente ligado a esse estabelecimento permanente. Neste caso, aplica-se o disposto no Artigo 7.

5. Os "royalties" são considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for esse próprio Estado, uma sua subdivisão política, uma autoridade local ou um residente desse Estado. No entanto, quando o devedor dos "royalties", residente ou não de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente em relação com o qual haja sido contraída a obrigação que dá origem aos "royalties" com o qual haja sido contraída a obrigação que dá origem aos "royalties" e caiba a esse estabelecimento permanente do pagamento desses "royalties", tais "royalties" serão considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente estiver situado.

6. Quando, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o beneficiário efetivo ou entre ambos e qualquer outra pessoa, o montante dos "royalties" tendo em conta o uso, direito ou informação pelo qual são pagos, exceder aquele que seria acordado entre o devedor e o beneficiário efetivo na ausência de tais relações, o disposto neste Artigo aplica-se apenas a este último montante mencionado. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável de acordo com a legislação de cada Estado Contratante, tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

#### **ARTIGO 13** **Ganhos de capital**

1. Os ganhos que um residente de um Estado contratante aufera da alienação de bens imobiliários referidos no Artigo 6, situado no outro Estado Contratante, são tributáveis nesse outro Estado.
2. Os ganhos provenientes da alienação de bens mobiliários que façam parte do ativo de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante tenha no outro Estado Contratante, incluindo os ganhos provenientes da alienação desse estabelecimento permanente (isolado ou com o conjunto de empresa), são tributáveis nesse outro Estado. No entanto, os ganhos provenientes da alienação de navios ou aeronaves utilizados no tráfego internacional ou de bens mobiliários pertinentes à exploração de tais navios ou aeronaves, só são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede de direção efetiva da empresa.
3. Os ganhos provenientes da alienação de quaisquer outros bens diferentes dos mencionados nos parágrafos 1 e 2 são tributáveis em ambos os Estados Contratantes.

#### **ARTIGO 14** **Profissões independentes**

1. Os rendimentos obtidos por um residente de um Estado Contratante pelo exercício de uma profissão liberal ou de outras atividades de caráter independente só são tributáveis nesse Estado, a não ser que a remuneração por esses serviços ou atividades seja paga por um residente do outro Estado contratante ou o encargo caiba a um estabelecimento permanente aí situado. Neste caso, os rendimentos são tributáveis nesse outro Estado.
2. A expressão "profissão liberal" abrange, em especial as atividades independentes de caráter científico, técnico, literário, artístico, educativo ou pedagógico, bem como as atividades independentes de médicos, advogados, engenheiros, arquitetos, dentistas e contadores.

#### **ARTIGO 15** **Profissões dependentes**

1. Com ressalva do disposto nos Artigos 16, 18, 19 e 20, os salários, ordenados ou outras remunerações similares recebidos de um emprego por um residente de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado, a não ser que o emprego seja exercido no outro Estado Contratante. Se o emprego for aí exercido, as remunerações correspondentes são tributáveis nesse outro Estado.
2. Não obstante o disposto no parágrafo 1, as remunerações recebidas por um residente de um Estado Contratante de um emprego exercido no outro Estado Contratante só são tributáveis no primeiro Estado mencionado se:
  - a) o beneficiário permanecer no outro Estado durante um período ou períodos que não excedam no total 183 dias no ano fiscal considerado, e
  - b) as remunerações forem pagas por um empregador ou em nome de um empregador que não seja residente do outro Estado, e
  - c) o encargo das remunerações não couber a um estabelecimento permanente que o empregador tenha no outro Estado.
3. Não obstante as disposições precedentes deste Artigo, as remunerações recebidas em razão de um emprego exercido a bordo de um navio ou de uma aeronave explorados no tráfego internacional são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede de direção efetiva da empresa.

#### **ARTIGO 16** **Remunerações de direção**

As remunerações de direção e outras remunerações similares recebidas por um residente de um Estado Contratante na qualidade de membro da diretoria ou de qualquer conselho de uma sociedade residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

#### **ARTIGO 17** **Artistas e desportistas**

1. Não obstante o disposto nos Artigos 14 e 15, os rendimentos obtidos por um residente de um Estado Contratante de suas atividades pessoais exercidas no outro Estado Contratante na qualidade de profissional de espetáculos, tal como artista de teatro, cinema, rádio ou televisão, ou como músico, ou na qualidade de desportista, são tributáveis nesse outro Estado.
2. Quando os rendimentos de atividades pessoais exercidas, nessa qualidade, por um profissional de espetáculos ou um desportista forem atribuídos não ao próprio profissional de espetáculos ou desportista mas a outra pessoa, esses rendimentos, não obstante o disposto nos Artigos 7, 14 e 15, são tributáveis no Estado Contratante em que são exercidas as atividades do profissional de espetáculos ou do desportista.
3. O disposto nos parágrafos 1 e 2 deste Artigo não se aplica aos rendimentos obtidos por um profissional de espetáculos ou por um desportista de atividades desempenhadas em um Estado Contratante, se a visita a esse Estado for patrocinada pelo outro Estado Contratante ou substancialmente custeada por fundos públicos desse outro Estado, incluindo os de uma sua subdivisão política ou autoridade local.

#### **ARTIGO 18** **Pensões e pagamentos da previdência social**

1. Com ressalva do disposto no parágrafo 2 do Artigo 19, as pensões e outras remunerações similares, pensões alimentícias e anuidades pagas a um residente de um Estado contratante são tributáveis nesse Estado.
2. Todavia, essas pensões e outras remunerações similares, pensões alimentícias e anuidades podem também ser tributadas no outro Estado contratante se o pagamento for efetuado por um residente desse outro Estado ou por um estabelecimento permanente aí situado.

3. Não obstante o disposto nos parágrafos 1 e 2, as pensões e outros pagamentos efetuados em virtude de um programa oficial que integre o sistema de previdência social de um Estado Contratante ou de uma sua subdivisão política ou autoridade local só são tributáveis nesse Estado.

4. No presente Artigo:

a) a expressão "pensões e outras remunerações similares" designa pagamentos periódicos efetuados em consequência de emprego anterior ou a título de compensação por danos sofridos em consequência de emprego anterior;

b) o termo "anuidade" designa uma quantia determinada, paga periodicamente em prazos determinados durante a vida ou durante um período de tempo determinado ou determinável, em decorrência de um compromisso de efetuar os pagamentos como retribuição de um pleno e adequado contravalor em dinheiro ou avaliável em dinheiro.

#### **ARTIGO 19**

##### **Pagamentos governamentais**

1. As remunerações, excluindo as pensões, pagas por um Estado Contratante, uma sua subdivisão política ou autoridade local a uma pessoa física, em razão de serviços prestados a esse Estado, subdivisão política ou autoridade local só são tributáveis nesse Estado. Todavia, essas remunerações só são tributáveis no Estado Contratante de que o beneficiário é residente se os serviços forem prestados nesse Estado e se o beneficiário das remunerações for um residente desse Estado que:

a) seja um nacional desse Estado, ou

b) não tenha se tornado um residente desse Estado unicamente com a finalidade de prestar os serviços.

2. As pensões pagas por um Estado contratante, uma sua subdivisão política ou autoridade local, quer diretamente quer através de fundos por eles constituídos, a uma pessoa física, em razões de serviços prestados a esse Estado, subdivisão política ou autoridade local, só são tributáveis nesse Estado.

3. O disposto nos Artigos 15, 16 e 18 aplica-se às remunerações e pensões pagas em razão de serviços prestados no âmbito de uma atividade comercial ou industrial exercida por um Estado Contratante, uma sua subdivisão política ou autoridade local.

#### **ARTIGO 20**

##### **Professores e pesquisadores**

1. Uma pessoa física que é, ou foi em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado contratante, residente de outro Estado contratante e que, a convite do Governo do Estado primeiramente mencionado ou de uma universidade, estabelecimento de ensino superior, escola, museu ou outra instituição cultural desse primeiro Estado, ou que, cumprindo um programa oficial de intercâmbio cultural, permanecer nesse Estado por um período não superior a dois anos consecutivos com o único fim de lecionar, proferir conferências ou realizar pesquisas em tais instituições será isenta de imposto nesse Estado pela remuneração dessa atividade, desde que o pagamento de tal remuneração provenha de fora desse Estado.

2. Este Artigo não se aplica aos rendimentos provenientes de pesquisas que forem realizadas primordialmente em benefício particular de pessoa ou pessoas determinadas.

#### **ARTIGO 21**

##### **Estudantes e aprendizes**

1. As importâncias que um estudante ou aprendiz que é, ou foi em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, residente do outro Estado Contratante e que permanecer no primeiro Estado mencionado com o único fim de prosseguir sua educação ou treinamento, receber para sua manutenção, educação ou treinamento, não são tributáveis nesse Estado, desde que provenham de fontes situadas fora desse Estado.

2. Em relação a doações, bolsas de estudo e remunerações por emprego não abrangidas pelo parágrafo 1, o estudante ou aprendiz de que trata o parágrafo 1 tem direito, adicionalmente, durante essa educação ou treinamento, às mesmas isenções, abatimentos ou reduções em relação a impostos concedidos aos residentes do Estado de que é visitante.

3. Os benefícios deste Artigo estendem-se unicamente pelo período de tempo que seja razoável ou costumeiramente necessário para completar a educação ou treinamento propostos, mas em caso algum nenhuma pessoa física gozará dos benefícios deste Artigo por mais de cinco anos consecutivos, a contar da data de sua primeira chegada nesse Estado.

#### **ARTIGO 22**

##### **Outros rendimentos**

Os rendimentos de um residente de um Estado Contratante provenientes do outro Estado Contratante e não tratados nos Artigos precedentes da presente Convenção são tributáveis nesse outro Estado.

#### **ARTIGO 23**

##### **Métodos para eliminar a dupla tributação**

1. Ressalvado o disposto nos parágrafos 3 e 4, quando um residente de um Estado Contratante receber rendimentos que, de acordo com as disposições da presente Convenção, sejam tributáveis no outro Estado Contratante, o primeiro Estado mencionado permitirá que seja deduzido do imposto incidente sobre os rendimentos desse residente um montante igual ao imposto pago no outro Estado. Todavia, o montante deduzido não poderá exceder a fração do imposto, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos que podem ser tributados no outro Estado.

2. Para a dedução mencionada no parágrafo 1, o imposto pago nesse outro Estado será sempre considerado como tendo sido pago à alíquota de 25% do montante bruto dos juros referidos no parágrafo 2 do Artigo 11 e dos "royalties" referidos no parágrafo 2b do Artigo 12, desde que, no entanto, o imposto assim considerado como tendo sido pago não exceder o imposto exigível sobre esses rendimentos no primeiro Estado mencionado.

3. Quando uma sociedade residente de um Estado Contratante receber dividendos que, de acordo com o disposto no parágrafo 2 do Artigo 10, são tributáveis no outro Estado contratante, o primeiro Estado mencionado isentará de imposto esses dividendos.

4. Quando um residente da Índia auferir lucros que, de acordo com o disposto no parágrafo 5 do Artigo 10, sejam tributáveis no Brasil, a Índia isentará de imposto esses lucros.

#### **ARTIGO 24** **Não-discriminação**

1. Os nacionais de um Estado Contratante não ficarão sujeitos no outro Estado Contratante a nenhuma tributação ou obrigação correspondente diferente ou mais onerosa do que aquelas a que estejam ou possam estar sujeitos os nacionais desse outro Estado que se encontrem na mesma situação.
  2. A tributação de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante tenha no outro Estado Contratante não será menos favorável nesse outro Estado do que a das empresas desse outro Estado que exerçam as mesmas atividades. Esta disposição não poderá ser interpretada no sentido de obrigar um Estado Contratante a conceder aos residentes do outro Estado Contratante as deduções pessoais, abatimentos e reduções para fins de tributação em função do estado civil ou encargos familiares concedidos aos seus próprios residentes.
  3. As empresas de um Estado Contratante cujo capital seja possuído ou controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes do outro Estado Contratante, não ficarão sujeitas no primeiro Estado primeiramente mencionado a nenhuma tributação ou obrigação correspondente diferente ou mais onerosa do que aquelas a que estejam ou possam estar sujeitas outras empresas similares desse primeiro Estado cujo capital seja possuído ou controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes de um terceiro Estado.
- Neste Artigo, o termo "tributação" designa os impostos visados pela presente Convenção.

#### **ARTIGO 25** **Procedimento amigável**

1. Quando um residente de um Estado Contratante considerar que as medidas tomadas por um ou ambos os Estados Contratantes conduzem ou poderão conduzir, em relação a si, a uma tributação em desacordo com a presente Convenção, poderá, independentemente dos recursos previstos pelo direito interno desses Estados, submeter o seu caso à autoridade competente do Estado Contratante de que é residente. O caso deverá ser apresentado dentro de cinco anos a contar da data do recebimento da notificação da medida que conduzir à tributação em desacordo com a Convenção.
2. A autoridade competente, se a reclamação se lhe afigurar justificada e não estiver em condições de lhe dar uma solução adequada, esforçar-se-á por resolver a questão através de acordo amigável com a autoridade competente do outro Estado Contratante, a fim de evitar uma tributação em discordância com a Convenção. O acordo se aplica independentemente dos prazos previstos pelo direito interno dos Estados Contratantes.
3. As autoridades competentes dos Estados Contratantes esforçar-se-ão por resolver, através de acordo amigável, as dificuldades ou as dúvidas que possa dar lugar a interpretação ou a aplicação da Convenção. Poderão também consultar-se mutuamente com vistas a eliminar a dupla tributação nos casos não previstos na Convenção.
4. As autoridades competentes dos Estados Contratantes poderão comunicar-se diretamente a fim de chegar a um acordo nos termos indicados nos parágrafos anteriores. Quando, para chegar a esse acordo, parecer aconselhável uma troca verbal de opiniões, essa troca poderá efetuar-se no âmbito de uma Comissão composta por representantes das autoridades competentes dos Estados Contratantes.

#### **ARTIGO 26** **Troca de informações**

1. As autoridades competentes dos Estados Contratantes trocarão entre si as informações necessárias (inclusive documentos) para aplicar as disposições da convenção ou da legislação interna dos Estados Contratantes relativa aos impostos abrangidos pela Convenção, na medida em que a tributação nela prevista não seja contrária à Convenção, particularmente em relação à prevenção da fraude ou sonegação desses impostos. Todas as informações recebidas por um Estado Contratante serão considerados secretas da mesma forma que as informações obtidas em virtude da legislação interna desse Estado. Entretanto, se as informações forem consideradas originalmente secretas no Estado que as transmitir, só serão comunicadas às pessoas ou autoridades (incluindo os tribunais e órgãos administrativos), encarregados do lançamento ou cobrança, da execução ou instauração de processos, ou da decisão de recursos em relação aos impostos visados pela Convenção. Essas pessoas ou autoridades utilizarão as informações exclusivamente para esses fins, mas poderão revelá-las em audiências públicas de tribunais ou em decisões judiciais. As autoridades competentes, mediante consultas, determinarão as condições, métodos e técnicas apropriados em relação ao assunto sobre os quais tal troca de informações será feita, inclusive, quando precedente, troca de informações sobre a evasão fiscal.
2. O disposto no parágrafo 1 não poderá, em caso algum, ser interpretado no sentido de impor a um Estado Contratante a obrigação:
  - a) de tomar medidas administrativas contrárias à sua legislação ou à sua prática administrativa ou às do outro Estado Contratante;
  - b) de fornecer informações ou documentos que não possam ser obtidos com base na sua legislação ou no âmbito da sua prática administrativa normal ou das do outro Estado Contratante;
  - c) de fornecer informações ou documentos reveladores de segredos comerciais, industriais ou profissionais ou de processos comerciais ou industriais, ou informações cuja comunicação seja contrária à ordem pública.

#### **ARTIGO 27** **Agentes diplomáticos e funcionários consulares**

Nada na presente Convenção prejudicará os privilégios fiscais de que se beneficiem os agentes diplomáticos ou funcionários consulares em virtude de regras gerais de direito internacional ou de disposições de acordo especiais.

#### **ARTIGO 28** **Entrada em vigor**

1. A presente Convenção será ratificada e os instrumentos de ratificação serão trocados em Brasília o mais cedo possível.
2. A Convenção entrará em vigor na data da troca dos instrumentos de ratificação e as suas disposições serão aplicadas pela primeira vez:
  - a) no Brasil:
    - I - no que concerne aos impostos retidos na fonte, às importâncias pagas ou creditadas no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor;
    - II - no que concerne aos demais impostos abrangidos pela Convenção, ao período - base que comece no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor.

b) na Índia:

em relação aos rendimentos provenientes de qualquer período - base que comece no ou depois do primeiro dia de abril imediatamente seguinte ao ano calendário em que a Convenção entrar em vigor.

#### **ARTIGO 29**

##### **Denúncia**

Qualquer dos Estados Contratantes pode denunciar a presente Convenção depois de decorrido um período de cinco anos a contar da data de sua entrada em vigor, mediante um aviso escrito de denúncia entregue ao outro Estado C

Contratante através dos canais diplomáticos, desde que tal aviso seja dado no ou antes do trigésimo dia de junho de qualquer ano calendário.

Nesse caso, a Convenção cessará de ter efeito:

a) no Brasil:

I - no que concerne aos impostos retidos na fonte, às importâncias pagas ou creditadas no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que o aviso de denúncia tenha sido dado;

II - no que concerne aos demais impostos, aos períodos - base que comecem no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que o aviso de denúncia tenha sido dado.

b) na Índia:

em relação aos rendimentos provenientes de qualquer período - base que comece no ou depois do primeiro dia de abril imediatamente seguinte ao ano calendário em que o aviso tenha sido dado.

Em testemunho do que, os abaixo assinados, para isso devidamente autorizados, assinaram a presente Convenção.

Feita em duplicata em Nova Delhi no dia 26 de abril de 1988 nas línguas portuguesa, hindi e inglesa, sendo os dois textos igualmente autênticos. Em caso de qualquer divergência de interpretação, prevalecerá o texto em língua inglesa.

**PELO GOVERNO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO  
BRASIL:**

**OCTAVIO RAINHO DA SILVA NEVES**

**PELO GOVERNO DA REPÚBLICA DA ÍNDIA:**

**P. K. APPACHOO**



**Decreto nº 5.576, de 8 de novembro de 2005**

DOU de 9.11.2005

**Promulga a Convenção entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Estado de Israel Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Relação ao Imposto sobre a Renda, celebrada em Brasília, em 12 de dezembro de 2002.**

O **PRESIDENTE DA REPÚBLICA**, no uso da atribuição que lhe confere o art. 84, inciso IV, da Constituição, e Considerando que o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Estado de Israel celebraram em Brasília, em 12 de dezembro de 2002, uma Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Relação ao Imposto sobre a Renda; Considerando que o Congresso Nacional aprovou essa Convenção por meio do Decreto Legislativo nº 931, de 15 de setembro de 2005; Considerando que a Convenção entrou em vigor internacionalmente em 21 de setembro de 2005, nos termos do parágrafo 1º de seu Artigo 29;

**DECRETA:**

**Art. 1º** A Convenção entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Estado de Israel Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Relação ao Imposto sobre a Renda, celebrada em Brasília, em 12 de dezembro de 2002, apensa por cópia ao presente Decreto, será executada e cumprida tão inteiramente como nela se contém.

**Art. 2º** São sujeitos à aprovação do Congresso Nacional quaisquer atos que possam resultar em revisão da referida Convenção, assim como quaisquer ajustes complementares que, nos termos do art. 49, inciso I, da Constituição, acarretem encargos ou compromissos gravosos ao patrimônio nacional.

**Art. 3º** Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.  
Brasília, 8 de novembro de 2005; 184ª da Independência e 117ª da República.

**LUIZ INÁCIO LULA DA SILVA**  
*Samuel Pinheiro Guimarães Neto*

**CONVENÇÃO ENTRE O GOVERNO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL E O GOVERNO DO ESTADO DE ISRAEL DESTINADA A EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO E PREVENIR A EVASÃO FISCAL EM RELAÇÃO AO IMPOSTO SOBRE A RENDA**

O Governo da República Federativa do Brasil e O Governo do Estado de Israel,  
Desejosos de concluir uma Convenção destinada a evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal em matéria de impostos sobre a renda,

Acordaram o seguinte:

**ARTIGO 1º**  
**Pessoas Visadas**

A presente Convenção aplicar-se-á às pessoas residentes de um ou de ambos os Estados Contratantes.

**ARTIGO 2º**  
**Impostos Visados**

1. Os impostos aos quais se aplicará a Convenção são:

- a) no caso do Brasil:  
o imposto federal sobre a renda;  
(doravante denominado "imposto brasileiro");
- b) no caso de Israel:  
i) os impostos decorrentes da Lei do Imposto de Renda e legislação complementar (inclusive o imposto das sociedades e o imposto sobre ganhos de capital);  
ii) os impostos sobre ganhos na alienação da propriedade imobiliária de acordo com a Lei de Tributação Fundiária (Valorização, Venda, Aquisição);  
(doravante denominados "imposto israelense").

2. A Convenção aplicar-se-á também a quaisquer impostos idênticos ou substancialmente similares que forem introduzidos após a data da assinatura da mesma, seja em adição aos acima mencionados, seja em sua substituição. As autoridades competentes dos Estados Contratantes comunicar-se-ão as modificações significativas ocorridas em suas respectivas legislações fiscais.

**ARTIGO 3º**  
**Definições Gerais**

1. Para os fins da presente Convenção, a não ser que o contexto imponha interpretação diferente:

- a) o termo "Brasil" significa o território continental e insular da República Federativa do Brasil, inclusive seu mar territorial, conforme definido na Convenção das Nações Unidas sobre a Lei do Mar, e os correspondentes leito e subsolo, assim como qualquer área marítima além do mar territorial, inclusive o leito e o subsolo, na medida em que o Brasil exerça direitos soberanos em tal área relativamente à exploração e utilização dos recursos naturais de acordo com o Direito Internacional;
- b) o termo "Israel" significa o Estado de Israel e, quando usado no sentido geográfico, compreende os territórios do Estado de Israel e a parte do leito marítimo e o respectivo subsolo sobre os quais o Estado de Israel exerça direitos soberanos de acordo com o Direito Internacional; e inclui a área em relação à qual, de acordo com o Direito Internacional e as leis do Estado de Israel, Israel está habilitado a exercer seus direitos relativos à exploração e utilização dos recursos naturais encontrados sob o mar;
- c) as expressões "um Estado Contratante" e "o outro Estado Contratante" significam "Brasil" ou "Israel", de acordo com o contexto;

- d) o termo "pessoa" inclui uma pessoa física, uma sociedades e qualquer outro grupo de pessoas;
- e) o termo "sociedade" significa qualquer pessoa jurídica ou qualquer entidade considerada pessoa jurídica para fins fiscais;
- f) as expressões "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;
- g) a expressão "tráfego internacional" significa qualquer transporte efetuado por um navio ou uma aeronave operados por uma empresa cuja sede de direção efetiva esteja situada em um Estado Contratante, exceto quando tal transporte tenha lugar somente entre pontos situados no outro Estado Contratante;
- h) o termo "imposto" significa o imposto brasileiro ou o imposto israelense, de acordo com o contexto;
- i) a expressão "autoridade competente" significa:
- i) no Brasil: o Ministro de Estado da Fazenda, o Secretário da Receita Federal ou seus representantes autorizados;
- ii) em Israel: o Ministro de Estado da Fazenda ou seu representante autorizado;
- j) o termo "nacional" significa:
- i) qualquer pessoa física que possua a nacionalidade de um Estado Contratante;
- ii) qualquer pessoa jurídica, sociedade de pessoas ou associação constituída em conformidade com a legislação vigente num Estado Contratante.
2. Para a aplicação da Convenção, a qualquer tempo, por um Estado Contratante, qualquer termo aqui não definido terá, a não ser que o contexto exija interpretação diferente, o significado que a esse tempo lhe for atribuído pela legislação desse Estado relativa aos impostos que são objeto da presente Convenção, prevalecendo o significado atribuído a esse termo pela legislação tributária vigente nesse Estado sobre o significado que lhe atribuíam outras leis desse Estado.

#### **ARTIGO 4° Domicílio Fiscal**

1. Para os fins da presente Convenção, a expressão "residente de um Estado Contratante" significa qualquer pessoa que, em virtude da legislação desse Estado, está sujeita a imposto nesse Estado em razão de seu domicílio, residência, sede de direção ou qualquer outro critério de natureza similar, e também inclui tanto esse Estado quanto qualquer subdivisão política ou autoridade local.
2. Quando, por força das disposições do parágrafo 1°, uma pessoa física for residente de ambos os Estados Contratantes, sua situação será determinada da seguinte forma:
- a) essa pessoa será considerada como residente do Estado com o qual suas ligações pessoais e econômicas sejam mais estreitas (centro de interesses vitais);
- b) se o Estado em que essa pessoa tem o centro de seus interesses vitais não puder ser determinado, ela será considerada como residente do Estado em que tenha uma habitação permanente; se ela dispuser de uma habitação permanente em ambos os Estados, ou se não dispuser de uma habitação permanente em nenhum dos Estados, será considerada como residente do Estado em que permanecer habitualmente;
- c) se essa pessoa permanecer habitualmente em ambos os Estados ou se não permanecer habitualmente em nenhum deles, será considerada como residente apenas do Estado de que for nacional;
- d) se essa pessoa for nacional de ambos os Estados ou se não for nacional de nenhum deles, as autoridades competentes dos Estados Contratantes resolverão a questão de comum acordo.
3. Quando, em virtude das disposições do parágrafo 1°, uma pessoa, que não seja uma pessoa física, for residente de ambos os Estados Contratantes, será considerada como residente apenas do Estado em que estiver situada a sua sede de direção efetiva.

#### **ARTIGO 5° Estabelecimento Permanente**

1. Para os fins da presente Convenção, a expressão "estabelecimento permanente" significa uma instalação fixa de negócios por meio da qual uma empresa exerça toda ou parte de sua atividade.
2. A expressão "estabelecimento permanente" inclui especialmente:
- a) uma sede de direção;
- b) uma filial;
- c) um escritório;
- d) uma fábrica;
- e) uma oficina; e
- f) uma mina, um poço de petróleo ou gás, uma pedreira ou qualquer outro local de extração de recursos naturais.
3. Um canteiro de obra ou construção ou instalação ou montagem constituirá um estabelecimento permanente apenas se existir por mais de 9 meses.
4. Não obstante as disposições precedentes do presente Artigo, considera-se que a expressão "estabelecimento permanente" não inclui:
- a) a utilização de instalações unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega de bens ou mercadorias pertencentes à empresa;
- b) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega;
- c) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de transformação por outra empresa;
- d) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de comprar bens ou mercadorias ou obter informações para a empresa;
- e) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de desenvolver, para a empresa, qualquer outra atividade de caráter preparatório ou auxiliar;
- f) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de qualquer combinação das atividades mencionadas nas alíneas (a) a (e), desde que a atividade geral da instalação fixa de negócios resultante dessa combinação tenha caráter preparatório ou auxiliar.
5. Não obstante o disposto nos parágrafos 1° e 2° deste Artigo, quando uma pessoa - que não seja um agente independente ao qual se aplique o parágrafo 6° - atue por conta de uma empresa e tenha e exerça habitualmente, num Estado Contratante, poderes para concluir contratos em nome da empresa, considerar-se-á que tal empresa dispõe de um estabelecimento permanente nesse Estado relativamente a qualquer atividade que essa pessoa desenvolva para a empresa, a menos que tais atividades se limitem às

mencionadas no parágrafo 4º, as quais, se exercidas por intermédio de uma instalação fixa de negócios, não permitiriam considerar-se essa instalação fixa como um estabelecimento permanente nos termos do referido parágrafo.

6. Não se considerará que uma empresa de um Estado Contratante tenha um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante pelo simples fato de aí exercer a sua atividade por intermédio de um corretor, de um comissário geral ou de qualquer outro agente que goze de um "status" independente, desde que essas pessoas atuem no âmbito normal de suas atividades.

7. O fato de que uma sociedade residente de um Estado Contratante controle ou seja controlada por uma sociedade residente do outro Estado Contratante, ou desenvolva sua atividade nesse outro Estado (quer por intermédio de um estabelecimento permanente quer de outro modo), não será, por si só, suficiente para fazer de qualquer dessas sociedades um estabelecimento permanente da outra.

#### **ARTIGO 6º** **Rendimentos Imobiliários**

1. Os rendimentos que um residente de um Estado Contratante obtenha de bens imóveis (inclusive os rendimentos de explorações agrícolas ou florestais) situados no outro Estado Contratante poderão ser tributados nesse outro Estado.

2. A expressão "bens imóveis" terá o significado que lhe for atribuído pela legislação do Estado Contratante em que os bens estiverem situados. A expressão incluirá, em qualquer caso, os acessórios da propriedade imobiliária, o gado e o equipamento utilizados nas explorações agrícolas e florestais, os direitos a que se aplicam as disposições do direito privado relativas à propriedade de bens imóveis, o usufruto de bens imobiliários e os direitos a pagamentos variáveis ou fixos pela exploração ou concessão da exploração de jazidas minerais, fontes e outros recursos naturais; navios e aeronaves não serão considerados bens imóveis.

3. O disposto no parágrafo 1º aplicar-se-á aos rendimentos provenientes do uso direto, da locação, ou do uso, sob qualquer outra forma, de bens imóveis.

4. As disposições dos parágrafos 1º e 3º aplicar-se-ão igualmente aos rendimentos provenientes de bens imóveis de uma empresa.

#### **ARTIGO 7º** **Lucros das Empresas**

1. Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante serão tributáveis apenas nesse Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por intermédio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exercer sua atividade na forma indicada, seus lucros poderão ser tributados no outro Estado, mas somente no tocante à parte dos lucros atribuível a esse estabelecimento permanente.

2. Ressalvadas as disposições do parágrafo 3º, quando uma empresa de um Estado Contratante exercer sua atividade no outro Estado Contratante por intermédio de um estabelecimento permanente aí situado, serão atribuídos, em cada Estado Contratante, a esse estabelecimento permanente, os lucros que obteria se fosse uma empresa distinta e separada, que exercesse atividades idênticas ou similares, em condições idênticas ou similares, e tratasse com absoluta independência com a empresa de que é um estabelecimento permanente.

3. Para a determinação dos lucros de um estabelecimento permanente, será permitido deduzir as despesas que tiverem sido feitas para a consecução dos fins desse estabelecimento permanente, incluindo as despesas de direção e os encargos gerais de administração assim incorridos.

4. Nenhum lucro será atribuído a um estabelecimento permanente pelo simples fato da compra de bens ou mercadorias, por esse estabelecimento permanente, para a empresa.

5. Quando os lucros incluírem rendimentos tratados separadamente em outros Artigos da presente Convenção, as disposições desses Artigos não serão afetadas pelas disposições do presente Artigo.

#### **ARTIGO 8º** **Transporte Marítimo e Aéreo**

1. Os lucros provenientes da exploração de navios ou aeronaves no tráfego internacional serão tributáveis apenas no Estado Contratante em que estiver situada a sede de direção efetiva da empresa. Todavia, se a sede de direção efetiva não estiver situada em nenhum dos Estados Contratantes, esses lucros serão tributáveis apenas no Estado Contratante de que a empresa for residente.

2. Se a sede de direção efetiva de uma empresa de transporte marítimo se situar a bordo de um navio, considerar-se-á que tal sede está situada no Estado Contratante em que se encontre o porto de registro desse navio, ou, na ausência de porto de registro, no Estado Contratante em que resida a pessoa que explore o navio.

3. O disposto no parágrafo 1º também se aplicará aos lucros provenientes da participação em um "pool", consórcio ou agência de operação internacional, mas somente à parte dos lucros assim obtidos atribuível à referida participação.

#### **ARTIGO 9º** **Empresas Associadas**

Quando:

a) uma empresa de um Estado Contratante participar, direta ou indiretamente, na direção, no controle ou no capital de uma empresa do outro Estado Contratante, ou

b) as mesmas pessoas participarem, direta ou indiretamente, na direção, no controle ou no capital de uma empresa de um Estado Contratante e de uma empresa do outro Estado Contratante,

e, em qualquer dos casos, as duas empresas, nas suas relações comerciais ou financeiras, estiverem ligadas por condições aceitas ou impostas que difiram das que seriam estabelecidas entre empresas independentes, os lucros que, sem essas condições, teriam sido obtidos por uma das empresas, mas não o foram em virtude de tais condições, poderão ser incluídos nos lucros dessa empresa e como tal tributados.

#### **ARTIGO 10** **Dividendos**

1. Os dividendos pagos por uma sociedade residente de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante poderão ser tributados nesse outro Estado.

2. Todavia, esses dividendos poderão também ser tributados no Estado Contratante em que resida a sociedade que os pague e de acordo com a legislação desse Estado, mas, se o beneficiário efetivo dos dividendos for um residente do outro Estado Contratante, o imposto assim exigido não poderá exceder:

- a) 10 por cento do montante bruto dos dividendos, se o beneficiário efetivo detiver diretamente pelo menos 25 por cento do capital da sociedade que paga os dividendos;
- b) 15 por cento do montante bruto dos dividendos em todos os demais casos.

O presente parágrafo não afetará a tributação da sociedade com referência aos lucros que originarem os dividendos.

3. O termo "dividendos", conforme empregado no presente Artigo, significa os rendimentos provenientes de ações, ações ou direitos de fruição, ações de empresas mineradoras, partes de fundador ou outros direitos de participação em lucros, com exceção de créditos, assim como rendimentos de outras participações de capital sujeitos ao mesmo tratamento tributário que os rendimentos de ações pela legislação do Estado em que a sociedade que os distribui é residente.

4. As disposições dos parágrafos 1º e 2º não se aplicarão se o beneficiário efetivo dos dividendos, residente de um Estado Contratante, exercer, no outro Estado Contratante de que é residente a sociedade que pague os dividendos, atividade empresarial por intermédio de um estabelecimento permanente aí situado e a participação geradora dos dividendos estiver efetivamente ligada a esse estabelecimento permanente. Nesse caso, aplicar-se-ão as disposições do Artigo 7º.

5. Quando um residente de um Estado Contratante mantiver um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante, esse estabelecimento permanente poderá aí estar sujeito a um imposto retido na fonte de acordo com a legislação desse outro Estado Contratante. Tal imposto, porém, não poderá exceder 10 por cento do montante bruto dos lucros desse estabelecimento permanente, determinado após o pagamento do imposto de renda de sociedades referente a esses lucros.

6. Quando uma sociedade residente de um Estado Contratante receber lucros ou rendimentos do outro Estado Contratante, esse outro Estado não poderá cobrar nenhum imposto sobre os dividendos pagos pela sociedade, exceto na medida em que esses dividendos forem pagos a um residente desse outro Estado ou na medida em que a participação geradora dos dividendos estiver efetivamente ligada a um estabelecimento permanente situado nesse outro Estado, nem cobrar nenhum imposto a título de tributação dos lucros não distribuídos da sociedade, mesmo se os dividendos pagos ou os lucros não distribuídos consistirem, total ou parcialmente, de lucros ou rendimentos provenientes desse outro Estado.

## **ARTIGO 11**

### **Juros**

1. Os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante poderão ser tributados nesse outro Estado.

2. Todavia, esses juros poderão também ser tributados no Estado Contratante de que provenham e de acordo com a legislação desse Estado, mas, se o beneficiário efetivo dos juros for um residente do outro Estado Contratante, o imposto assim exigido não poderá exceder 15 por cento do montante bruto dos juros.

3. Não obstante as disposições dos parágrafos 1º e 2º:

a) os juros provenientes de um Estado Contratante e tendo como beneficiários efetivos o Governo do outro Estado Contratante, uma de suas subdivisões políticas, uma autoridade local ou qualquer agência (inclusive uma instituição financeira) de propriedade exclusiva daquele Governo, subdivisão política, ou autoridade local, serão isentos de imposto no primeiro Estado Contratante, a menos que se aplique a alínea (b);

b) os juros de obrigações, títulos ou debêntures emitidos pelo Governo de um Estado Contratante, por uma de suas subdivisões políticas, por uma autoridade local ou qualquer agência (inclusive uma instituição financeira) de propriedade exclusiva desse Governo, subdivisão política ou autoridade local, somente serão tributáveis nesse Estado.

4. O termo "juros", conforme empregado no presente Artigo, significa os rendimentos de créditos de qualquer natureza, acompanhados ou não de garantias hipotecárias ou de uma cláusula de participação nos lucros do devedor, e, em particular, os rendimentos da dívida pública, de títulos ou debêntures, assim como quaisquer outros rendimentos que a legislação tributária do Estado de que provenham assimile aos rendimentos de importâncias emprestadas.

5. As disposições dos parágrafos 1º e 2º não se aplicarão se o beneficiário efetivo dos juros, residente de um Estado Contratante, exercer, no outro Estado Contratante de que provenham os juros, atividade empresarial por intermédio de um estabelecimento permanente aí situado e o crédito em relação ao qual os juros são pagos estiver efetivamente ligado a esse estabelecimento permanente. Nesse caso, aplicar-se-ão as disposições do Artigo 7º.

6. A limitação da alíquota do imposto estabelecida no parágrafo 2º não se aplicará aos juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um estabelecimento permanente de uma empresa do outro Estado Contratante situado em um terceiro Estado.

7. Os juros considerar-se-ão provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for esse mesmo Estado, uma subdivisão política, uma autoridade local ou um residente desse Estado. No entanto, quando o devedor dos juros, seja ou não residente de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente em relação com o qual haja sido contraída a obrigação que dá origem ao pagamento dos juros e caiba a esse estabelecimento permanente o pagamento desses juros, tais juros serão então considerados provenientes do Estado em que o estabelecimento permanente estiver situado.

8. Quando, em conseqüência de um relacionamento especial entre o devedor e o beneficiário efetivo, ou entre ambos e qualquer outra pessoa, o montante dos juros pagos, considerando o crédito pelo qual são devidos, exceder o que teria sido acordado entre o devedor e o beneficiário efetivo na ausência de tal relacionamento, as disposições do presente Artigo serão aplicáveis apenas a este último montante. Nesse caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável de acordo com a legislação de cada Estado Contratante, tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

## **ARTIGO 12**

### **Royalties**

1. Os "royalties" provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante poderão ser tributados nesse outro Estado.

2. Todavia, esses "royalties" poderão também ser tributados no Estado Contratante de que provenham e de acordo com a legislação desse Estado, mas, se o beneficiário efetivo dos "royalties" for um residente do outro Estado Contratante, o imposto assim exigido não poderá exceder:

- a) 15 por cento do montante bruto dos "royalties" provenientes do uso ou da concessão do uso de marcas de indústria ou de comércio;
- b) 10 por cento do montante bruto dos "royalties" em todos os demais casos.

3. O termo "royalties", conforme empregado no presente Artigo, significa pagamentos de qualquer espécie recebidos como remuneração pelo uso, ou pelo direito de uso, de um direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica (inclusive filmes

cinematográficos e filmes ou fitas para transmissão por rádio ou televisão), de qualquer patente, marca de indústria ou comércio, desenho ou modelo, plano, fórmula ou processo secreto, assim como pelo uso, ou pelo direito de uso, de um equipamento industrial, comercial ou científico, ou por informações relativas à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.

4. As disposições dos parágrafos 1º e 2º não se aplicarão se o beneficiário efetivo dos "royalties", residente de um Estado Contratante, exercer, no outro Estado Contratante de que provenham os "royalties", atividade empresarial por intermédio de um estabelecimento permanente aí situado, e o direito ou bem gerador dos "royalties" estiver efetivamente ligado a esse estabelecimento permanente. Nesse caso, aplicar-se-á o disposto no Artigo 7º.

5. Os "royalties" serão considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for esse mesmo Estado, uma subdivisão política, uma autoridade local ou um residente desse Estado. Todavia, quando o devedor dos "royalties", residente ou não de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente em relação com o qual haja sido contraída a obrigação de pagar os "royalties", e caiba a esse estabelecimento permanente o pagamento desses "royalties", estes serão então considerados provenientes do Estado em que o estabelecimento permanente estiver situado.

6. Quando, em consequência de um relacionamento especial entre o devedor e o beneficiário efetivo, ou entre ambos e qualquer outra pessoa, o montante dos "royalties", tendo em conta o uso, direito ou informação pelo qual são pagos, exceder o que seria acordado entre o devedor e o beneficiário efetivo na ausência de tal relacionamento, as disposições do presente Artigo serão aplicáveis apenas a este último montante. Nesse caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável de acordo com a legislação de cada Estado Contratante, tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

### **ARTIGO 13** **Ganhos de Capital**

1. Os ganhos obtidos por um residente de um Estado Contratante da alienação de bens imóveis, conforme referidos no Artigo 6º, situados no outro Estado Contratante, poderão ser tributados nesse outro Estado.

2. Os ganhos obtidos por um residente de um Estado Contratante da alienação de ações ou outros direitos societários de uma sociedade da qual mais de metade dos ativos consiste, direta ou indiretamente, de propriedades imóveis situadas no outro Estado Contratante poderão ser tributados nesse outro Estado.

3. Os ganhos obtidos por um residente de um Estado Contratante da venda, troca ou outra forma de disposição, direta ou indiretamente, de ações de uma sociedade residente do outro Estado Contratante poderão ser tributados nesse outro Estado, mas somente se o residente do primeiro Estado mencionado detiver a propriedade, direta ou indiretamente, a qualquer tempo no período de doze meses anterior a tal venda, troca ou outra forma de disposição, de ações dando direito a 10 por cento ou mais do direito de voto na sociedade. Todavia, o imposto assim cobrado não poderá exceder 15 por cento do montante bruto de tais ganhos. A expressão "detiver a propriedade indiretamente", conforme usada neste parágrafo, inclui, mas não está limitada, a propriedade por uma pessoa relacionada.

4. Os ganhos provenientes da alienação de bens móveis que façam parte do ativo de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante possua no outro Estado Contratante, incluindo os ganhos provenientes da alienação desse estabelecimento permanente (isolado ou com o conjunto da empresa), poderão ser tributados nesse outro Estado.

5. Os ganhos provenientes da alienação de navios ou aeronaves utilizados no tráfego internacional ou de bens móveis alocados à exploração de tais navios ou aeronaves serão tributáveis apenas no Estado Contratante em que estiver situada a sede de direção efetiva da empresa.

6. Os ganhos provenientes da alienação de quaisquer bens diferentes dos mencionados nos parágrafos acima poderão ser tributados em ambos os Estados Contratantes.

### **ARTIGO 14** **Serviços Profissionais Independentes**

1. Os rendimentos obtidos por um residente de um Estado Contratante pela prestação de serviços profissionais, ou em decorrência de outras atividades de caráter independente, serão tributáveis apenas nesse Estado, a não ser que a remuneração por tais serviços ou atividades seja paga por um residente do outro Estado Contratante ou caiba a um estabelecimento permanente aí situado. Nesses casos, os rendimentos poderão ser tributados nesse outro Estado.

2. A expressão "serviços profissionais" abrange, em especial, as atividades independentes de caráter científico, literário, artístico, educacional ou pedagógico, assim como as atividades independentes de médicos, advogados, engenheiros, arquitetos, dentistas e contadores.

### **ARTIGO 15** **Serviços Profissionais Dependentes**

1. Ressalvadas as disposições dos Artigos 16, 18, 19, 20 e 21, os salários, ordenados e outras remunerações similares percebidas por um residente de um Estado Contratante em razão de um emprego somente serão tributáveis nesse Estado, a não ser que o emprego seja exercido no outro Estado Contratante. Se o emprego for assim exercido, as remunerações correspondentes poderão ser tributadas nesse outro Estado.

2. Não obstante as disposições do parágrafo 1º, as remunerações percebidas por um residente de um Estado Contratante em função de um emprego exercido no outro Estado Contratante serão tributáveis somente no primeiro Estado mencionado se:

- a) o beneficiário permanecer no outro Estado durante um período ou períodos que não excedam, no total, 183 dias em qualquer período de doze meses que comece ou termine durante o ano fiscal considerado; e
- b) as remunerações forem pagas por um empregador, ou em nome de um empregador, que não seja residente do outro Estado; e
- c) o encargo das remunerações não couber a um estabelecimento permanente que o empregador possua no outro Estado.

3. Não obstante as disposições precedentes do presente Artigo, as remunerações percebidas em razão de um emprego exercido a bordo de um navio ou de uma aeronave explorados no tráfego internacional poderão ser tributadas no Estado Contratante em que estiver situada a sede de direção efetiva da empresa.

### **ARTIGO 16** **Remunerações de Direção**

As remunerações de direção e outras retribuições similares recebidas por um residente de um Estado Contratante na qualidade de membro da diretoria ou de qualquer conselho de uma sociedade residente do outro Estado Contratante poderão ser tributadas nesse outro Estado.

#### **ARTIGO 17** **Artistas e Desportistas**

1. Não obstante as disposições dos Artigos 14 e 15, os rendimentos obtidos por um residente de um Estado Contratante de suas atividades pessoais exercidas no outro Estado Contratante na qualidade de profissional de espetáculos, tal como artista de teatro, cinema, rádio ou televisão, ou como músico, ou na qualidade de desportista, poderão ser tributados nesse outro Estado.
2. Quando os rendimentos de atividades pessoais exercidas por um profissional de espetáculos ou um desportista, nessa qualidade, forem atribuídos não ao próprio profissional de espetáculos ou desportista, mas a outra pessoa, tais rendimentos poderão, não obstante as disposições dos Artigos 7, 14 e 15, ser tributados no Estado Contratante em que forem exercidas as atividades do profissional de espetáculos ou desportista.
3. As disposições dos parágrafos 1º e 2º não se aplicarão aos rendimentos provenientes de atividades exercidas em um Estado Contratante por profissionais de espetáculos ou desportistas se a visita a esse Estado for custeada inteiramente ou principalmente por fundos públicos do outro Estado Contratante ou de uma de suas subdivisões políticas ou por uma instituição controlada pelo governo. Em tais casos, os rendimentos somente serão tributáveis no Estado do qual o profissional de espetáculos ou o desportista for um residente.

#### **ARTIGO 18** **Anuidades e Pensões**

1. Ressalvadas as disposições do parágrafo 2º do Artigo 19, as pensões, outras remunerações similares em razão de um emprego anterior e as anuidades pagas a um residente de um Estado Contratante poderão ser tributadas nesse Estado.
2. Todavia, tais pensões e outras remunerações similares poderão também ser tributadas no outro Estado Contratante se o pagamento correspondente for efetuado por um residente desse outro Estado ou por um estabelecimento permanente nele situado.
3. Não obstante as disposições dos parágrafos 1º e 2º, as pensões e outros pagamentos efetuados em decorrência da legislação de seguridade social de um Estado Contratante ou uma de suas subdivisões políticas ou uma autoridade local serão tributáveis somente nesse Estado.
4. No presente Artigo:
  - a) a expressão "pensões e outras remunerações similares" significa pagamentos periódicos efetuados após a aposentadoria em razão de emprego anterior ou a título de compensação por danos sofridos em consequência de emprego anterior;
  - b) o termo "anuidade" significa uma quantia determinada, pagável periodicamente em prazos determinados, a título vitalício ou por período de tempo determinado ou determinável, em decorrência de um compromisso de efetuar os pagamentos como retribuição de um pleno e adequado contravalor em dinheiro ou avaliável em dinheiro (que não seja por serviços prestados).

#### **ARTIGO 19** **Funções Públicas**

1. a) Os salários, ordenados e outras remunerações similares, excluindo as pensões, pagas por um Estado Contratante ou uma de suas subdivisões políticas ou uma autoridade local a uma pessoa física, por serviços prestados a esse Estado ou subdivisão ou autoridade, serão tributáveis somente nesse Estado.
  - b) Todavia, tais salários, ordenados e outras remunerações similares serão tributáveis somente no outro Estado Contratante se os serviços forem prestados nesse outro Estado e se a pessoa física for um residente desse outro Estado que:
    - i) – seja um nacional desse Estado; ou
    - ii) – não se tenha tornado um residente desse Estado unicamente com a finalidade de prestar os serviços.
2. a) Qualquer pensão paga por um Estado Contratante ou uma de suas subdivisões políticas ou uma autoridade local, diretamente ou por meio de fundos por eles constituídos, a uma pessoa física em razão de serviços prestados a esse Estado ou subdivisão ou autoridade será tributável somente nesse Estado;
  - b) Todavia, tal pensão será tributável somente no outro Estado Contratante se a pessoa física for residente e nacional desse Estado.
3. Aplicar-se-á o disposto nos Artigos 15, 16 e 18 aos salários, ordenados e outras remunerações similares, e pensões pagas em razão de serviços prestados no âmbito de uma atividade empresarial exercida por um Estado Contratante ou uma de suas subdivisões políticas ou uma autoridade local.

#### **ARTIGO 20** **Professores e Pesquisadores**

Uma pessoa física que seja, ou tenha sido, em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, um residente do outro Estado Contratante e que, a convite do Governo do primeiro Estado mencionado ou de uma universidade, ou estabelecimento de ensino superior, escola, museu ou outra instituição cultural desse primeiro Estado, ou que, sob um programa oficial de intercâmbio cultural, permanecer nesse Estado por um período não superior a dois anos consecutivos, com o único fim de lecionar, proferir conferências ou realizar pesquisas em tais instituições, será isenta de imposto nesse Estado relativamente à remuneração por tal atividade, desde que o pagamento de tal remuneração provenha de fora desse Estado.

#### **ARTIGO 21** **Estudantes e Aprendizes**

1. Os pagamentos que um estudante ou estagiário que seja, ou tenha sido, em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, residente do outro Estado Contratante, e que permaneça no primeiro Estado apenas com o único fim de aprofundar seus estudos ou treinamento, receber para fazer face às despesas com a sua manutenção, educação ou treinamento, não serão tributados nesse Estado, desde que esses pagamentos provenham de fontes situadas fora desse Estado.
2. Em relação a subvenções, bolsas de estudo e remunerações de emprego não abrangidas pelo parágrafo 1º, um estudante ou aprendiz de que trata o parágrafo 1º, durante o período desses estudos ou treinamento, terá, ademais, o direito de beneficiar-se das mesmas isenções, abatimentos ou reduções de impostos de que gozarem os residentes do Estado que estiver visitando.

## **ARTIGO 22**

### **Outros Rendimentos**

1. Os rendimentos de um residente de um Estado Contratante provenientes do outro Estado Contratante e não tratados nos Artigos anteriores da presente Convenção poderão também ser tributados nesse outro Estado.
2. As disposições do parágrafo 1º não se aplicarão a rendimentos, exceto aqueles resultantes de bens imóveis conforme definidos no parágrafo 2º do Artigo 6º, se o beneficiário desses rendimentos, sendo residente de um Estado Contratante, exercer atividades empresariais no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado, e o direito ou o bem em relação aos quais os rendimentos forem pagos estiver efetivamente ligado ao estabelecimento permanente em questão. Nesse caso, aplicar-se-ão as disposições do Artigo 7º.

## **ARTIGO 23**

### **Métodos para Eliminar a Dupla Tributação**

1. No caso de Israel, a dupla tributação será eliminada do seguinte modo:  
Em conformidade com as disposições e observadas as limitações da legislação de Israel, sujeita a eventuais emendas sem que se altere o princípio geral aqui adotado, Israel concederá aos seus residentes, como um crédito contra o imposto israelense, o valor correspondente ao imposto brasileiro pago sobre os rendimentos originários do Brasil, em um montante não superior ao imposto pagável em Israel sobre tais rendimentos.
2. No caso do Brasil, a dupla tributação será eliminada do seguinte modo:  
Quando um residente do Brasil receber rendimentos que, de acordo com as disposições da presente Convenção, possam ser tributados em Israel, o Brasil admitirá, em conformidade com as disposições e observadas as limitações de sua legislação, como uma dedução do imposto sobre os rendimentos desse residente calculado no Brasil, um montante igual ao imposto sobre a renda pago em Israel.  
Todavia, tal dedução não excederá a fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos que possam ser tributados em Israel.
3. Quando, em conformidade com qualquer disposição da presente Convenção, os rendimentos obtidos por um residente de um Estado Contratante estiverem isentos de imposto nesse Estado, esse Estado poderá, todavia, ao calcular o montante do imposto incidente sobre os demais rendimentos de tal residente, levar em conta os rendimentos isentos.

## **ARTIGO 24**

### **Não-Discriminação**

1. Os nacionais de um Estado Contratante não estarão sujeitos, no outro Estado Contratante, a qualquer tributação, ou obrigação com ela conexa, diversa ou mais gravosa do que aquelas a que estiverem ou puderem estar sujeitos os nacionais desse outro Estado que se encontrem nas mesmas situações, em particular com relação à residência. Esta disposição, não obstante as disposições do Artigo 1º, aplicar-se-á à pessoas que não sejam residentes de um ou de ambos os Estados Contratantes.
2. A tributação de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante tenha no outro Estado Contratante não será determinada de modo menos favorável nesse outro Estado do que a das empresas desse outro Estado que exerçam as mesmas atividades. Esta disposição não pode ser interpretada no sentido de obrigar um Estado Contratante a conceder aos residentes do outro Estado Contratante quaisquer deduções pessoais, abatimentos e reduções para efeitos fiscais em função do estado civil ou encargos familiares concedidos aos seus próprios residentes.
3. Salvo nos casos aos quais se aplicarem as disposições do Artigo 9º, parágrafo 8º do Artigo 11, ou parágrafo 7º do Artigo 12, os juros, royalties e outras despesas pagas por uma empresa de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante serão, para fins de determinação dos lucros tributáveis dessa empresa, dedutíveis nas mesmas condições como se tivessem sido pagos a um residente do primeiro Estado mencionado.
4. As empresas de um Estado Contratante cujo capital seja, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, detido ou controlado por um ou mais residentes do outro Estado Contratante, não estarão sujeitas, no primeiro Estado mencionado, a qualquer tributação, ou obrigação com ela conexa, diversa ou mais gravosa do que aquelas a que estiverem ou puderem estar sujeitas as outras empresas similares do primeiro Estado mencionado, cujo capital seja, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, detido ou controlado por um ou mais residentes de um terceiro Estado.
5. No presente Artigo, o termo "tributação" significa os impostos visados pela presente Convenção.

## **ARTIGO 25**

### **Limitação de Benefícios**

1. Uma entidade legal que seja residente de um Estado Contratante e obtenha rendimentos de fontes do outro Estado Contratante não terá direito, no outro Estado Contratante, aos benefícios da presente Convenção, se mais de 50 % da participação beneficiária em tal entidade (ou, no caso de uma sociedade, mais de 50% das ações com direito a voto ou do capital da sociedade) forem detidos, direta ou indiretamente, por qualquer combinação de uma ou mais pessoas que não forem residentes de um Estado Contratante.  
A disposição deste parágrafo não se aplicará se tal entidade desenvolver, no Estado Contratante de que seja residente, uma atividade empresarial substancial que não seja a mera detenção de ações, títulos ou outros ativos.
2. Uma autoridade competente de um Estado Contratante poderá negar os benefícios da presente Convenção a qualquer pessoa, ou com relação a qualquer transação, se, em sua opinião, a concessão de tais benefícios constituir um abuso da Convenção em conformidade com seus fins. A autoridade competente do Estado Contratante envolvido comunicará a aplicação desta disposição à autoridade competente do outro Estado Contratante.

## **ARTIGO 26**

### **Procedimento Amigável**

1. Quando um residente de um Estado Contratante considerar que as medidas tomadas por um ou por ambos os Estados Contratantes resultem, ou resultarão, em relação a si, em uma tributação em desacordo com as disposições da presente Convenção, poderá, independentemente dos recursos previstos pelo direito interno desses Estados, submeter o seu caso à apreciação da autoridade competente do Estado Contratante do qual seja residente.

2. A autoridade competente, se a reclamação se lhe afigurar justificada e se ela própria não estiver em condições de lhe dar solução satisfatória, esforçar-se-á para resolver a questão mediante acordo amigável com a autoridade competente do outro Estado Contratante, a fim de evitar uma tributação não conforme com a Convenção.
3. As autoridades competentes dos Estados Contratantes esforçar-se-ão, por meio de acordo amigável, para resolver quaisquer dificuldades ou dúvidas quanto à interpretação ou aplicação da Convenção.
4. As autoridades competentes dos Estados Contratantes poderão comunicar-se diretamente a fim de chegarem a um acordo nos termos indicados nos parágrafos anteriores.

**ARTIGO 27**  
**Troca de Informações**

1. As autoridades competentes dos Estados Contratantes trocarão entre si as informações necessárias para aplicar as disposições da presente Convenção ou as das legislações internas dos Estados Contratantes relativas aos impostos visados pela Convenção na medida em que a tributação nelas prevista não seja contrária à Convenção. A troca de informações não estará restrita pelo Artigo 1º. Qualquer informação recebida por um Estado Contratante será considerada secreta da mesma maneira que uma informação obtida sob a legislação interna desse Estado e somente serão comunicadas às pessoas ou autoridades (incluindo tribunais e órgãos administrativos) encarregadas do lançamento ou cobrança dos impostos visados pela presente Convenção, ou da instauração de processos sobre infrações relativas a esses impostos, ou da apreciação de recursos a eles correspondentes.
2. As disposições do parágrafo 1º não poderão, em nenhum caso, ser interpretadas no sentido de impor a um Estado Contratante a obrigação de:
  - a) tomar medidas administrativas contrárias à sua legislação e à sua prática administrativa ou às do outro Estado Contratante;
  - b) fornecer informações que não possam ser obtidas com base na sua legislação ou no curso normal da administração desse Estado ou das do outro Estado Contratante;
  - c) fornecer informações reveladoras de qualquer segredo comercial, empresarial, industrial, ou profissional, ou de processo comercial, ou informações cuja revelação seria contrária à ordem pública ("ordre public").

**ARTIGO 28**  
**Membros de Missões Diplomáticas**

e Postos Consulares

Nenhuma disposição da presente Convenção afetará os privilégios fiscais dos membros de missões diplomáticas ou postos consulares decorrentes tanto das normas gerais de direito internacional quanto das disposições de acordos especiais.

**ARTIGO 29**  
**Entrada em Vigor**

1. Cada Estado Contratante notificará ao outro, por meio dos canais diplomáticos, o cumprimento dos procedimentos exigidos por seu ordenamento jurídico para a entrada em vigor da presente Convenção. A Convenção entrará em vigor na data de recebimento da última daquelas notificações.
2. As disposições da presente Convenção produzirão efeitos:
  - i) no que concerne aos impostos retidos na fonte, às importâncias pagas, remetidas ou creditadas no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor;
  - ii) no que concerne aos demais impostos visados pela presente Convenção, aos rendimentos produzidos no ano fiscal que comece no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor.

**ARTIGO 30**  
**Denúncia**

Qualquer dos Estados Contratantes poderá denunciar esta Convenção, após um período de cinco anos da data de sua entrada em vigor, mediante aviso por escrito entregue ao outro Estado Contratante por meio dos canais diplomáticos, desde que tal aviso seja dado o mais tardar no trigésimo dia de junho de qualquer ano calendário. Neste caso, a Convenção não mais se aplicará:

- i) no que concerne aos impostos retidos na fonte, às importâncias pagas, remetidas ou creditadas no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que o aviso de denúncia tenha sido dado;
- ii) no que concerne aos demais impostos de que trata a presente Convenção, aos rendimentos produzidos no ano fiscal que comece no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que o aviso de denúncia tenha sido dado.

Em testemunho do que, os abaixo-assinados, devidamente autorizados, assinaram a presente Convenção.

Feito em Brasília, em duplicata, em 12 de dezembro, 2002, correspondendo ao 7º dia de Tevet, 5763, nas línguas portuguesa, hebraica e inglesa, sendo todos os três textos igualmente autênticos. Em caso de qualquer divergência de interpretação, o texto em inglês prevalecerá.

**PELO GOVERNO DA REPÚBLICA  
FEDERATIVA DO BRASIL**

**PELO GOVERNO DO ESTADO  
DE ISRAEL**



**Decreto nº 85.985, de 6 de maio de 1981**

DOU de 8/5/1981

**Promulga a Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Imposto sobre a Renda.**

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, CONSIDERANDO que o Congresso Nacional aprovou, pelo Decreto Legislativo nº 77, de 5 de dezembro de 1979, a Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, celebrada entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República italiana, em Roma, a 3 de outubro de 1978;

CONSIDERANDO que a referida Convenção entrou em vigor, por troca dos Instrumentos de Ratificação, nos termos de seu Artigo 28, a 24 de abril de 1981;

**DECRETA:**

Art 1º - A Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, apensa por cópia ao presente Decreto, será executada e cumprida tão inteiramente como nela se contém.

Art 2º - Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário.

Brasília, em 06 de maio de 1981; 160º da Independência e 93º da República.

**JOÃO FIGUEIREDO****R.S. Guerreiro****CONVENÇÃO**

Entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República Italiana destinada a evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal em matéria de impostos sobre a renda.

O Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República Italiana;

desejando concluir uma Convenção destinada a evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal em matéria de impostos sobre a renda;

Acordaram o seguinte:

**ARTIGO 1****Pessoas visadas**

A presente Convenção se aplica às pessoas residentes de um ou de ambos os Estados Contratantes.

**ARTIGO 2****Impostos visados**

1. A presente Convenção se aplica aos impostos sobre a renda cobrados por um dos Estados Contratantes, por uma sua subdivisão política ou administrativa ou autoridade local, seja qual for o sistema usado para sua cobrança.

2. Os impostos atuais aos quais se aplica a presente Convenção são:

a) no caso do Brasil:

- o imposto federal de renda, com exclusão das incidências sobre remessas excedentes e atividades de menor importância; (doravante referido como "imposto brasileiro");

b) no caso da Itália:

- o imposto sobre a renda das pessoas físicas (imposta sul *reddito delle persone fisiche* );

- o imposto sobre a renda das pessoas jurídicas (imposta sul *reddito delle persone giuridiche* );

- o imposto local sobre a renda (imposta *locale sui redditi* ) mesmo no caso de ser arrecadado por meio de retenção na fonte; (doravante referidos como "imposto italiano").

A Convenção também se aplica, a quaisquer impostos idênticos ou substancialmente semelhantes que forem introduzidos após a data da assinatura da presente Convenção, seja em adição aos impostos existentes, seja em sua substituição. As autoridades competentes dos Estados Contratantes notificar-se-ão mutuamente de qualquer modificação que tenha ocorrido em suas respectivas legislações tributárias.

**ARTIGO 3****Definições gerais**

1. Na presente Convenção, a não ser que o contexto imponha interpretação diferente:

a) o termo "Brasil" designa a República Federativa do Brasil;

b) o termo "Itália" designa a República Italiana;

c) o termo "nacionais" designa:

I - todas as pessoas físicas que possuam a nacionalidade de um Estado Contratante;

II - todas as pessoas jurídicas, sociedades de pessoas e associações constituídas de acordo com as leis em vigor num Estado Contratante;

d) as expressões "um Estado Contratante" e "o outro Estado Contratante" designam o Brasil ou a Itália consoante o contexto;

e) o termo "pessoa" compreende uma pessoa física, uma sociedade e qualquer outro grupo de pessoas;

f) o termo "sociedade" designa qualquer pessoa jurídica ou qualquer entidade que, para fins tributários, seja considerada como pessoa jurídica;

g) as expressões "empresa de um Estado Contratante" "empresa do outro Estado Contratante" designam, respectivamente, uma empresa explorada por um residente de um Estado Contratante e uma empresa explorada por um residente do outro Estado Contratante;

h) a expressão "tráfego internacional" designa todo transporte efetuado por um navio ou aeronave explorado por uma empresa cuja sede de direção efetiva esteja situada em um Estado Contratante, exceto quando o navio ou aeronave for explorado apenas entre pontos situados no outro Estado Contratante;

i) o termo "imposto" designa o imposto brasileiro ou o imposto italiano, consoante o contexto;

j) a expressão "autoridade competente" designa:

I - no Brasil: o Ministro da Fazenda, o Secretário da Receita Federal ou seus representantes autorizados;

II - na Itália: o Ministro da Fazenda.

2. Para a aplicação da presente Convenção por um Estado Contratante, qualquer expressão que não se encontre de outro modo definida terá o significado que lhe é atribuído pela legislação desse Estado Contratante relativa aos impostos que são objeto da presente Convenção, a não ser que o contexto exija interpretação diferente.

#### **ARTIGO 4** **Domicílio fiscal**

1. Para os fins da presente Convenção, a expressão "residente de um Estado Contratante" designa qualquer pessoa que, em virtude da legislação desse Estado, esteja aí sujeita a imposto em razão de seu domicílio, de sua residência, de sua sede de direção ou de qualquer outro critério de natureza análoga.

2. Quando, por força das disposições do parágrafo 1, uma pessoa física for residente de ambos os Estados Contratantes, a situação será resolvida de acordo com as seguintes regras:

a) será considerada como residente do Estado Contratante em que disponha de uma habitação permanente. Se dispuser de uma habitação permanente em ambos os Estados Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante com o qual suas ligações pessoais e econômicas sejam mais estreitas (centro de interesses vitais);

b) se o Estado Contratante em que tem o centro de seus interesses vitais não puder ser determinado, ou se não dispuser de uma habitação permanente em nenhum dos Estados Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante em que permanecer habitualmente;

c) se permanecer habitualmente em ambos os Estados Contratantes ou se não permanecer habitualmente em nenhum deles, será considerada como residente do Estado Contratante de que for nacional;

d) se for nacional de ambos os Estados Contratantes, ou se não for nacional de nenhum deles, as autoridades competentes dos Estados Contratantes resolverão a questão de comum acordo.

3. Quando, em virtude das disposições do parágrafo 1, uma pessoa que não seja uma pessoa física for um residente de ambos os Estados Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante em que estiver situada a sua sede de direção efetiva.

#### **ARTIGO 5** **Estabelecimento permanente**

1. Para os fins da presente Convenção, a expressão "estabelecimento permanente" designa uma instalação fixa de negócios em que a empresa exerça toda ou parte de sua atividade.

2. A expressão "estabelecimento permanente" abrange especialmente:

a) uma sede de direção;

b) uma sucursal;

c) um escritório;

d) uma fábrica;

e) uma oficina;

f) uma mina, uma pedreira ou qualquer outro local de extração de recursos naturais;

g) um canteiro de construção ou de montagem, cuja duração exceda seis meses.

3. A expressão "estabelecimento permanente" não compreende:

a) a utilização de instalações unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega de bens ou de mercadorias pertencentes à empresa;

b) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega;

c) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de transformação por outra empresa;

d) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de comprar bens ou mercadorias ou obter informações para a empresa;

e) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de publicidade, fornecimento de informações, pesquisas científicas ou atividades análogas que tenham caráter preparatório ou auxiliar para a empresa.

4. Uma pessoa que atue num Estado Contratante por conta de uma empresa do outro Estado Contratante - e desde que não seja um agente que goze de um *status* independente, contemplado no parágrafo 5 - será considerada como "estabelecimento permanente" no primeiro Estado se tiver, e exercer habitualmente nesse Estado, autoridade para concluir contratos em nome da empresa, a não ser que suas atividades sejam limitadas à compra de bens ou mercadorias para a empresa.

Todavia, uma sociedade de seguros de um Estado Contratante será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante, desde que, através de um representante, não incluído entre as pessoas mencionadas no parágrafo 5 abaixo, receba prêmios ou segure riscos nesse outro Estado.

5. Uma empresa de um Estado Contratante não será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante pelo simples fato de exercer a sua atividade nesse outro Estado por intermédio de um corretor, de um comissário geral ou de qualquer outro agente que goze de um *status* independente, desde que essas pessoas atuem no âmbito de suas atividades normais.

6. O fato de uma sociedade residente de um Estado Contratante controlar ou ser controlada por uma sociedade residente do outro Estado Contratante ou que exerça sua atividade nesse outro Estado (quer seja através de um estabelecimento permanente, quer de outro modo) não será, por si só, bastante para fazer de qualquer dessas sociedades estabelecimento permanente da outra.

**ARTIGO 6**  
**Rendimentos de bens imobiliários**

1. Os rendimentos de bens imobiliários, inclusive os rendimentos de explorações agrícolas ou florestais, são tributáveis no Estado Contratante em que esses bens estiverem situados.
2. a) a expressão "bens imobiliários", com ressalva das disposições das alíneas b ) e c ) abaixo, é definida de acordo com a legislação do Estado Contratante em que os bens em questão estiverem situados;
- b) a expressão compreende, em qualquer caso, os acessórios da propriedade imobiliária, o gado e o equipamento utilizados nas explorações agrícolas e florestais, os direitos a que se aplicam as disposições do direito privado relativas à propriedade territorial, o usufruto de bens imobiliários e os direitos aos pagamentos variáveis ou fixos pela exploração, ou concessão da exploração, de jazidas minerais, fontes e outros recursos naturais;
- c) os navios, barcos e aeronaves não são considerados bens imobiliários.
3. O disposto no parágrafo 1 aplica-se aos rendimentos derivados da exploração direta, da locação, do arrendamento ou de qualquer outra forma de exploração de bens imobiliários.
4. O disposto nos parágrafos 1 e 3 aplica-se igualmente aos rendimentos provenientes de bens imobiliários de uma empresa, assim como aos rendimentos de bens imobiliários que sirvam para o exercício de uma profissão liberal.

**ARTIGO 7**  
**Lucros das empresas**

1. Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exercer sua atividade na forma indicada, seus lucros serão tributáveis no outro Estado, mas unicamente na medida em que forem atribuíveis a esse estabelecimento permanente.
2. Quando uma empresa de um Estado Contratante exercer sua atividade no outro Estado Contratante através de um estabelecimento permanente aí situado, serão atribuídos em cada Estado Contratante a esse estabelecimento permanente os lucros que obteria se constituísse uma empresa distinta e separada, exercendo atividades idênticas ou similares, em condições idênticas ou similares, e transacionando com absoluta independência com a empresa de que é um estabelecimento permanente.
3. No cálculo dos lucros de um estabelecimento permanente, é permitido deduzir as despesas que tiverem sido feitas para a consecução dos objetivos do estabelecimento permanente, incluindo as despesas de administração e os encargos gerais de direção assim realizados.
4. Nenhum lucro será atribuído a um estabelecimento permanente pelo simples fato de comprar mercadorias para a empresa.
5. Quando os lucros compreenderem elementos de rendimentos tratados separadamente nos outros artigos da presente Convenção, as disposições desses artigos não serão afetadas pelas disposições deste Artigo.

**ARTIGO 8**  
**Navegação marítima e aérea**

1. Os lucros provenientes da exploração, no tráfego internacional, de navios ou aeronaves só são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.
2. Se a sede da direção efetiva da empresa de navegação se situar a bordo de um navio, esta sede será considerada situada no Estado Contratante em que se encontre o porto de registro desse navio, ou na ausência de porto de registro, no Estado Contratante em que resida e pessoa que explora o navio.
3. O disposto no parágrafo 1 também se aplica aos lucros provenientes da participação em um " *pool* ", em uma associação ou em uma agência de operação internacional.
4. O Acordo entre o Brasil e a Itália, datado de 4 de outubro de 1957, destinado a evitar a dupla tributação sobre os rendimentos provenientes do exercício de navegação marítima e aérea, cessará de aplicar-se, em relação a qualquer imposto, no período durante o qual a presente Convenção for aplicável no que se refere a esse imposto.

**ARTIGO 9**  
**Empresas associadas**

Quando:

- a) uma empresa de um Estado Contratante participar direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de uma empresa do outro Estado Contratante, ou
- b) as mesmas pessoas participarem direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de uma empresa de um Estado Contratante e de uma empresa do outro Estado Contratante, e em ambos os casos, as duas empresas estiverem ligadas, nas suas relações comerciais ou financeiras, por condições aceitas ou impostas que difiram das que seriam estabelecidas entre empresas independentes, os lucros que, sem essas condições, teriam sido obtidos por uma das empresas, mas não o foram por causa dessas condições, podem ser incluídos nos lucros dessa empresa e tributados como tal.

**ARTIGO 10**  
**Dividendos**

1. Os dividendos pagos por uma sociedade residente de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Todavia, esses dividendos podem ser tributados no Estado Contratante onde reside a sociedade que os paga, e de acordo com a legislação desse Estado, mas se a pessoa que os receber for o beneficiário efetivo dos dividendos o imposto assim estabelecido não poderá exceder 15 por cento do montante bruto dos dividendos.  
Este parágrafo não afetará a tributação da sociedade com referência aos lucros que deram origem aos dividendos pagos.
3. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica se o beneficiário dos dividendos, residente de um Estado Contratante, tiver no outro Estado Contratante de que é residente a sociedade que paga os dividendos, um estabelecimento permanente a que estiver efetivamente ligada a participação geradora dos dividendos. Nesse caso, os dividendos são tributáveis nesse outro Estado Contratante, de acordo com a sua própria legislação.
4. O termo "dividendos", usado no presente Artigo, designa os rendimentos provenientes de ações, ações ou direitos de fruição, ações de empresas mineradoras, partes de fundador ou outros direitos de participação em lucros, com exceção de créditos, bem

como rendimentos de outras participações de capital assemelhados aos rendimentos de ações pela legislação tributária do Estado em que a sociedade que os distribuir seja residente.

5. Quando um residente da Itália tiver um estabelecimento permanente no Brasil, esse estabelecimento permanente poderá aí estar sujeito a um imposto retido na fonte de acordo com a legislação brasileira. Todavia, esse imposto não poderá exceder 15 por cento do montante bruto dos lucros do estabelecimento permanente determinado após o pagamento do imposto de renda da sociedade referente a esses lucros.

6. Quando uma sociedade residente de um Estado Contratante receber lucros ou rendimentos do outro Estado Contratante, esse outro Estado Contratante não poderá cobrar qualquer imposto sobre os dividendos pagos pela sociedade, exceto na medida em que esses dividendos forem pagos a um residente desse Estado ou na medida em que a participação geradora dos dividendos estiver efetivamente ligada a um estabelecimento permanente situado nesse outro Estado, nem sujeitar os lucros não distribuídos da sociedade a um imposto sobre lucros não distribuídos, mesmo se os dividendos pagos ou os lucros não distribuídos consistirem total ou parcialmente de lucros ou rendimento provenientes desse outro Estado.

7. A limitação da alíquota do imposto prevista nos parágrafos 2 e 5 não se aplicará aos dividendos ou lucros pagos ou remetidos antes do término do terceiro ano calendário seguinte ao ano em que a presente Convenção entrar em vigor.

## ARTIGO 11

### Juros

1. Os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2. Todavia, esses juros podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm, e de acordo com a legislação desse Estado, mas se a pessoa que os receber for o beneficiário efetivo dos juros o imposto assim estabelecido não poderá exceder 15 por cento do montante bruto dos juros.

3. Não obstante o disposto nos parágrafos 1 e 2, os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos ao Governo do outro Estado Contratante, a uma sua subdivisão política ou administrativa ou qualquer agência (inclusive uma instituição financeira) de propriedade exclusiva daquele Governo, subdivisão política ou administrativa, são isentos de imposto no primeiro Estado Contratante.

4. O termo "juros", usado no presente Artigo, designa os rendimentos da dívida pública, de títulos ou debêntures, acompanhados ou não de garantia hipotecária ou de cláusula de participação nos lucros, e de créditos de qualquer natureza, bem como outros rendimentos que pela legislação tributária do Estado Contratante de que provenham sejam assemelhados aos rendimentos de importâncias emprestadas.

5. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica se o beneficiário dos juros, residente de um Estado Contratante, tiver no outro Estado Contratante de que provenham os juros, um estabelecimento permanente ao qual se ligue efetivamente o crédito gerador dos juros. Nesse caso, os juros podem ser tributados nesse outro Estado Contratante, de acordo com a sua própria legislação.

6. A limitação estabelecida no parágrafo 2 não se aplica aos juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um estabelecimento permanente de uma empresa do outro Estado Contratante situado em um terceiro Estado.

7. Os juros serão considerados provenientes de um Estado contratante, quando o devedor for esse próprio Estado, uma sua subdivisão política ou administrativa ou um residente desse Estado. No entanto, quando o devedor dos juros, residente ou não de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente pelo qual haja sido contraída a obrigação que dá origem aos juros e caiba a esse estabelecimento permanente o pagamento desses juros, tais juros serão considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente estiver situado.

8. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor, ou entre ambos e terceiros, o montante dos juros pagos, tendo em conta o crédito pelo qual são pagos, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, as disposições deste Artigo se aplicam apenas a este último montante. Nesse caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável conforme a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

## ARTIGO 12

### Royalties

1. Os *royalties* provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2. Todavia, esses *royalties* podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm, e de acordo com a legislação desse Estado, mas se a pessoa que os receber for o beneficiário efetivo dos *royalties* o imposto assim estabelecido não poderá exceder:

- a) 25 por cento do montante bruto dos *royalties* provenientes do uso ou da concessão do uso de marcas de indústria ou comércio;
- b) 15 por cento em todos os demais casos.

3. As disposições dos parágrafos 1 e 2 não se aplicam quando o beneficiário dos *royalties*, residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que provêm os *royalties*, um estabelecimento permanente ao qual estão ligados efetivamente o direito ou o bem que deu origem aos *royalties*. Nesse caso, os *royalties* são tributáveis nesse outro Estado Contratante, de acordo com a sua própria legislação.

4. O termo "*royalties*", empregado neste Artigo, designa as remunerações de qualquer natureza pagas pelo uso ou pela concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica (inclusive os filmes cinematográficos, filmes ou fitas de gravação de programas de televisão ou radiodifusão), qualquer patente, marcas de indústria ou comércio, desenho ou modelo, plano, fórmula ou processo secreto, bem como pelo uso ou pela concessão do uso de um equipamento industrial, comercial ou científico e por informações correspondentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.

5. Os *royalties* serão considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for o próprio Estado, uma sua subdivisão política ou administrativa, uma autoridade local ou um residente desse Estado. Todavia, quando o devedor dos *royalties*, seja ou não residente de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente em relação com o qual haja sido contraída a obrigação de pagar os *royalties* e caiba a esse estabelecimento permanente o pagamento desses *royalties*, serão eles considerados provenientes de Estado Contratante em que o estabelecimento permanente estiver situado.

6. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor, ou entre ambos e terceiros, o montante dos *royalties* pagos, tendo em conta o uso, direito ou informação pelo qual é pago, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, as disposições deste Artigo são aplicáveis apenas a este último montante. Nesse caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável conforme a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

7. A limitação da alíquota do imposto previsto no parágrafo 2b não se aplicará aos *royalties* pagos até o término do terceiro ano calendário seguinte ao ano em que a presente Convenção entrar em vigor, quando tais *royalties* forem pagos a um residente de um

Estado Contratante que detenha, direta ou indiretamente, pelo menos 50 por cento do capital votante da sociedade que paga esses *royalties*.

**ARTIGO 13**  
**Ganhos de capital**

1. Os ganhos provenientes da alienação de bens imobiliários, conforme são definidos no parágrafo 2 do Artigo 6, são tributáveis no Estado Contratante em que esses bens estiverem situados.
2. Os ganhos provenientes da alienação de bens mobiliários que façam parte do ativo de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante possua no outro Estado Contratante, ou de bens mobiliários constitutivos de uma instalação fixa de que disponha um residente de um Estado Contratante no outro Estado Contratante para o exercício de uma profissão liberal, incluindo os ganhos provenientes da alienação desse estabelecimento permanente (isolado ou com o conjunto da empresa) ou dessa instalação fixa, são tributáveis no outro Estado. No entanto, os ganhos provenientes da alienação de navios ou aeronaves utilizados no tráfego internacional e de bens mobiliários pertinentes à exploração de tais navios ou aeronaves só são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.
3. Os ganhos provenientes da alienação de quaisquer bens ou direitos diferentes dos mencionados nos parágrafos 1 e 2 são tributáveis em ambos os Estados Contratantes.

**ARTIGO 14**  
**Profissões independentes**

1. Os rendimentos que um residente de um Estado Contratante obtenha pelo exercício de uma profissão liberal ou de outras atividades independentes de caráter análogo só são tributáveis nesse Estado, a não ser que o pagamento desses serviços e atividades caiba a um estabelecimento permanente situado no outro Estado Contratante ou a uma sociedade residente desse outro Estado. Nesse caso, esses rendimentos são tributáveis nesse outro Estado.
2. A expressão "profissão liberal" abrange, em especial, as atividades independentes de caráter científico, técnico, literário, artístico, educativo e pedagógico, bem como as atividades independentes de médicos, advogados, engenheiros, arquitetos, dentistas e contadores.

**ARTIGO 15**  
**Profissões dependentes**

1. Com ressalva das disposições dos Artigos 16, 18, 19, 20 e 21, os salários, ordenados e outras remunerações similares que um residente de um Estado Contratante receber em razão de um emprego serão tributáveis somente nesse Estado, a não ser que o emprego seja exercido no outro Estado Contratante. Se o emprego for aí exercido, remunerações correspondentes são tributáveis nesse outro Estado.
2. Não obstante as disposições do parágrafo 1, as remunerações que um residente de um Estado Contratante receber em função de emprego exercido no outro Estado Contratante só são tributáveis no primeiro Estado se:
  - a) o beneficiário permanecer no outro Estado durante um período ou períodos que não excedam, no total, 183 dias do ano fiscal considerado; e
  - b) as remunerações forem pagas por um empregador ou em nome de um empregador que não é residente do outro Estado; e
  - c) o encargo das remunerações não couber a um estabelecimento permanente ou a uma instalação fixa que o empregador tiver no outro Estado.
3. Não obstante as disposições precedentes deste Artigo, as remunerações relativas a um emprego exercido a bordo de um navio ou de uma aeronave em tráfego internacional são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.

**ARTIGO 16**  
**Remunerações de direção**

As remunerações de direção e outras remunerações similares que um residente de um Estado Contratante recebe na qualidade de membro do conselho de administração ou de qualquer outro conselho semelhante de uma sociedade residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

**ARTIGO 17**  
**Artistas e desportistas**

1. Não obstante as disposições dos Artigos 14 e 15, os rendimentos obtidos pelos profissionais de espetáculo, tais como artistas de teatro, de cinema, de rádio ou de televisão e músicos, bem como os dos desportistas, pelo exercício, nessa qualidade, de suas atividades pessoais, são tributáveis no Estado Contratante em que essas atividades forem exercidas.
2. Não obstante as disposições dos Artigos 7, 14 e 15 quando os rendimentos de atividades pessoais exercidas, nessa qualidade, por um profissional de espetáculo ou um desportista são atribuídos a uma outra pessoa que não o próprio artista ou desportista, esses rendimentos podem ser tributados no Estado Contratante em que as atividades do artista ou desportista são exercidas.

**ARTIGO 18**  
**Pensões e anuidades**

1. Com ressalva das disposições do Artigo 19, as pensões e outras remunerações similares que não excederem um montante equivalente a US\$5,000.00 em um ano calendário, as pensões alimentícias que não excederem US\$5,000.00 em um ano calendário e as anuidades provenientes de um Estado Contratante e pagas a um residente do outro Estado Contratante só são tributáveis nesse outro Estado.  
O montante das pensões ou das pensões alimentícias que exceder o limite acima mencionado poderá ser tributado em ambos os Estados Contratantes.
2. No presente Artigo:
  - a) a expressão "pensões e outras remunerações similares" designa pagamentos periódicos efetuados depois da aposentadoria, em consequência de emprego anterior, ou a título de compensação por danos sofridos em consequência de emprego anterior;

b) o termo "anuidade" designa uma quantia determinada, paga periodicamente em prazos determinados durante a vida ou durante um período de tempo determinado ou determinável, em decorrência de um compromisso de efetuar os pagamentos como retribuição de um pleno e adequado contravalor em dinheiro ou avaliável em dinheiro (que não seja por serviços prestados).

#### **ARTIGO 19** **Funções Governamentais**

1.a) As remunerações, excluindo pensões, pagas por um Estado Contratante, por uma sua subdivisão política ou administrativa ou autoridade local, a uma pessoa física, por serviços prestados a esse Estado, subdivisão ou autoridade local só são tributáveis nesse Estado.

b) Todavia, tais remunerações só são tributáveis no outro Estado Contratante se os serviços forem prestados nesse Estado e se o beneficiário for um residente desse outro Estado Contratante, que:

I) seja um nacional desse Estado; ou

II) não tenha se tornado um residente desse Estado unicamente com a finalidade de prestar os serviços.

2.a) As pensões pagas por um Estado Contratante, por uma sua subdivisão política ou administrativa ou autoridade local, quer diretamente, quer através de fundos por eles constituídos, a uma pessoa física, em consequência de serviços prestados a esse Estado, subdivisão ou autoridade local, só são tributáveis nesse Estado.

b) Todavia, essas pensões só são tributáveis no outro Estado Contratante se o beneficiário for um nacional e um residente desse Estado.

3. O disposto nos Artigos 15, 16 e 18 aplica-se às remunerações ou pensões pagas em consequência de serviços prestados no âmbito de uma atividade comercial ou industrial exercida por um dos Estados Contratantes, por uma sua subdivisão política ou administrativa ou autoridade local.

As pensões pagas com fundos provenientes da Previdência Social de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante só são tributáveis nesse último Estado.

#### **ARTIGO 20** **Professores ou pesquisadores**

Uma pessoa física que é, ou foi em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, um residente do outro Estado Contratante e que, a convite do primeiro Estado Contratante ou de uma universidade, estabelecimento de ensino superior, escola, museu ou outra instituição cultural desse primeiro Estado Contratante, ou que, cumprindo um programa oficial de intercâmbio cultural, permanecer neste Estado por um período não superior a dois anos e com o único fim de lecionar, proferir conferências ou realizar pesquisas em tais instituições, será isenta de impostos nesse Estado no que concerne à remuneração que receber em consequência dessa atividade.

#### **ARTIGO 21** **Estudantes**

1. Os pagamentos que um estudante ou um estagiário que é, ou foi anteriormente, residente de um Estado Contratante e que permanecer no outro Estado Contratante com o único fim de estudar ou de realizar treinamento, receber para fazer face às despesas de manutenção, educação ou treinamento não são tributáveis nesse outro Estado, desde que esses pagamentos provenham de fontes situadas fora desse outro Estado.

2. O disposto no parágrafo 1 também se aplica à remuneração que um estudante ou um estagiário receber por um emprego exercido no Estado Contratante em que ele prossegue sua educação ou treinamento, desde que essa remuneração seja estritamente necessária à sua manutenção.

3. Um estudante de uma universidade, estabelecimento de ensino superior ou escola de um Estado Contratante e que permanecer no outro Estado Contratante com o único fim de obter uma formação prática será isento de imposto nesse outro Estado por um período não superior a dois anos, no que concerne à remuneração que receber, por atividades exercidas nesse último Estado em conexão com os seus estudos.

#### **ARTIGO 22** **Rendimentos não expressamente mencionados**

Os rendimentos de um residente de um Estado Contratante não expressamente mencionados nos Artigos precedentes da presente Convenção são tributáveis em ambos os Estados Contratantes.

#### **ARTIGO 23** **Métodos para eliminar a dupla tributação**

1. Quando um residente do Brasil receber rendimentos que, de acordo com as disposições da presente Convenção, sejam tributáveis na Itália, o Brasil permitirá que seja deduzido do imposto que cobrar sobre os rendimentos dessa pessoa um montante igual ao imposto sobre a renda pago na Itália.

Todavia, o montante deduzido não poderá exceder à fração do Imposto sobre a renda, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos tributáveis na Itália.

Para a dedução acima indicada, o imposto italiano será sempre considerado como tendo sido pago à alíquota de 25 por cento do montante bruto dos dividendos pagos a um residente do Brasil.

2. Se um residente da Itália receber rendimentos derivados no Brasil, a Itália poderá, na determinação dos seus impostos sobre a renda especificados no Artigo 2 da presente Convenção, incluir os referidos rendimentos na base de cálculo de tais impostos, a não ser que disposições específicas da presente Convenção estipulem de outro modo.

Nesse caso, a Itália deduzirá, dos impostos assim calculados, o imposto sobre a renda pago no Brasil, mas em um montante que não exceda a proporção do mencionado imposto italiano correspondente à participação desses rendimentos no total dos rendimentos.

Ao contrário, nenhuma dedução será concedida se os rendimentos estiverem sujeitos na Itália, por solicitação do beneficiário dos referidos rendimentos, a um imposto definitivo retido na fonte.

3. Quando uma sociedade residente da Itália detiver pelo menos 25 por cento do capital de um sociedade residente do Brasil, a Itália isentará de imposto os dividendos recebidos pela sociedade residente da Itália da sociedade residente do Brasil.

4. Para a dedução mencionada no parágrafo 2 do presente Artigo, o imposto brasileiro será sempre considerado como tendo sido pago à alíquota de 25 por cento do montante bruto:
- dos dividendos, como definidos no parágrafo 4 do Artigo 10;
  - dos juros, como definidos no parágrafo 4 do Artigo 11; e
  - dos *royalties*, como definidos no parágrafo 4 do Artigo 12.
5. O valor das ações emitidas por uma sociedade anônima de um Estado Contratante, cujo capital pertencer ou for controlado, total ou parcialmente direta ou indiretamente por um ou mais residentes do outro Estado Contratante, não estará sujeito a imposto de renda neste último Estado.
6. O disposto nos parágrafos 1 e 2 aplica-se na determinação dos lucros de um estabelecimento permanente de um residente de um Estado Contratante situado no outro Estado Contratante.

#### **ARTIGO 24** **Não-discriminação**

- Os nacionais de um Estado Contratante não ficarão sujeitos no outro Estado Contratante a nenhuma tributação ou obrigação correspondente, diferente ou mais onerosa do que aquela a que estiverem ou puderem estar sujeitos os nacionais deste outro Estado que se encontrem na mesma situação.
- A tributação de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante possuir no outro Estado Contratante não será menos favorável nesse outro Estado do que a das empresas desse outro Estado Contratante que exerçam a mesma atividade. Esta disposição não poderá ser interpretada no sentido de obrigar um Estado Contratante a conceder às pessoas residentes um outro Estado Contratante as deduções pessoais, os abatimentos e reduções de impostos em função de estado civil ou encargos familiares concedidos a seus próprios residentes.
- As empresas de um Estado Contratante cujo capital pertencer ou for controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes do outro Estado Contratante, não ficarão sujeitas, no primeiro Estado, a nenhuma tributação ou obrigação correspondente diversa ou mais onerosa do que aquela a que estiverem ou puderem estar sujeitas as outras empresas de mesma natureza desse primeiro Estado, cujo capital pertencer ou for controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes de um terceiro Estado.
- No presente Artigo, o termo "tributação" designa os impostos que são objeto da presente Convenção.

#### **ARTIGO 25** **Procedimento amigável**

- Quando um residente de um Estado Contratante considerar que as medidas tomadas por um ou ambos os Estados Contratantes conduzem ou poderão conduzir, em relação a si, a uma tributação em desacordo com a presente Convenção, poderá, independentemente dos recursos previstos pelas legislações nacionais desses Estados, submeter o seu caso à apreciação da autoridade competente do Estado Contratante de que é residente.
- Essa autoridade competente, se a reclamação se lhe afigurar justificada e não estiver em condições de lhe dar uma solução satisfatória, esforçar-se-á por resolver a questão através de acordo amigável com a autoridade competente do outro Estado Contratante, a fim de evitar uma tributação em desacordo com a Convenção.
- As autoridades competentes dos Estados Contratantes esforçar-se-ão por resolver, através de acordo amigável, as dificuldades ou as dúvidas que surgirem da interpretação ou da aplicação da Convenção.
- As autoridades competentes dos Estados Contratantes poderão comunicar-se diretamente a fim de chegarem a acordo nos termos indicados nos parágrafos anteriores.

#### **ARTIGO 26** **Troca de informações**

- As autoridades competentes dos Estados Contratantes trocarão entre si as informações necessárias para aplicar a presente Convenção. Todas as informações assim trocadas serão consideradas secretas e só poderão ser comunicadas às pessoas ou autoridades encarregadas do lançamento ou da cobrança dos impostos que são objeto da presente Convenção ou da determinação de recursos ou de processos de transgressões.
- O disposto no parágrafo 1 não poderá, em caso algum, ser interpretado no sentido de impor a um dos Estados Contratantes a obrigação:
  - de tomar medidas administrativas contrárias à sua legislação ou à sua prática administrativa ou às do outro Estado Contratante;
  - de fornecer informações que não poderiam ser obtidas com base na sua legislação ou no âmbito de sua prática administrativa normal ou das do outro Estado Contratante;
  - de fornecer informações reveladoras de segredos comerciais, industriais, profissionais ou de processos comerciais ou industriais, ou informações cuja comunicação seja contrária à ordem pública.

#### **ARTIGO 27** **Funcionários diplomáticos e consulares**

Nada na presente Convenção prejudicará os privilégios fiscais de que se beneficiem os funcionários diplomáticos ou consulares em virtude de regras gerais do Direito Internacional ou de disposições de acordos especiais.

#### **ARTIGO 28** **Entrada em vigor**

- A presente Convenção será ratificada e os instrumentos de ratificação serão trocados em Brasília.
- A Convenção entrará em vigor na data da troca dos instrumentos de ratificação e as suas disposições serão aplicadas pela primeira vez:
  - no que concerne aos impostos retidos na fonte, às importâncias pagas ou remetidas no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor;
  - no que concerne aos outros impostos de que trata a presente Convenção, ao período-base que comece no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor.

**ARTIGO 29**  
**Denúncia**

1. Qualquer dos Estados Contratantes pode denunciar a Convenção depois de decorrido um período de três anos a contar da data de sua entrada em vigor, mediante um aviso, escrito de denúncia entregue ao outro Estado Contratante, através dos canais diplomáticos, desde que tal aviso seja dado no ou antes do dia 30 de junho de qualquer ano calendário.

2. Nesse caso, a presente Convenção será aplicada pela última vez:

I - no que concerne aos impostos retidos na fonte, às importâncias pagas ou remetidas antes da expiração do ano calendário em que o aviso de denúncia tenha sido dado;

II - no que concerne aos outros impostos de que trata a presente Convenção, às importâncias recebidas durante o período-base que comece no ano calendário em que o aviso de denúncia tenha sido dado.

Em testemunho do que, os abaixo-assinados, para isso devidamente autorizados, assinaram a presente Convenção.

Feito em duplicata, em Roma, no dia três de outubro de 1978 nas línguas portuguesa, italiana e inglesa, sendo todos os textos igualmente autênticos, exceto em caso de dúvida, quando prevalecerá o texto em inglês.

**Pelo Governo da República Federativa do Brasil:**

**Mario Gibson Barboza**

**Pelo Governo da República Italiana:**

**Franco Maria Malfatti**



**Decreto nº 61.899, de 14 de dezembro de 1967**

DOU de 18.12.1967

**Promulga a Convenção para evitar a dupla tributação em matéria de impostos sobre rendimentos, com o Japão.****O PRESIDENTE DA REPÚBLICA,**

**HAVENDO** o Congresso Nacional aprovado pelo Decreto Legislativo nº 43, de 1967, a Convenção para evitar a dupla tributação em matéria de impostos sobre rendimentos, assinada entre o Brasil e o Japão, em Tóquio, a 24 de janeiro de 1967, **E DEVENDO** a referida Convenção entrar em vigor a 31 de dezembro de 1967, de conformidade com seu art. 27, **DECRETA** que a mesma, apensa por cópia ao presente decreto, seja executada e cumprida tão inteiramente como nela se contém. Brasília, 14 de dezembro de 1967; 146º da Independência e 79º da República.

**A. Costa e Silva**  
José de Magalhães Pinto

**CONVENÇÃO ENTRE OS ESTADOS UNIDOS DO BRASIL E O JAPÃO DESTINADA A EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO EM MATÉRIA DE IMPOSTOS SOBRE RENDIMENTOS**

O Governo dos Estados Unidos do Brasil e o Governo do Japão,  
Desejando concluir uma Convenção destinada a evitar a dupla tributação em matéria de impostos sobre rendimentos, acordaram no seguinte:

**Artigo 1**

- 1) Os impostos sujeitos a esta Convenção são:
  - a) No caso dos Estados do Brasil, o imposto federal de renda (doravante referido como "imposto brasileiro");
  - b) No caso do Japão, o imposto sobre a renda e o imposto sobre as companhias (doravante referidos como "imposto japonês");
- 2) Esta Convenção também será aplicável aos impostos substancialmente semelhantes àqueles abrangidos pelo parágrafo (1) que forem introduzidos em qualquer um dos Estados Contratantes após a data de assinalada desta Convenção.

**Artigo 2**

- 1) Na presente Convenção, a não ser que o contexto imponha uma interpretação diferente:
  - a) O termo "Brasil" designa os Estados Unidos do Brasil;
  - b) O termo "Japão", quando utilizado no sentido geográfico, designa todo o território em que vigorarem as leis relativas ao imposto japonês;
  - c) As expressões "Um Estado Contratante" e o "outro Estado Contratante" designam Brasil ou Japão, consoante o contexto;
  - d) O termo "imposto" designa o imposto brasileiro ou imposto japonês, consoante o contexto;
  - e) O termo "pessoa" abrange uma pessoa física, uma companhia e qualquer outro grupo de pessoas;
  - f) O termo "companhia" designa qualquer pessoa coletiva ou qualquer entidade que, para fins tributários, seja considerada como pessoa jurídica;
  - g) As expressões "empresa de um Estado Contratante" e "empresa do outro Estado Contratante" designam, respectivamente, uma empresa explorada por uma pessoa residente num Estado Contratante e uma empresa explorada por uma pessoa residente no outro Estado Contratante;
  - h) A expressão "autoridade competente" em relação a um Estado Contratante designa o Ministro da Fazenda daquele Estado Contratante ou seu representante autorizado.
- 2) Para a aplicação desta Convenção por um dos Estados Contratantes qualquer expressão que não se encontre definida tem sentido que lhe é atribuído pela legislação desse Estado Contratante relativa aos impostos a que esta Convenção se aplique, a não ser que o contexto imponha uma interpretação diferente.

**Artigo 3**

- 1) Na presente Convenção a expressão "residente num Estado Contratante" designa as pessoas que, por virtude da legislação desse Estado estão aí sujeitas a imposto, devido ao seu domicílio, à sua residência, à sede da sua direção ou a qualquer outro critério de natureza análoga.
- 2) Quando, pôr força das disposições no parágrafo (1), uma pessoa for residente em ambos os Estados Contratantes, as autoridades competentes determinarão por mútuo entendimento o Estado Contratante no qual aquela pessoa será considerada como residente, para os fins desta Convenção.

**Artigo 4**

- 1) Na presente Convenção, a expressão "estabelecimento permanente" designa uma instalação fixa de negócios em que a empresa exerça toda ou parte de sua atividade.
- 2) A expressão "estabelecimento permanente" abrange, especialmente:
  - a) uma sede de direção;
  - b) uma sucursal;
  - c) um escritório;
  - d) uma oficina;
  - e) uma fábrica;
  - f) um depósito;
  - g) uma mina, uma pedreira ou qualquer outro local de extração de recursos naturais;

- h) um local de edificação ou de construção ou montagem de projeto cuja duração exceda seis meses.
- 3) A expressão "estabelecimento permanente" não abrange:
- a) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de transformação por uma outra empresa;
  - b) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de comprar bens ou mercadorias ou para obter informações para a empresa;
  - c) a utilização de instalação unicamente para fins de armazenagem, exposição ou expedição de bens ou mercadorias pertencentes à empresa;
  - d) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de armazenagem, exposição ou expedição;
  - e) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de publicidade, para fornecimento de informações, para investigação científica ou atividades análogas, de caráter preparatório ou auxiliar para a empresa.
- 4) Uma pessoa que atue num dos Estados Contratantes por conta de uma empresa de outro Estado Contratante - e desde que não seja um agente que goze de um "status" independente, contemplado no parágrafo (5) - será considerada como "estabelecimento permanente" no primeiro Estado Contratante se:
- a) tiver, e habitualmente exercer naquele Estado Contratante, autoridade para concluir contratos em nome da empresa, a não ser que suas atividades sejam limitadas à compra de bens ou mercadorias para a empresa; ou
  - b) mantiver naquele Estado Contratante um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa com o qual regulamente atenda a pedidos em nome da empresa, consecutivamente a um contrato previamente concluído pela empresa sem especificação quer da quantidade a ser entregue ou da data e do lugar de entrega.
- 5) Uma empresa de um Estado Contratante não será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante pelo simples fato de aí exercer a sua atividade por intermédio de um corretor, de um comissário geral ou de qualquer outro intermediário que goze de um "status" independente, desde que essas pessoas atuem no âmbito normal da sua atividade.
- 6) O fato de uma companhia residente num dos Estados Contratantes controlar ou ser controlada por uma companhia residente no outro Estado Contratante ou que aí exerça a sua atividade (quer seja através de um estabelecimento permanente, quer não) não é por si só bastante para fazer de qualquer dessas companhias estabelecimento permanente da outra.
- 7) Uma empresa de um Estado Contratante será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante se exercer atividades que consistam no todo ou em parte em oferecer, naquele outro Estado Contratante, os serviços de participantes em diversões públicas mencionados no Artigo 15.

#### Artigo 5

- Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante são tributáveis somente nesse Estado Contratante a menos que a empresa realize negócios no outro Estado Contratante por intermédio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa realizar negócios na forma indicada, os seus lucros são tributáveis no outro Estado Contratante, mas unicamente na medida em que forem atribuíveis a esse estabelecimento permanente.
- Quando uma empresa de um Estado Contratante realizar negócios no outro Estado Contratante, através de um estabelecimento permanente aí situado, em cada um dos Estados Contratantes serão atribuídos a esse estabelecimento permanente os lucros que porventura teria caso constituísse uma empresa distinta e isolada, ocupando-se das mesmas atividades ou de atividades semelhantes sob condições idênticas ou análogas, e transacionando com absoluta independência com a empresa de que é um estabelecimento permanente.
- Na determinação dos lucros de um estabelecimento permanente, serão permitidas as deduções de despesas que sejam realizadas para a consecução dos objetivos do estabelecimento permanente, incluindo, despesas de administração e encargos gerais de direção assim realizados.
- Nenhum lucro será atribuído a um estabelecimento permanente se este se houver limitado a comprar mercadorias para a empresa.
- Para efeito dos parágrafos anteriores, os lucros atribuíveis ao estabelecimento permanente serão determinados todos os anos segundo o mesmo método, a não ser que existam motivos válidos e suficientes para proceder de forma diferente.
- Quando os lucros compreenderem elementos de rendimentos especialmente regulados noutros artigos da presente Convenção, o disposto em tais preceitos não será afetado pelo presente artigo.

#### Artigo 6

Quando:

- a) uma empresa de um Estado Contratante participar direta ou indiretamente na direção, no controle ou no capital de uma empresa do outro Estado Contratantes, ou
- b) as mesmas pessoas participarem direta ou indiretamente na direção, controle ou no capital de uma empresa do outro Estado Contratante, e de uma empresa do outro Estado Contratante, é em ambos os casos, as duas empresas, nas suas relações comerciais ou financeiras, estiverem ligadas por condições aceites ou impostas, que difiram das que seriam estabelecidas entre empresas independentes, os lucros que, nessas condições, teriam sido obtidos por uma das empresas mas não o puderam ser em virtude de tais condições, podem ser incluídos nos lucros dessa empresa e tributados como tal.

#### Artigo 7

- Os lucros provenientes da exploração de navios ou aeronaves no tráfego internacional, levada a efeito por uma empresa de um Estado Contratante, somente serão tributáveis nesse Estado Contratante.
- Com referência à exploração de navios ou aeronaves no tráfego internacional, levada a efeito por uma empresa residente no Brasil, essa empresa ficará isenta, no Japão, do imposto sobre habitantes locais e do imposto sobre empresas.

#### Artigo 8

- Os rendimentos provenientes da propriedade imobiliária são tributáveis no Estado Contratante em que tal propriedade esteja situada.
- A expressão "propriedade imobiliária" será definida de acordo com o direito do Estado Contratante em que tal propriedade estiver situada. A expressão abrange sempre os acessórios da propriedade imobiliária, o gado e o equipamento utilizado nas explorações agrícolas e florestais, os direitos a que se aplicam as disposições do direito privado relativas à propriedade imobiliária, o usufruto da

propriedade imobiliária e os direitos aos pagamentos fixos ou variáveis pela exploração ou pela concessão da exploração, de jazidas minerais, fontes e outros recursos naturais; os navios e aeronaves não serão considerados propriedades imobiliárias.

3) O disposto no parágrafo (1) aplica-se aos rendimentos derivados da exploração direta, da locação ou do arrendamento, bem como de qualquer outra forma de exploração de propriedade imobiliária.

4) O disposto nos parágrafos (1) e (3) aplica-se igualmente aos rendimentos provenientes da propriedade imobiliária de uma empresa, assim como aos rendimentos da propriedade imobiliária que sirva para o exercício de uma profissão liberal.

#### Artigo 9

1) Os dividendos pagos por uma companhia residente num Estado Contratante a um residente no outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado Contratante.

2) Esses dividendos podem, no entanto, ser tributados no Estado Contratante onde reside a companhia que os paga, e de acordo com a legislação desse Estado Contratante, mas o imposto respectivo não poderá exceder de 10% do montante bruto dos dividendos se o beneficiário for uma companhia que possua pelo menos 25% das ações com direito a voto da companhia pagadora de tais dividendos, durante o período de seis meses imediatamente anterior ao fim do período contábil com o qual a distribuição de lucros tenha relação.

3) O disposto no parágrafo (2) não afetará a tributação da companhia com a referência aos lucros que derem origem aos dividendos pagos.

4) O termo "dividendos" usado no presente artigo designa os rendimentos provenientes de ações, ações ou direitos de fruição, ações de empresas mineradoras, partes de fundador ou outros diretos, com exceção de créditos, participação em lucros, bem como rendimentos de outras participações de capital assemelhados aos rendimentos de ações pela legislação tributária do Estado Contratante de que a companhia que os distribuir seja residente.

5) Na aplicação dos parágrafos precedentes, no caso do Brasil, também serão consideradas como dividendos todas as formas de distribuição de lucros por um estabelecimento permanente, situado no Brasil, de uma empresa que seja residente no Japão, caso em que o imposto sobre tal distribuição de lucros não excederá a alíquota tributária referida no parágrafo (2) acima.

6) O disposto nos parágrafos (2) e (5) não se aplicará ao imposto sobre atividades de menor importância ou imposto sobre remessas excedentes do Brasil.

7) O disposto nos parágrafos (1) e (2) não se aplicará quando o beneficiário dos dividendos, residentes num Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante onde residir a companhia pagadora dos dividendos, um estabelecimento permanente a que estiver ligada efetivamente a participação geradora dos dividendos. Neste caso, serão aplicadas as disposições do Artigo 5.

#### Artigo 10

1) Os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente no outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado Contratante.

2) Esses juros poderão, contudo, ser tributados no Estado Contratante de que provenham e de acordo com a respectiva legislação, mas o imposto correspondente não poderá exceder 10% do montante bruto dos juros se:

a) os juros forem recebidos por um banco ou outra instituição financeira residente naquele outro Estado Contratante;

b) os juros forem provenientes de empréstimos feitos por uma empresa de um Estado Contratante a uma empresa do primeiro Estado Contratante engajada num empreendimento industrial, desde que os fundos para tais empréstimos tenham sido obtidos pela empresa mencionada em primeiro lugar em um banco ou outra instituição financeira unicamente com o objetivo de financiar aquela outra empresa, e que a primeira empresa possua pelo menos 25% do capital com direito a voto daquela outra empresa ao tempo em que tais empréstimos sejam feitos cujos os juros sejam pagos;

c) os juros sejam provenientes de debêntures ou outros títulos semelhantes; ou

d) os juros sejam provenientes de letras do tesouro ou outros títulos da dívida pública.

3) Não obstante o disposto no parágrafo (2), os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos ao Governo do outro Estado Contratante, a uma sua subdivisão política ou governo municipal ou a qualquer agência o instituição (incluindo-os as instituições financeiras) de propriedade exclusiva daquele Governo, de uma sua subdivisão política ou governo municipal, ficarão isentos de imposto no primeiro Estado Contratante.

4) O termo "juros" usado no presente artigo designa os rendimentos de fundos públicos, de títulos ou debêntures, acompanhados ou não de garantia hipotecária ou de cláusula de participação nos lucros, e de créditos de qualquer natureza, bem como outros rendimentos que, pela legislação tributária do Estado de que provenham, sejam assemelhados aos rendimentos de importâncias emprestadas.

5) As disposições dos parágrafos (1) e (2) não serão aplicadas se o beneficiário dos juros, residindo num dos Estados Contratantes, tiver, no outro Estado Contratante de que provenham os juros, um estabelecimento permanente ao qual se ligue efetivamente o crédito gerador dos juros. Nesse caso será aplicável o disposto no Artigo 5.

6) Os juros consideram-se provenientes de um Estado Contratante quando o respectivo devedor for o próprio Estado Contratante, uma sua subdivisão política ou governo municipal, ou uma pessoa residente nesse Estado Contratante. Todavia, quando o devedor dos juros, seja ou não residente num Estado Contratante, aí tiver um estabelecimento permanente através do qual haja sido feito o empréstimo fonte dos juros e que suporte o encargo desses juros, tais juros serão considerados como provenientes do Estado Contratante onde o estabelecimento permanente estiver situado.

7) Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor, ou entre um e outros terceiros pessoas, o montante dos juros pagos, tendo em conta o crédito pelo qual são devidos, exceder o que seria ajustado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, o disposto no presente artigo somente será aplicável a este último montante. Nesse caso, a parcela excedente dos pagamentos será tributável de acordo com a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

#### Artigo 11

1) Os "royalties" provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente no outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado Contratante.

2) Entretanto, tais "royalties" poderão ser tributados no Estado Contratante de que provenham, e de acordo com a legislação tributária desse Estado Contratante, mas o imposto assim cobrado não poderá exceder 10% do montante bruto dos "royalties". Esta limitação não se aplicará aos "royalties" provenientes do Brasil nos três primeiros anos de calendário de aplicação desta Convenção, durante os quais o Brasil poderá aplicar o imposto sobre "royalties" previsto na sua legislação.

3) O termo "*royalties*" usado no presente Artigo designa as remunerações de qualquer natureza pagas pela utilização ou pela concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra científica, de uma patente, desenho ou modelo, plano, fórmula ou processo secreto, ou pela utilização ou pela concessão de uso de equipamento industrial, comercial ou científico, ou pelas informações concernentes a experiência industrial comercial, ou científica; mas não inclui os pagamentos de qualquer tipo recebidos pela utilização ou pela concessão do uso de marcas de indústria ou comércio, filmes cinematográficos, filmes ou fitas de gravação de programas de rádio e televisão.

4) O disposto nos parágrafos (1) e (2) não se aplicará quando o beneficiário dos "*royalties*" residir num Estado Contratante e tiver, no outro Estado Contratante de onde provenham os "*royalties*", um estabelecimento permanente ao qual esteja efetivamente ligado o direito ou o bem gerador dos "*royalties*". Em tal caso, aplicar-se-á o disposto no Artigo 5.

5) Os "*royalties*" serão considerados provenientes de um Estado Contratante quando o pagador fôr aquêle próprio Estado Contratante, uma sua subdivisão política ou govêrno municipal ou um residente nesse Estado Contratante. Quando, entretanto, a pessoa que pagar os "*royalties*", seja ou não residente em um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente em conexão com o qual a obrigação de pagar os "*royalties*" sejam suportados por tal estabelecimento permanente, então tais "*royalties*" serão considerados como provenientes do Estado Contratante no qual o estabelecimento permanente estiver situado.

6) Quando quaisquer "*royalties*" excederem um montante justo e razoável em relação aos direitos pelos quais sejam pagos, o disposto no presente artigo somente se aplicará aquela parcela dos "*royalties*" que representar êsse montante justo e razoável. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor, ou entre um e outro e terceiras pessoas, o montante dos "*royalties*" pagos, tendo em conta os direitos por que sejam devidos, exceder o que seria convencionado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, o disposto no presente artigo só se aplicará a êste último montante. Nesses casos, a parte excedente dos pagamentos será tributável de acôrdo com a legislação de cada um dos Estados Contratantes, tendo em devida conta as outras disposições da presente Convenção.

#### Artigo 12

1) Os ganhos provenientes da alienação de propriedades imobiliárias, definidas no art. 8º, parágrafo (2), são tributáveis no Estado Contratante em que tal propriedade estiver situada.

2) Os ganhos provenientes da alienação de bens mobiliários que façam parte do ativo de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante possuir no outro Estado Contratante, ou de bens mobiliários constitutivos de uma instalação fixa de que disponha uma pessoa residente num Estado Contratante no outro Estado Contratante para o exercício de uma profissão liberal, incluindo os ganhos provenientes da alienação global dêsse estabelecimento permanente (isolado ou com o conjunto da empresa) ou dessa instalação fixa, são tributáveis nesse outro Estado Contratante. No entanto, os ganhos obtidos por um residente de um Estado Contratante com a alienação de navios ou aeronaves utilizados no tráfego internacional e de bens mobiliários pertinentes à exploração de tais navios ou aeronaves ficarão isentos de impôsto no outro Estado Contratante.

3) Os ganhos obtidos por um residente de um Estado Contratante com a alienação de quaisquer outros bens diferentes dos mencionados no parágrafo (1) e (2) somente são tributáveis nesse Estado Contratante.

#### Artigo 13

1) Os rendimentos que uma pessoa residente num Estado Contratante obtenha com uma profissão liberal ou com o exercício de outras atividades independentes de caráter análogo são isentos do impôsto no outro Estado Contratante, a não ser que essa pessoa disponha, de forma habitual, nesse outro Estado Contratante, de uma instalação fixa para o exercício dessas atividades. Se dispuser dessa instalação, os rendimentos serão tributáveis nesse outro Estado Contratante, mais unicamente na medida em que forem atribuíveis a tal instalação fixa.

2) A expressão "profissão liberal" abrange em especial as atividades independentes de ordem científica, literária, artística, educativa ou pedagógica, bem como as atividades independentes de médicos, advogados, engenheiros, arquitetos, dentistas e contabilistas.

#### Artigo 14

1) Com a ressalva do disposto nos Artigos 18, 19 e 20, os salários, ordenados e outras remunerações semelhantes que uma pessoa residente num Estado Contratante receber como empregado serão isentas do impôsto no outro Estado Contratante, a não ser que o emprego seja exercido nesse outro Estado Contratante. Se o emprego fôr aí exercido, as remunerações correspondentes serão tributáveis nesse outro Estado Contratante.

2) Não obstante o disposto no parágrafo (1) as importâncias recebidas por uma pessoa residente num Estado Contratante a título de remuneração de um emprego exercido no outro Estado Contratante serão isentas do impôsto nesse outro Estado Contratante se:

a) o beneficiário permanecer nesse outro Estado Contratante durante um período ou períodos que, no ano fiscal e causa, não exceda um total de 183 dias;

b) a remuneração fôr paga por um empregador ou em nome de um empregador que seja residente nesse outro Estado Contratante;

c) o encargo da remuneração não fôr suportado por um estabelecimento permanente ou por uma instalação fixa que o empregador possuir nesse outro Estado Contratante.

3) Não obstante o disposto nos parágrafos (1) e (2), a remuneração de um emprego exercido a bordo de um navio ou aeronave em serviço no tráfego internacional explorado por uma empresa de um Estado Contratante será tributável nesse Estado Contratante.

#### Artigo 15

Não obstante o disposto nos artigos 13 e 14, os rendimentos obtidos pelos participantes em diversões públicas, tais como artista de teatro, cinema, rádio ou televisão, e músicos, bem como por atletas, provenientes das suas atividades profissionais exercidas nessa qualidade, serão tributáveis no Estado Contratante em que as referidas atividades forem exercidas.

#### Artigo 16

Um professor, de qualquer nível, que faça uma visita temporária a um Estado Contratante por um período que não exceda dois anos, com o objetivo de ensinar ou conduzir pesquisa em uma universidade, escola superior, colégio ou qualquer outra instituição educacional e que seja um residente no outro Estado Contratante, ou que imediatamente antes da visita era um residente no outro Estado Contratante, ficará isento de impôsto no Estado Contratante mencionado em primeiro lugar, com relação à remuneração recebida pelo exercício do magistério ou pela atividade de pesquisa.

#### Artigo 17

Os pagamentos ou rendimentos recebidos para fins de sua manutenção, educação ou treinamento, por um estudante ou aprendiz que esteja presente num Estado Contratante unicamente com o objetivo de sua educação ou treinamento e que seja, ou que tenha sido no período imediatamente anterior, um residente do outro Estado Contratante, serão isentos de imposto no primeiro Estado Contratante, desde que os pagamentos sejam feitos ao beneficiário de fora do primeiro Estado Contratante e que os rendimentos sejam recebidos em função de serviços pessoais prestados no primeiro Estado Contratante num montante que não exceda US\$1.000 ou seu equivalente em moeda japonesa ou brasileira em qualquer ano fiscal, por um período não excedente a três anos fiscais consecutivos.

#### Artigo 18

A remuneração recebida por uma pessoa residente de um Estado Contratante em sua qualidade de membro do corpo de diretores de uma companhia do outro Estado Contratante são tributáveis naquele outro Estado Contratante de acordo com a legislação desse outro Estado Contratante.

#### Artigo 19

Ordenados, salários e rendimentos semelhantes, bem como pensões ou benefícios idênticos pagos por um Estado Contratante, uma sua subdivisão política ou governo municipal, ou com o produto de fundos constituídos com as contribuições feitas por um Estado Contratante uma sua subdivisão política ou governo municipal, a uma pessoa física nacional daquele Estado Contratante por serviços prestados ao mesmo Estado Contratante, uma sua subdivisão política ou governo municipal, no exercício de funções governamentais, somente serão tributáveis naquele Estado Contratante.

#### Artigo 20

1) As pensões e as anuidades vitalícias privadas pagas as pessoas físicas residentes num Estado Contratante somente serão tributáveis nesse Estado Contratante.

2) O termo "pensões" usado no presente Artigo abrange pagamentos periódicos feitos em virtude ou como compensação de danos sofridos relacionados com emprego anterior.

3) A expressão "anuidades vitalícias" usada neste Artigo abrange uma importância fixada, paga periodicamente em épocas estipuladas, durante a vida ou durante um determinado número de anos, sob a obrigação de efetuar tais pagamentos como uma retribuição plena e adequada.

#### Artigo 21

Qualquer rendimento recebido por uma pessoa residente num Estado Contratante não mencionado expressamente nos artigos anteriores da presente Convenção, serão tributáveis em ambos os Estados Contratantes.

#### Artigo 22

1) Quando um residente no Brasil receber rendimentos que, de acordo com o disposto nesta Convenção, sejam tributáveis no Japão, o Brasil considerará como dedução do imposto de renda daquela pessoa, um montante igual ao imposto de renda pago no Japão. A dedução, entretanto, não excederá a parte do imposto de renda calculado antes de feita a dedução e que seja apropriada a renda tributável no Japão.

2) a) Quando um residente do Japão auferir rendimentos provenientes do Brasil, que sejam tributáveis no Brasil de acordo com as disposições da presente Convenção, a quantia do imposto brasileiro exigível em relação aqueles rendimentos será computada como um crédito contra o imposto japonês incidente sobre aquele residente. O montante do crédito, entretanto, não excederá aquela parcela do imposto japonês relacionada àqueles rendimentos.

b) Para os fins do crédito referido no subparágrafo (a) acima, considerar-se-á como tendo sido pago por um contribuinte o montante que teria sido pago se o imposto brasileiro não houvesse sido reduzido ou dispensado de acordo com:

I) o disposto no parágrafo (2) do Artigo 9, parágrafo (2) do Artigo 10 e parágrafo (2) do Artigo 11;

II) as medidas especiais de incentivo visando a promover o desenvolvimento econômico da Região Amazônica e das Regiões Norte e Nordeste do Brasil.

c) Na aplicação do disposto no subparágrafo (b) acima, não se considerará, em hipótese alguma, como tendo sido pago um montante de imposto mais elevado do que aquele que, não fosse pela redução ou dispensa de imposto devida a medidas especiais de incentivo mencionadas no subparágrafo (b) (II), resultaria da aplicação da legislação tributária brasileira em vigor na data de assinatura desta Convenção.

d) Para os fins deste parágrafo, a expressão "imposto Japonês" inclui o imposto sobre os habitantes locais.

#### Artigo 23

1) Os nacionais de um Estado Contratante não ficarão sujeitos no outro Estado Contratante a nenhuma tributação ou obrigação correspondente, diferente ou mais onerosa do que aquelas a que estiverem ou puderem estar sujeitos os nacionais desse outro Estado Contratante que se encontrem na mesma situação.

2) O termo "nacionais" designa todas as pessoas físicas que possuam a nacionalidade de qualquer um dos Estados Contratantes e todas as pessoas jurídicas criadas e organizadas sob as leis de qualquer um dos Estados Contratantes e todas as organizações que, não possuindo personalidade jurídica, forem tratadas como pessoas jurídicas criadas ou organizadas sob as leis de qualquer um dos Estados Contratantes.

3) A tributação de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante possuir no outro Estado Contratante não será menos favorável do que a das empresas desse outro Estado Contratante que exercerem a mesma atividade.

Esta disposição não poderá ser interpretada no sentido de obrigar um Estado Contratante a conceder às pessoas residentes no outro Estado Contratante as deduções pessoais, os abatimentos e reduções de impostos em função do Estado Civil ou encargos familiares concedidos aos seus próprios residentes.

4) As empresas de um Estado Contratante cujo capital pertencer ou for controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por uma ou várias pessoas residentes no outro Estado Contratante, não ficarão sujeitas, no primeiro Estado Contratante a nenhuma

tributação ou obrigação correspondente, diversa ou mais onerosa do que aquelas a que estiverem ou puderem estar sujeitas as outras empresas da mesma natureza desse primeiro Estado Contratante.

5) No presente Artigo o termo "tributação" designa os impostos de qualquer natureza ou denominação.

#### **Artigo 24**

1) As autoridades competentes dos Estados Contratantes trocarão entre si as informações necessárias para aplicar o disposto na presente Convenção. Todas as informações assim trocadas serão mantidas secretas e só poderão ser comunicadas às pessoas ou autoridades encarregadas do lançamento ou cobrança, inclusive, determinações judiciais, dos impostos aos quais a presente Convenção se aplica.

2) O disposto no parágrafo (1) não poderá em nenhum caso ser interpretado no sentido de impor a um dos Estados Contratantes a obrigação:

a) de tomar medidas administrativas derogatórias da sua própria legislação, da sua prática administrativa ou da do outro Estado Contratante;

b) de fornecer informações que não poderiam ser obtidas com base na sua própria legislação ou no âmbito da sua prática administrativa normal ou da do outro Estado Contratante;

c) de transmitir informações reveladoras de segredos comerciais, industriais, profissionais ou de processos comerciais, ou informações cuja comunicação fôsse contrária à ordem pública.

3) As autoridades competentes dos Estados Contratantes poderão adotar medidas apropriadas e permutar informações para prevenir a evasão fiscal nos Estados Contratantes relativamente aos impostos aos quais a presente Convenção se aplica.

#### **Artigo 25**

1) Quando uma pessoa residente num Estado Contratante considerar que as medidas tomadas por um Estado Contratante ou por ambos os Estados Contratantes conduzem ou poderão conduzir, em relação a si, a uma tributação não conforme com a presente Convenção, poderá, independentemente dos recursos previstos pela legislação desses Estados Contratantes, submeter o seu caso à apreciação da autoridade competente do Estado Contratante onde residir.

2) A autoridade competente, se a reclamação se lhe afigurar fundada e não dispuser de meios para lhe dar uma solução satisfatória, esforçar-se-á por resolver a questão através de mútuo entendimento com a autoridade competente do outro Estado Contratante, a fim de evitar uma tributação não conforme com a presente Convenção.

3) As autoridades competentes dos Estados Contratantes esforçar-se-ão por resolver através de mútuo entendimento as dificuldades ou as dúvidas surgidas na interpretação ou aplicação da presente Convenção. Poderão também realizar consultas para eliminar a dupla tributação nos casos não previstos na presente Convenção.

4) As autoridades competentes dos Estados Contratantes poderão comunicar-se diretamente a fim de dar execução ao disposto na presente Convenção.

#### **Artigo 26**

O disposto na presente Convenção não prejudicará os privilégios tributários de que se beneficiem os funcionários diplomáticos ou consulares em virtude de regras gerais do direito internacional ou de disposições de acordos particulares.

#### **Artigo 27**

1) A presente Convenção será ratificada e os instrumentos de ratificação serão trocados no Rio de Janeiro o mais cedo possível.

2) A presente Convenção entrará em vigor no trigésimo dia após a data de troca dos instrumentos de ratificação e será aplicável aos rendimentos obtidos durante os anos fiscais que começarem no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano seguinte àquele em que a presente Convenção entrar em vigor.

#### **Artigo 28**

Qualquer dos Estados Contratantes pode denunciar a presente Convenção depois de decorrido um período de três anos da data em que a presente Convenção entrar em vigor, mediante um aviso escrito de denúncia, dado ao outro Estado Contratante através dos canais diplomáticos. Este aviso, entretanto, somente poderá ser dado até o trigésimo dia do mês de junho de qualquer ano de calendário e, em tal caso, a presente Convenção deixará de vigorar com relação aos rendimentos obtidos durante os anos fiscais que começarem no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte aquele em que tal aviso de denúncia tenha sido dado.

Em testemunho de fé, os abaixo assinados, estando devidamente autorizados por seus respectivos Governos, assinaram a presente Convenção.

Feita em duplicata em Tóquio no dia 24 de janeiro de 1967 nas línguas portuguesa japonesa e inglesa, sendo cada texto igualmente autêntico. Em caso de qualquer divergência de interpretação, prevalecerá o texto na língua inglesa.

**Pelo Governo dos Estados Unidos do Brasil**  
**Juracy Magalhães.**

**Pelo Governo do Japão**  
**Takeo Miki.**

**Decreto nº 85.051, de 18 de Agosto de 1980**

DOU de 20.08.1980

**Promulga a Convenção entre a República Federativa do Brasil e o Grão-Ducado de Luxemburgo para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda e o Capital.**

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA ,

CONSIDERANDO que o Congresso Nacional aprovou, pelo Decreto Legislativo nº 78, de 5 de dezembro de 1979, a Convenção entre a República Federativa do Brasil e o Grão-Ducado de Luxemburgo para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda e o Capital, concluída em Luxemburgo, a 8 de novembro de 1978;

CONSIDERANDO que a referida Convenção entrou em vigor, por troca de Instrumentos de Ratificação, nos termos de seu Artigo 30, a 23 de julho de 1980;

**DECRETA:**

**Art 1º** - A Convenção, apensa por cópia ao presente Decreto, será executada e cumprida tão inteiramente como nela se contém.

**Art 2º** - Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário.

Brasília, em 18 de agosto de 1980; 159º da Independência e 92º da República.

**JOÃO FIGUEIREDO****R. S. Guerreiro****CONVENÇÃO****ENTRE A REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL E O GRÃO-DUCADO DO LUXEMBURGO PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO EM MATÉRIA DE IMPOSTOS SOBRE A RENDA E O CAPITAL.**

A República Federativa do Brasil e o Grão-Ducado do Luxemburgo, desejosos de concluir uma Convenção destinada a evitar a dupla tributação em matéria de impostos sobre a renda e o capital, acordaram nas seguintes disposições:

**Artigo 1****Pessoas visadas**

1. A presente Convenção se aplica às pessoas residentes de um ou de ambos os Estados Contratantes.
2. Fica entendido que a Convenção não se aplicará nem à renda nem ao capital das sociedades " holdings " residentes do Luxemburgo que gozem de tratamento fiscal especial em virtude da legislação luxemburguesa vigente, ou de qualquer outra lei similar que entre em vigor no Luxemburgo após a assinatura da Convenção, nem aos rendimentos que um residente do Brasil receba daquelas sociedades, nem às participações deste residente nas mencionadas sociedades.

**Artigo 2****Impostos visados**

1. Os impostos atuais aos quais se aplica a Convenção são:
  - a) no caso do Grão-Ducado do Luxemburgo:
    - imposto sobre a renda das pessoas físicas;
    - imposto sobre a renda das coletividades;
    - imposto especial sobre as remunerações de direção;
    - imposto sobre o capital;
    - imposto comercial cominal sobre os lucros e o capital de exploração;
    - imposto sobre o total dos salários;
    - imposto territorial;
 (doravante denominados "imposto luxemburguês");
  - b) no caso da República Federativa do Brasil:
    - imposto federal sobre a renda e proventos de qualquer natureza, com exclusão das incidências sobre remessas excedentes e atividades de menor importância;
 (doravante denominado "imposto brasileiro").
2. A Convenção será também aplicável aos impostos futuros de natureza idêntica ou análoga que venham a acrescer aos impostos atuais ou a substituí-los.

**Artigo 3****Definições Gerais**

1. Na presente Convenção, a não ser que o contexto imponha uma interpretação diferente:
  - a) o termo "Brasil" designa a República Federativa do Brasil;
  - b) o termo "Luxemburgo" designa o Grão-Ducado do Luxemburgo;
  - c) as expressões "um Estado Contratante" e "o outro Estado Contratante" designam, segundo o contexto, o Brasil ou o Luxemburgo;
  - d) o termo "pessoa" compreende uma pessoa física, uma sociedade ou qualquer outro grupo de pessoas;
  - e) o termo "sociedade" designa qualquer pessoa jurídica ou qualquer entidade que, para fins tributários, seja considerada como uma pessoa jurídica;
  - f) as expressões "empresa de um Estado Contratante" e "empresa do outro Estado Contratante" designam, respectivamente, uma empresa explorada por um residente de um Estado Contratante e uma empresa explorada por um residente do outro Estado Contratante;
  - g) o termo "nacionais" designa:
    - I - todas as pessoas físicas que possuam a nacionalidade de um Estado Contratante;

II - todas as pessoas jurídicas, sociedades de pessoas e associações constituídas de acordo com a legislação em vigor num Estado Contratante;

h) a expressão "tráfego internacional" designa todo transporte efetuado por um navio ou aeronave explorado por uma empresa cuja sede de direção efetiva esteja situada em um Estado Contratante, exceto quando o navio ou a aeronave seja utilizado apenas entre lugares situados no outro Estado Contratante;

i) a expressão "autoridade competente" designa:

I - no Brasil:

O Ministro da Fazenda, o Secretário da Receita Federal ou seus representantes autorizados;

II - no Luxemburgo:

O Ministro das Finanças ou seu representante devidamente autorizado.

2. Para a aplicação da Convenção por um Estado Contratante, qualquer expressão que não se encontre de outro modo definida terá o significado que lhe é atribuído pela legislação desse Estado Contratante relativa aos impostos que são objeto da Convenção, a não ser que o contexto imponha interpretação diferente.

#### **Artigo 4** **Domicílio fiscal**

1. Para os fins da presente Convenção, a expressão "residente de um Estado Contratante" designa qualquer pessoa que, em virtude da legislação desse Estado, está aí sujeito a imposto em razão de seu domicílio, de sua residência, de sua sede de direção ou de qualquer outro critério de natureza, análoga.

2. Quando, por força das disposições do parágrafo 1, uma pessoa física for considerada como residente de ambos os Estados Contratantes, a situação será resolvida de acordo com as seguintes regras:

a) esta pessoa será considerada como residente do Estado Contratante em que ela disponha de uma habitação permanente. Quando dispuser de uma habitação permanente em ambos os Estados Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante com o qual suas ligações pessoais e econômicas sejam mais estreitas (centro de interesses vitais);

b) se o Estado Contratante em que tem o centro de seus interesses vitais não puder ser determinado, ou se não dispuser de uma habitação permanente em nenhum dos Estados Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante em que permanecer habitualmente;

c) se permanecer habitualmente em ambos os Estados Contratantes ou se não permanecer habitualmente em nenhum deles, será considerada como residente do Estado Contratante de que for nacional;

d) se for nacional de ambos os Estados Contratantes ou se não for nacional de nenhum deles, as autoridades competentes dos Estados Contratantes resolverão a questão de comum acordo.

3. Quando, em virtude das disposições do parágrafo 1, uma pessoa que não seja uma pessoa física for considerada residente de ambos os Estados Contratantes, será considerada residente do Estado Contratante em que estiver situada a sua sede de direção efetiva.

#### **Artigo 5** **Estabelecimento permanente**

1. Para os fins da presente Convenção, a expressão "estabelecimento permanente" designa uma instalação fixa de negócios em que a empresa exerça toda ou parte de sua atividade.

2. A expressão "estabelecimento permanente" compreende especialmente:

a) uma sede de direção;

b) uma sucursal;

c) um escritório;

d) uma fábrica;

e) uma oficina;

f) uma mina, uma pedreira ou qualquer outro local de extração de recursos naturais;

g) um canteiro de construção ou de montagem cuja duração exceda seis meses.

3. Um estabelecimento não será considerado permanente se:

a) as instalações forem utilizadas unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega de mercadorias pertencentes à empresa;

b) as mercadorias pertencentes à empresa forem armazenadas unicamente para fins de depósito, exposição ou entrega;

c) as mercadorias pertencentes à empresa forem armazenadas unicamente para fins de transformação por uma outra empresa;

d) uma instalação fixa de negócios for utilizada unicamente para fins de comprar mercadorias ou de reunir informações para a empresa;

e) uma instalação fixa de negócios for utilizada pela empresa unicamente para fins de publicidade, de fornecimento de informações, de pesquisas científicas ou de atividades análogas que tenham um caráter preparatório ou auxiliar.

4. Uma pessoa que atue num Estado Contratante por conta de uma empresa do outro Estado Contratante - desde que não seja um agente que goze de um status independente, contemplado no parágrafo 5 - será considerada como "estabelecimento permanente" no primeiro Estado, se tiver, e exercer habitualmente naquele Estado, autoridade para concluir contratos em nome da empresa, a não ser que as suas atividades sejam limitadas à compra de mercadorias para a empresa.

Todavia, uma empresa de seguros de um Estado Contratante será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante desde que, através de um representante, não incluído entre as pessoas indicadas no parágrafo 5 abaixo, receba prêmios no território desse último Estado ou segure riscos situados nesse território.

5. Uma empresa de um Estado Contratante não será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante pelo simples fato de exercer a sua atividade nesse outro Estado por intermédio de um corretor, de um comissário geral ou de qualquer outro agente que goze de um status independente, desde que essas pessoas atuem no âmbito de suas atividades normais.

6. O fato de uma sociedade residente de um Estado Contratante controlar ou ser controlada por uma sociedade residente do outro Estado Contratante, ou que exerça sua atividade nesse outro Estado (quer seja através de um estabelecimento permanente, quer de outro modo) não será, por si só, suficiente para fazer de qualquer dessas sociedades estabelecimento permanente da outra.

7. Uma empresa de um Estado Contratante será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante quando ela aí exercer a atividade da prestação de serviços de artistas e desportistas, mencionados no artigo 17 da presente Convenção.



### **Artigo 6** **Rendimentos de bens imobiliários**

1. Os rendimentos provenientes de bens imobiliários, inclusive os rendimentos de explorações agrícolas e florestais, são tributáveis no Estado Contratante em que esses bens estiverem situados.
2. a) a expressão "bens imobiliários" é definida de acordo com o direito do Estado Contratante em que esses bens estiverem situados;  
b) essa expressão compreende, em qualquer caso, os acessórios, o gado e o equipamento utilizado nas explorações agrícolas e florestais, os direitos a que se aplicam as disposições do direito privado relativas à propriedade territorial, o usufruto de bens imobiliários e os direitos aos pagamentos variáveis ou fixos pela exploração ou concessão da exploração de jazidas minerais, fontes e outros recursos naturais; os navios, barcos e aeronaves não são considerados bens imobiliários.
3. O disposto no parágrafo 1 aplica-se aos rendimentos provenientes da exploração direta, da locação ou arrendamento, assim como de qualquer outra forma de exploração de bens imobiliários.
4. O disposto nos parágrafos 1 e 3 aplica-se igualmente aos rendimentos provenientes de bens imobiliários de uma empresa, assim como aos rendimentos de bens imobiliários que sirvam para o exercício de uma profissão liberal.

### **Artigo 7** **Lucros das empresas**

1. Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exercer sua atividade na forma indicada, seus lucros serão tributáveis no outro Estado, mas unicamente na medida em que forem atribuíveis a esse estabelecimento permanente.
2. Com ressalva das disposições do parágrafo 3, quando uma empresa de um Estado Contratante exercer sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado, serão atribuídos em cada Estado Contratante a esse estabelecimento permanente os lucros que obteria se constituísse uma empresa distinta e separada, exercendo atividades idênticas ou similares, em condições idênticas ou similares, e transacionando com absoluta independência com a empresa de que é um estabelecimento permanente.
3. No cálculo dos lucros de um estabelecimento permanente, é permitido deduzir as despesas que tiverem sido feitas para a consecução dos objetivos do estabelecimento permanente, incluindo as despesas de direção e os encargos gerais de administração assim realizados.
4. Nenhum lucro será atribuído a um estabelecimento permanente pelo simples fato de comprar mercadorias para a empresa.
5. Quando os lucros compreenderem elementos de rendimentos tratados separadamente nos outros artigos da presente Convenção, as disposições desses artigos não serão afetadas pelas disposições do presente artigo.

### **Artigo 8** **Navegação marítima e aérea**

1. Os lucros provenientes da exploração, no tráfego internacional, de navios ou aeronaves só são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.
2. Se a sede da direção efetiva da empresa de navegação marítima se situar a bordo de um navio, esta sede será considerada situada no Estado Contratante em que se encontre o porto de registro desse navio ou, na ausência de porto de registro, no Estado Contratante em que residir a pessoa que explora o navio.
3. As disposições do parágrafo 1 aplicam-se também aos lucros provenientes da participação em um "pool", em uma associação ou em um organismo internacional de exploração.

### **Artigo 9** **Empresas associadas**

Quando:

- a) uma empresa de um Estado Contratante participar direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de uma empresa do outro Estado Contratante, ou
- b) as mesmas pessoas participarem direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de uma empresa de um Estado Contratante e de uma empresa do outro Estado Contratante, e, em ambos os casos, as duas empresas estiverem ligadas, nas suas relações comerciais ou financeiras, por condições aceitas ou impostas que difiram das que seriam estabelecidas entre empresas independentes, os lucros que, sem essas condições, teriam sido obtidos por uma das empresas, mas não o foram por causa dessas condições, poderão ser incluídos nos lucros dessa empresa e tributados como tal.

### **Artigo 10** **Dividendos**

1. Os dividendos pagos por sociedade residente de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Todavia, esses dividendos podem ser tributados no Estado Contratante onde reside a sociedade que os paga, e de acordo com a legislação desse Estado, mas o imposto assim estabelecido não poderá exceder:
  - a) 15 por cento do montante bruto dos dividendos se o beneficiário for uma sociedade que possua diretamente pelo menos 10 por cento do capital da sociedade que paga os dividendos;
  - b) 25 por cento do montante bruto dos dividendos, em todos os demais casos.Este parágrafo não afetará a tributação da sociedade com referência aos lucros que deram origem aos dividendos pagos.
3. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica quando o beneficiário dos dividendos, residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que é residente a sociedade que paga os dividendos, um estabelecimento permanente a que estiver efetivamente ligada a participação geradora dos dividendos. Neste caso, serão aplicáveis as disposições do artigo 7.
4. O termo "dividendo", usado no presente artigo, designa os rendimentos provenientes de ações, ações ou direitos de fruição, de empresas mineradoras, partes de fundador ou outras partes beneficiárias, com exceção dos créditos, bem como rendimentos de outras participações de capital assemelhados aos rendimentos de ações pela legislação fiscal do Estado em que seja residente a sociedade que os distribuir.

5. Quando uma sociedade residente do Luxemburgo tiver um estabelecimento permanente no Brasil, este estabelecimento permanente poderá af estar sujeito a um imposto retido na fonte de acordo com a legislação brasileira. Todavia, esse imposto não poderá exceder 15 por cento dos lucros do estabelecimento permanente, determinado após o pagamento do imposto de sociedades referente a esses lucros.
6. Quando uma sociedade residente de um Estado Contratante receber lucros ou rendimentos do outro Estado Contratante, esse outro Estado Contratante não poderá tributar os dividendos pagos pela sociedade a pessoas que não sejam residentes desse outro Estado, nem sujeitar os lucros não distribuídos da sociedade a um imposto sobre lucros não distribuídos, mesmo se os dividendos pagos ou os lucros não distribuídos consistirem total ou parcialmente de lucros ou rendimentos provenientes desse outro Estado.
7. As limitações previstas no parágrafo 2, alínea a, e no parágrafo 5 não se aplicarão aos dividendos pagos e aos lucros realizados até a expiração do quinto ano civil seguinte ao ano em que a presente Convenção entrar em vigor.

#### **Artigo 11** **Juros**

1. Os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Todavia, esses juros podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm, e de acordo com a legislação deste Estado, mas o imposto assim estabelecido não poderá exceder 15 por cento do montante bruto dos juros.
3. Não obstante o disposto nos parágrafos 1 e 2:
  - a) os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos ao Governo do outro Estado Contratante, a uma de suas subdivisões políticas ou a uma agência (inclusive as instituições financeiras) de propriedade exclusiva desse Governo ou dessa subdivisão política são isentos de imposto no primeiro Estado Contratante;
  - b) os juros provenientes da dívida pública e das obrigações de empréstimos emitidas pelo Governo de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado;
  - c) a alíquota do imposto não poderá exceder 10 por cento no que concerne aos juros de empréstimos e créditos concedidos, por um período de no mínimo 7 anos, por estabelecimentos bancários e relacionados à venda de bens de capital ou ao estudo, à instalação ou ao fornecimento de conjuntos industriais ou científicos, assim como de obras públicas.
4. O termo "juros", usado neste artigo, designa os rendimentos da dívida pública, de obrigações de empréstimos, acompanhadas ou não de garantias hipotecárias ou de uma cláusula de participação nos lucros, e de créditos de qualquer natureza, bem como qualquer outro rendimento que, pela legislação tributária do Estado de que provenham, seja assemelhado aos rendimentos de importâncias emprestadas.
5. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica quando o beneficiário dos juros, residente de um Estado Contratante, tiver no outro Estado Contratante de que provenham os juros, um estabelecimento permanente ao qual se ligue efetivamente o crédito gerador dos juros. Neste caso, aplicar-se-á o disposto no artigo 7.
6. As limitações estabelecidas nos parágrafos 2 e 3 não se aplicam aos juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um estabelecimento permanente de uma empresa do outro Estado Contratante situado, em um terceiro Estado.
7. Os juros serão considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for esse próprio Estado, uma sua subdivisão política, uma comunidade local ou um residente desse Estado. Todavia quando o devedor dos juros, residente ou não de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente pelo qual haja sido contraída a obrigação que dá origem aos juros e caiba a esse estabelecimento permanente o pagamento desses juros, esses juros serão considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente estiver situado.
8. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor, ou entre ambos e terceiros, o montante dos juros pagos, tendo em conta o crédito pelo qual são pagos, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, as disposições deste artigo se aplicam apenas a este último montante. Nesse caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável conforme a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

#### **Artigo 12** **Royalties**

1. Os royalties provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Todavia, esses royalties podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm, e de acordo com a legislação desse Estado, mas o imposto assim estabelecido não poderá exceder:
  - a) 25 por cento do montante bruto dos royalties provenientes do uso ou da concessão do uso de marcas de indústria ou comércio, de filmes cinematográficos e de filmes ou fitas de televisão ou de radiodifusão;
  - b) 15 por cento do montante bruto dos royalties , em todos os demais casos.
3. O termo royalties , empregado neste artigo, designa as remunerações de qualquer natureza pagas pelo uso ou pela concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica, inclusive os filmes cinematográficos e os filmes ou fitas de televisão ou de radiodifusão, de uma patente, de uma marca de indústria ou de comércio, de um desenho ou de um modelo, de um plano, de uma fórmula ou processo secreto, bem como pelo uso ou pela concessão do uso de um equipamento industrial, comercial ou científico e por informações correspondente à experiência adquirida ou a estudos no setor industrial, comercial ou científico.
4. Os royalties serão considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for esse próprio Estado, uma sua subdivisão política, uma comunidade local ou um residente desse Estado. Todavia, quando o devedor dos royalties , seja ou não residente de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente em relação com o qual haja sido contraída a obrigação de pagar os royalties e caiba a esse estabelecimento permanente o pagamento desses royalties , serão eles considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente estiver situado.
5. As disposições dos parágrafos 1 e 2 não se aplicam quando o beneficiário dos royalties , residente de um Estado Contratante, tiver no outro Estado Contratante de que provêm os royalties um estabelecimento permanente ao qual estão ligados efetivamente o direito ou o bem que deu origem aos royalties Neste caso, aplicar-se-á o disposto no artigo 7.
6. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor, ou entre ambos e terceiro, o montante dos royalties pagos, tendo em conta a prestação pela qual são pagos, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, as disposições deste artigo são aplicáveis apenas a este último montante. Nesse caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável conforme a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

7. A limitação do imposto prevista na alínea b do parágrafo 2 não se aplica aos royalties pagos a um residente de um Estado Contratante que possua direta ou indiretamente pelo menos 50 por cento do capital votante da sociedade que paga os royalties até a expiração do quinto ano civil seguinte ao ano em que a Convenção entrar em vigor.

### **Artigo 13** **Ganhos de capital**

1. Os ganhos provenientes da alienação de bens imobiliários, conforme são definidos no parágrafo 2 do artigo 6, são tributáveis no Estado Contratante em que esses bens estiverem situados.
2. Os ganhos provenientes da alienação de bens mobiliários que façam parte do ativo de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante possua no outro Estado Contratante, ou de bens mobiliários constitutivos de uma instalação fixa de que disponha um residente de um Estado Contratante no outro Estado Contratante para o exercício de uma profissão liberal, incluindo ganhos provenientes da alienação global desse estabelecimento permanente (isolado ou com o conjunto da empresa), ou dessa instalação fixa, são tributáveis nesse outro Estado. No entanto, os ganhos provenientes da alienação de navios ou aeronaves utilizados no tráfego internacional e de bens mobiliários pertinentes à exploração de tais navios ou aeronaves só são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.
3. Os ganhos provenientes da alienação de quaisquer outros bens ou direitos diferentes dos mencionados nos parágrafos 1 e 2 são tributáveis em ambos os Estados Contratantes.

### **Artigo 14** **Profissões independentes**

1. Os rendimentos que um residente de um Estado Contratante obtenha pelo exercício de uma profissão liberal ou de outras atividades independentes de caráter análogo só são tributáveis nesse Estado, a não ser que o pagamento dessas remunerações caiba a uma sociedade residente no outro Estado ou a um estabelecimento permanente aí situado. Nesse caso, esses rendimentos são tributáveis nesse outro Estado.
2. A expressão "profissão liberal" abrange, em especial, as atividades independentes de caráter científico, técnico, literário, artístico, educativo ou pedagógico, bem como as atividades independentes de médicos, advogados, engenheiros, arquitetos, dentistas e contadores.

### **Artigo 15** **Profissões dependentes**

1. Com ressalva das disposições dos artigos 16, 18, 19, 20 e 21, os salários, ordenados e outras remunerações similares que um residente de um Estado Contratante receber em razão de um emprego assalariado serão tributáveis somente nesse Estado, a não ser que o emprego seja exercido no outro Estado Contratante. Se o emprego for aí exercido, as remunerações correspondentes são tributáveis nesse outro Estado.
2. Não obstante as disposições do parágrafo 1, as remunerações que um residente de um Estado Contratante receber em função de um emprego assalariado exercido no outro Estado Contratante só são tributáveis no primeiro Estado se:
  - a) o beneficiário permanecer no outro Estado durante um período ou períodos que não excedam, no total, 183 dias no curso do ano fiscal considerado;
  - b) as remunerações forem pagas por um empregador ou em nome de um empregador, que não seja residente do outro Estado; e
  - c) o encargo das remunerações não couber a um estabelecimento permanente ou a uma instalação fixa que o empregador tiver no outro Estado.
3. Não obstante as disposições precedentes deste artigo, as remunerações relativas a um emprego assalariado exercido a bordo de um navio ou de uma aeronave em tráfego internacional são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede de direção efetiva da empresa.

### **Artigo 16** **Remunerações de direção**

As remunerações de direção, os jetons de presença e outras remunerações similares que um residente de um Estado Contratante recebe na qualidade de membro do conselho de administração ou fiscal ou de órgão análogo de uma sociedade residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

### **Artigo 17** **Artistas e desportistas**

Não obstante as disposições dos artigos 14 e 15, os rendimentos obtidos pelos profissionais de espetáculos, tais como artistas de teatro, de cinema, de rádio ou de televisão e os músicos, bem como os dos desportistas, pelo exercício nessa qualidade de suas atividades pessoais, são tributáveis no Estado Contratante em que essas atividades forem exercidas.

### **Artigo 18** **Pensões**

1. Com ressalva das disposições dos parágrafos 2 e 3 do artigo 19, as pensões e outras remunerações similares, até o montante anual de US\$3.000, provenientes de um Estado Contratante e pagas a um residente do outro Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado. O montante que exceder a US\$3.000 poderá ser tributado no primeiro Estado Contratante.
2. Para os fins do presente artigo, a expressão "pensões e outras remunerações similares" designa os pagamentos periódicos efetuados após a aposentadoria em consequência de um emprego anterior ou a título de compensação por danos sofridos no âmbito desse emprego anterior.

### **Artigo 19** **Funções públicas**

1. a) As remunerações, excluindo as pensões, pagas por um Estado Contratante, uma sua subdivisão política ou comunidade local a uma pessoa física, por serviços prestados a esse Estado, subdivisão ou comunidade, só são tributáveis nesse Estado.
- b) Todavia, tais remunerações só são tributáveis no outro Estado Contratante se os serviços forem prestados nesse Estado e se o beneficiário da remuneração for um residente desse Estado, que
  - I) seja nacional desse Estado, ou
  - II) não tenha se tornado um residente desse Estado com a única finalidade de prestar os serviços.
2. a) As pensões pagas por um Estado Contratante, uma sua subdivisão política ou comunidade local, quer diretamente, quer através de fundos por eles constituídos, a uma pessoa física, em consequência de serviços prestados a esse Estado, subdivisão ou comunidade, só são tributáveis nesse Estado. O mesmo se aplicará às pensões e outros pagamentos, periódicos ou não, efetuados em decorrência da legislação social de um Estado Contratante.
- b) Todavia, essas pensões só são tributáveis no outro Estado Contratante se o beneficiário for residente e nacional desse Estado.
3. O disposto nos artigos 15, 16 e 18 aplica-se às remunerações ou pensões pagas em consequência de serviços prestados no âmbito de uma atividade industrial ou comercial exercida por um dos Estados Contratantes, uma sua subdivisão política ou comunidade local.

### **Artigo 20** **Professores**

Uma pessoa física residente de um Estado Contratante no início de sua permanência no outro Estado Contratante, e que, a convite do Governo do outro Estado Contratante, ou de uma universidade ou de outro estabelecimento de ensino ou de pesquisas oficialmente reconhecido desse outro Estado, permanecer neste último Estado, principalmente com o fim de ensinar ou de realizar trabalhos de pesquisa, ou com ambos os fins, será isenta de imposto nesse último Estado durante um período não superior a dois anos a contar da data de sua chegada no referido Estado, no que concerne às remunerações relacionadas com suas atividades de ensino ou pesquisa.

### **Artigo 21** **Estudantes**

1. As importâncias que um estudante ou um estagiário que for, ou tiver sido anteriormente, residente de um Estado Contratante e que permanecer no outro Estado Contratante com o único fim de aí prosseguir seus estudos ou sua formação, receber para cobrir as despesas de manutenção, estudos ou formação, não serão tributáveis nesse outro Estado, desde que essas importâncias provenham de fontes situadas fora desse outro Estado.  
O mesmo se aplicará à remuneração que um estudante ou estagiário receber por um emprego exercido no Estado Contratante em que ele prossegue seus estudos ou sua formação, desde que essa remuneração seja estritamente necessária à sua manutenção.
2. Um estudante de uma universidade ou de um outro estabelecimento de ensino superior ou técnico de um Estado Contratante que exercer uma atividade remunerada no outro Estado Contratante unicamente com o fim de obter uma formação prática relativa a seus estudos não está sujeita a imposto nesse último Estado em razão da remuneração paga para esse fim, desde que a duração dessa atividade não ultrapasse dois anos.

### **Artigo 22** **Rendimentos não expressamente mencionados**

Os rendimentos de um residente de um Estado Contratante não expressamente mencionados nos artigos precedentes da presente Convenção são tributáveis em ambos os Estados Contratantes.

### **Artigo 23** **Capital**

1. O capital constituído por bens imobiliários, como definidos no parágrafo 2 do artigo 6, é tributável no Estado Contratante onde esses bens estiverem situados.
2. O capital constituído por bens mobiliários que façam parte do ativo de um estabelecimento permanente de uma empresa, ou por bens mobiliários pertencentes a uma instalação fixa utilizada para o exercício de uma profissão liberal, é tributável no Estado Contratante onde estiver situado esse estabelecimento permanente ou essa instalação fixa.
3. Os navios e aeronaves utilizados no tráfego internacional, bem como os bens mobiliários pertinentes à exploração de tais navios ou aeronaves só são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.
4. Todos os outros elementos do capital de um residente de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado.

### **Artigo 24** **Métodos para eliminar a dupla tributação**

1. No caso do Brasil, a dupla tributação será evitada da seguinte forma:
  - a) quando um residente do Brasil receber rendimentos que, de acordo com as disposições da presente Convenção, sejam tributáveis no Luxemburgo, o Brasil permitirá que seja deduzido do imposto que cobrar sobre os rendimentos desse residente, um montante igual ao imposto sobre a renda pago no Luxemburgo;
  - b) todavia, o montante deduzido não poderá exceder à fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos tributáveis no Luxemburgo.
2. No caso do Luxemburgo, a dupla tributação será evitada da seguinte maneira:
  - a) quando um residente do Luxemburgo receber rendimentos ou possuir capital, não indicados nas alíneas b e c abaixo, que, de acordo com as disposições da presente Convenção, possam ser tributados no Brasil, o Luxemburgo isentará de imposto esses rendimentos ou esse capital, mas poderá, para calcular o montante do imposto sobre o restante dos rendimentos ou do capital desse residente, aplicar a mesma alíquota que aplicaria se o rendimento ou o capital em questão não tivessem sido isentos;

b) com ressalva do disposto na alínea c , quando uma sociedade residente do Luxemburgo detiver, desde o início de seu exercício social, de forma contínua, uma participação direta de pelo menos 25 por cento do capital de uma sociedade residente do Brasil, os rendimentos provenientes dessa participação e a própria participação são isentos de imposto no Luxemburgo.

A isenção se aplica igualmente quando as participações acumuladas de diversas sociedades residentes do Luxemburgo atinjam pelo menos um quarto do capital da sociedade residente do Brasil e quando uma das sociedades residentes do Luxemburgo detiver em cada uma das outras sociedades residentes do Luxemburgo uma participação superior a 50 por cento.

c) Quando um residente do Luxemburgo receber rendimentos que, de acordo com as disposições do artigo 10, parágrafo 2, do artigo 11, parágrafos 2 e 3, alínea c , do artigo 12, parágrafo 2, do artigo 13, parágrafos 1 e 3 e dos artigos 14, 16, 17, 18 e 22, possam ser tributados no Brasil, o Luxemburgo permitirá que seja deduzido do imposto que cobrar sobre os rendimentos desse seu residente um montante igual ao imposto pago no Brasil. Todavia o montante deduzido não poderá exceder à fração do imposto, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos recebidos do Brasil;

d) para os fins da dedução prevista na alínea c acima, o imposto brasileiro será sempre considerado como tendo sido pago:

I - a uma alíquota de 25 por cento no caso de dividendos não indicados na alínea b ;

II - a uma alíquota de 20 por cento no caso dos juros;

III - a uma alíquota de 25 por cento no caso dos royalties indicados no artigo 12, parágrafo 2, alínea b .

#### **Artigo 25** **Não discriminação**

1. Os nacionais de um Estado Contratante não ficarão sujeitos no outro Estado Contratante a nenhuma tributação ou obrigação correspondente, diversa ou mais onerosa do que aquelas a que estiverem ou puderem estar sujeitos os nacionais desse outro Estado Contratante que se encontrem na mesma situação.

2. A tributação de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante possuir no outro Estado Contratante não será menos favorável do que a das empresas desse outro Estado Contratante que exerçam a mesma atividade.

Esta disposição não poderá ser interpretada no sentido de obrigar um Estado Contratante a conceder aos residentes do outro Estado Contratante as deduções pessoais, os abatimentos e reduções de impostos em função do estado civil ou encargos familiares concedidos aos seus próprios residentes.

3. As empresas de um Estado Contratante cujo capital pertencer ou for controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes do outro Estado Contratante, não ficarão sujeitas, no primeiro Estado Contratante, a nenhuma tributação ou obrigação correspondente, diversa ou mais onerosa do que aquelas a que estiverem ou puderem estar sujeitas as outras empresas da mesma natureza desse primeiro Estado.

4. No presente artigo, o termo "tributação" designa os impostos de qualquer natureza ou denominação.

#### **Artigo 26** **Procedimento amigável**

1. Quando um residente de um Estado Contratante considerar que as medidas tomadas por um ou ambos os Estados Contratantes conduzem ou poderão conduzir, em relação a si, a uma tributação em desacordo com a presente Convenção, poderá, independentemente dos recursos previstos pela legislação nacional desses Estados, submeter o seu caso à apreciação da autoridade competente do Estado Contratante de que é residente.

2. Essa autoridade competente, se a reclamação se lhe afigurar justificada e não estiver em condições de lhe dar uma solução satisfatória, esforçar-se-á por resolver a questão através de acordo amigável com a autoridade competente do outro Estado Contratante, a fim de evitar uma tributação em desacordo com a Convenção.

3. As autoridades competentes dos Estados Contratantes esforçar-se-ão por resolver, através de acordo amigável, as dificuldades ou dissipar as dúvidas que surgirem da interpretação ou da aplicação da Convenção. Poderão, também, consultar-se mutuamente com vistas a eliminar a dupla tributação nos casos não previstos pela Convenção.

4. As autoridades competentes dos Estados Contratantes poderão comunicar-se diretamente a fim de chegarem a acordo nos termos indicados nos parágrafos anteriores. Se, para facilitar a realização desse acordo, tornar-se aconselhável realizar trocas de entendimentos verbais, tais entendimentos poderão ser efetuados no âmbito de uma Comissão de representantes das autoridades competentes dos Estados Contratantes.

#### **Artigo 27** **Troca de informações**

1. As autoridades competentes dos Estados Contratantes trocarão entre si as informações necessárias para aplicar as disposições da presente Convenção e as das leis internas dos Estados Contratantes relativas aos impostos que são objeto da Convenção, na medida em que a tributação nelas prevista for conforme com a Convenção. Todas as informações deste modo trocadas serão consideradas secretas e só poderão ser comunicadas às pessoas ou autoridades encarregadas do lançamento ou cobrança dos impostos que são objeto da presente Convenção.

2. O disposto no parágrafo 1 não poderá, em caso algum, ser interpretado no sentido de impor a um dos Estados Contratantes a obrigação:

a) de tomar medidas administrativas contrárias à sua legislação ou à sua prática administrativa ou à outro Estado Contratante;

b) de fornecer informações que não poderiam ser obtidas com base na sua própria legislação ou no âmbito da sua prática administrativa normal ou das do outro Estado Contratante;

c) de transmitir informações reveladoras de um segredo comercial, industrial, profissional ou de um processo comercial ou informações cuja comunicação seria contrária à ordem pública.

#### **Artigo 28** **Funcionários diplomáticos e organizações internacionais**

1. Nada na presente Convenção prejudicará os privilégios fiscais de que se beneficiem os funcionários diplomáticos ou consulares em virtude de regras gerais do Direito Internacional ou de disposições de acordos especiais.

2. A Convenção não se aplica às organizações internacionais, a seus órgãos e funcionários, nem às pessoas que, membros de missões diplomáticas ou consulares de Estados terceiros, estejam presentes em um Estado Contratante e não sejam consideradas como residentes de um dos Estados Contratantes no que diz respeito aos impostos sobre a renda e sobre o capital.

**Artigo 29**  
**Métodos de Aplicação**

As autoridades competentes dos Estados Contratantes estabelecerão, de comum acordo, os métodos de aplicação da Convenção e se comunicarão diretamente para a aplicação da Convenção.

**Artigo 30**  
**Entrada em vigor**

1. A presente Convenção será ratificada e os instrumentos de ratificação serão trocados em Brasília, logo que possível.
2. A presente Convenção entrará em vigor após a troca de instrumentos de ratificação e suas disposições serão aplicadas pela primeira vez:
  - a) no que concerne aos impostos cobrados por meio de retenção na fonte, às importâncias pagas ou colocadas à disposição a partir de primeiro de janeiro do ano civil imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor.
  - b) no que concerne aos outros impostos de que trata a presente Convenção, aos exercícios fiscais que comecem a partir de primeiro de janeiro do ano civil imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor.

**Artigo 31**  
**Denúncia**

1. A presente Convenção permanecerá em vigor por tempo indeterminado. Todavia, cada Estado poderá, mediante um aviso prévio de seis meses, notificado por escrito e por via diplomática, denunciá-la para o fim de um ano civil, a partir do terceiro ano a contar da data de sua entrada em vigor.
  2. Nesse caso, a Convenção será aplicada pela última vez:
    - a) no que concerne aos impostos cobrados por meio de retenção na fonte, às importâncias pagas ou colocadas à disposição antes da expiração do ano civil no curso do qual a denúncia tenha sido dada;
    - b) no que concerne aos outros impostos de que trata a presente Convenção, aos exercícios fiscais que comecem durante o ano civil no curso do qual a denúncia tenha sido dada.
- Em testemunho do que, ao Plenipotenciários dos dois Estados assinaram a presente Convenção a nela apuseram seus respectivos Selos.
- Feito em Luxemburgo aos 8 de novembro de 1978 em dois originais, nas línguas portuguesa e francesa, sendo ambos os textos igualmente autênticos.

**Pelo Governo Da República Federativa Do Brasil**  
**Carlos Frederico Duarte Gonçalves da Rocha**

**Pelo Grão-Ducado do Luxemburgo**  
**Gaston Thorn e Jacques Poos**

**Decreto nº 86.710, de 09 de Dezembro de 1981**

DOU de 10.12.1981

**Promulga a Convenção entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Reino da Noruega Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda e o Capital.**

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA ,

CONSIDERANDO que o Congresso Nacional aprovou, pelo Decreto Legislativo nº 50, de 1981, o texto da Convenção entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Reino da Noruega Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda e o Capital, concluída em Brasília, a 21 de agosto de 1980;

CONSIDERANDO que a referida Convenção entrou em vigor, por troca de instrumentos de ratificação, na forma de seu Artigo 30, a 26 de novembro de 1981,

**DECRETA:**

Art 1º - A Convenção entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Reino da Noruega Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda e o Capital, apensa por cópia a este Decreto, será cumprida tão inteiramente como se nela se contém.

Art 2º - O presente Decreto entra em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário. Brasília, em 09 de dezembro de 1981; 160º da Independência e 93º da República.

**JOÃO FIGUEIREDO**  
R.S. Guerreiro

**CONVENÇÃO ENTRE O GOVERNO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL E O GOVERNO DO REINO DA NORUEGA DESTINADA A EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO E PREVENIR A EVASÃO FISCAL EM MATÉRIA DE IMPOSTOS SOBRE A RENDA E O CAPITAL****O Governo da República Federativa do Brasil e O Governo do Reino da Noruega,**

**DESEJANDO** concluir uma Convenção destinada a evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal em matéria de impostos sobre a renda e o capital, ACORDARAM o seguinte:

**ARTIGO 1**  
**Pessoas visadas**

A presente Convenção se aplica às pessoas residentes de um ou de ambos os Estados Contratantes.

**ARTIGO 2**  
**Impostos visados**

1. Os impostos atuais aos quais se aplica a presente Convenção são:

a) no caso do Brasil:

o imposto federal de renda, com exclusão das incidências sobre remessas excedentes e atividades de menor importância; (doravante referido como imposto brasileiro);

b) no caso da Noruega:

I) os impostos nacional, comunal (" Fylkekommune ") e municipal sobre a renda (incluindo o imposto sobre os rendimentos provenientes da exploração do petróleo e do transporte por oleoduto);

II) os impostos nacional e municipal sobre o capital;

III) os impostos nacionais sobre os lucros de artistas não residentes;

IV) as contribuições nacionais para o fundo de equalização fiscal;

V) o imposto dos marinheiros;

(doravante referido como imposto norueguês).

2. Esta convenção também será aplicável a quaisquer impostos idênticos ou substancialmente semelhantes que forem posteriormente cobrados, seja em adição aos impostos acima mencionados, seja em sua substituição. As autoridades competentes dos Estados Contratantes notificar-se-ão mutuamente de qualquer modificação significativa que tenha ocorrido em suas respectivas legislações tributárias.

**ARTIGO 3**  
**Definições gerais**

Na presente Convenção, a não ser que o contexto imponha interpretação diferente:

a) o termo "Brasil" designa a República Federativa do Brasil;

b) o termo "Noruega" designa o Reino da Noruega, inclusive, quando usado num sentido geográfico, seu mar territorial, o solo e o subsolo das áreas submarinas adjacentes ao mar territorial, sobre os quais a Noruega exerce direitos soberanos, de acordo com o Direito Internacional, com a finalidade de exploração de tais áreas e de extração de seus recursos naturais, mas excluindo Svalbard , Jan Mayen e os territórios noruegueses (" biland ") fora da Europa;

c) o termo "nacionais" designa:

I) todas as pessoas físicas que possuam a nacionalidade de um Estado Contratante;

II) todas as pessoas jurídicas, sociedades de pessoas e associações constituídas de acordo com as leis em vigor num Estado Contratante;

d) as expressões "um Estado Contratante" e "o outro Estado Contratante" designam o Brasil ou a Noruega, consoante o contexto;

e) o termo "pessoa" compreende uma pessoa física, uma sociedade ou qualquer outro grupo de pessoas;

- f) o termo "sociedade" designa qualquer pessoa jurídica ou qualquer entidade que, para fins tributários, seja considerada como pessoa jurídica;
- g) as expressões "empresa de um Estado Contratante" e "empresa do outro Estado Contratante" designam, respectivamente, uma empresa explorada por um residente de um Estado Contratante, e uma empresa explorada por um residente do outro Estado Contratante;
- h) a expressão "tráfego internacional" designa qualquer transporte efetuado por um navio ou aeronave explorado por uma empresa cuja sede de direção efetiva esteja situada em um Estado Contratante, exceto quando o navio ou aeronave seja explorado apenas entre lugares situados no outro Estado Contratante;
- i) o termo "imposto" designa o imposto brasileiro ou o imposto norueguês, consoante o contexto;
- j) a expressão "autoridade competente" designa:
- I) no Brasil: o Ministro da Fazenda, o Secretário da Receita Federal ou seus representantes autorizados;
- II) na Noruega: o Ministro da Fazenda e Alfândega ou seu representante autorizado.
- 2) Para a aplicação da presente Convenção por Estado Contratante, qualquer expressão que não se encontre de outro modo definida, terá o significado que lhe é atribuído pela legislação desse Estado relativa aos impostos que são objeto da Convenção, a não ser que o contexto imponha interpretação diferente.

#### **ARTIGO 4** **Domicílio fiscal**

1. Para os fins da presente Convenção, a expressão "residente de um Estado Contratante" designa qualquer pessoa que, em virtude da legislação desse Estado, esteja afi sujeita a imposto em razão de seu domicílio, de sua residência, de sua sede de direção ou de qualquer outro critério de natureza análoga.
2. Quando, por força das disposições do parágrafo 1, uma pessoa física for residente de ambos os Estados Contratantes, a situação será resolvida de acordo com as seguintes regras:
- a) será considerada como residente do Estado Contratante em que disponha de uma habitação permanente. Se dispuser de uma habitação permanente em ambos os Estados Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante com o qual suas ligações pessoais e econômicas sejam mais estreitas (centro de interesses vitais);
- b) se o Estado Contratante em que tem o centro de seus interesses vitais não puder ser determinado, ou se não o dispuser de uma habitação permanente em nenhum dos Estados Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante em que permanecer habitualmente;
- c) se permanecer habitualmente em ambos os Estados Contratantes ou se não permanecer habitualmente em nenhum deles, será considerada como residente do Estado Contratante de que for nacional;
- d) se for nacional de ambos os Estados Contratantes ou se não for nacional de nenhum deles, as autoridades competentes dos Estados Contratantes resolverão a questão de comum acordo.
3. Quando, em virtude das disposições do parágrafo 1, uma pessoa que não seja uma pessoa física for um residente de ambos os Estados Contratantes, será considerada como residente do Estado Contratante em que estiver situada a sua sede de direção efetiva.

#### **ARTIGO 5** **Estabelecimento permanente**

1. Para os fins da presente Convenção, a expressão "estabelecimento permanente" designa uma instalação fixa de negócios em que a empresa exerça toda ou parte de sua atividade.
2. A expressão "estabelecimento permanente" abrange especialmente:
- a) uma sede de direção;
- b) uma sucursal;
- c) um escritório;
- d) uma fábrica;
- e) uma oficina;
- f) uma mina, um poço de petróleo ou de gás, uma pedreira ou qualquer outro local de extração de recursos naturais;
- g) um canteiro de construção ou de montagem, cuja duração exceda seis meses.
3. A expressão "estabelecimento permanente" não compreende:
- a) a utilização de instalação unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega de bens ou de mercadorias pertencentes à empresa;
- b) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega;
- c) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de transformação por outra empresa;
- d) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de comprar bens ou mercadorias ou obter informações para a empresa;
- e) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de publicidade, fornecimento de informações, pesquisas científicas ou atividades análogas que tenham caráter preparatório ou auxiliar para a empresa.
4. Uma pessoa que atue num Estado Contratante por conta de uma empresa do outro Estado Contratante - e desde que não seja um agente que goze de um status independente, contemplado no parágrafo 5 - será considerada como "estabelecimento permanente" no primeiro Estado se tiver, e exercer habitualmente naquele Estado, autoridade para concluir contratos em nome da empresa, a não ser que suas atividades sejam limitados à compra de bens ou mercadorias para a empresa.
5. Uma empresa de um Estado Contratante não será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante pelo simples fato de exercer a sua atividade nesse outro Estado por intermédio de um corretor, de um comissário geral ou de qualquer outro agente que goze de um status independente, desde que essas pessoas atuem no âmbito de suas atividades normais.
6. O fato de uma sociedade residente de um Estado Contratante controlar ou ser controlada por uma sociedade residente do outro Estado Contratante ou que exerça sua atividade nesse outro Estado (quer seja através de um estabelecimento permanente, quer de outro modo) não será, por si só, bastante para fazer de qualquer dessas sociedades estabelecimento permanente da outra.



## **ARTIGO 6**

### **Rendimentos de bens imobiliários**

1. Os rendimentos de bens imobiliários, inclusive os rendimentos de explorações agrícolas ou florestais, são tributáveis no Estado Contratante em que esses bens estiverem situados.
2. a) a expressão "bens imobiliários", com ressalva das disposições das alíneas b ) e c ) abaixo, é definida de acordo com a legislação do Estado Contratante em que os bens em questão estiverem situados;
- b) a expressão compreende, em qualquer caso, os acessórios da propriedade imobiliária, o gado e o equipamento utilizados nas explorações agrícolas e florestais, os direitos a que se aplicam as disposições do direito privado relativas à propriedade territorial, o usufruto de bens imobiliários e os direitos aos pagamentos variáveis ou fixos pela exploração, ou concessão da exploração, de jazidas minerais, fontes e outros recursos naturais;
- c) os navios, barcos e aeronaves não são considerados bens imobiliários.
3. O disposto no parágrafo 1 aplica-se aos rendimentos derivados da exploração direta, da locação, do arrendamento ou de qualquer outra forma de exploração de bens imobiliários.
4. O disposto nos parágrafos 1 e 3 aplica-se igualmente aos rendimentos provenientes de bens imobiliários de uma empresa, assim como aos rendimentos de bens imobiliários que sirvam para o exercício de uma profissão liberal.

## **ARTIGO 7**

### **Lucros das empresas**

1. Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exercer sua atividade na forma indicada, seus lucros serão tributáveis no outro Estado, mas unicamente na medida em que forem atribuíveis a esse estabelecimento permanente.
2. Com ressalva das disposições do parágrafo 3, quando uma empresa de um Estado Contratante exercer sua atividade no outro Estado Contratante através de um estabelecimento permanente aí situado, serão atribuídos em cada Estado Contratante a esse estabelecimento permanente os lucros que obteria se constituísse uma empresa distinta e separada, exercendo atividades idênticas ou similares, em condições idênticas ou similares, e transacionando com absoluta independência com a empresa de que é um estabelecimento permanente.
3. No cálculo dos lucros de um estabelecimento permanente, é permitido deduzir as despesas que tiverem sido feitas para a consecução dos objetivos do estabelecimento permanente, incluindo as despesas de direção e os encargos gerais de administração assim realizados.
4. Nenhum lucro será atribuído a um estabelecimento permanente pelo simples fato de comprar bens ou mercadorias para a empresa.
5. Quando os lucros compreenderem elementos de rendimentos tratados separadamente nos outros Artigos da presente Convenção, as disposições desses Artigos não serão afetadas pelas disposições deste Artigo.

## **ARTIGO 8**

### **Navegação marítima e aérea**

1. Os lucros provenientes da exploração, no tráfego internacional, de navios ou aeronaves só são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.
2. Se a sede da direção efetiva da empresa de navegação marítima se situar a bordo de um navio, esta sede será considerada situada no Estado Contratante em que se encontre o porto de registro desse navio, ou na ausência de porto de registro, no Estado Contratante em que resida a pessoa que explora o navio.
3. O disposto no parágrafo 1 também se aplica aos lucros provenientes da participação em um " pool ", em uma associação ou em uma agência de operação internacional.
4. Quando a empresa for explorada por um ou mais sócios pessoal e solidariamente responsáveis e residentes de um dos Estados Contratantes, e por um ou mais sócios pessoal e solidariamente responsáveis e residentes do outro Estado Contratante, e as autoridades competentes de ambos os Estados concordarem sobre a impossibilidade de determinar que a sede da direção efetiva esteja situada somente em um dos Estados, os lucros mencionados no § 1º do presente Artigo, os ganhos mencionados no § 2º do Artigo 13, e o capital mencionado no § 3º do Artigo 23 serão tributáveis, na proporção na participação de cada sócio pessoal e solidariamente responsável, somente no Estado Contratante de que esse sócio é residente.
5. O disposto no parágrafo 1 aplica-se aos lucros obtidos pelo consórcio de transporte aéreo norueguês, dinamarquês e sueco, "Scandinavian Airlines System " (SAS), mas somente sobre os lucros obtidos pela Det Norske Luftartsselskap A/S (DNL), a sócia norueguesa da "Scandinavian Airlines System " (SAS), correspondentes à sua participação nessa organização.

## **ARTIGO 9**

### **Empresas associadas**

Quando:

- a) uma empresa de um Estado Contratante participar direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de uma empresa do outro Estado Contratante, ou
- b) as mesmas pessoas participarem direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de uma empresa de um Estado Contratante e de uma empresa do outro Estado Contratante, e em, ambos os casos, as duas empresas estiverem ligadas, nas suas relações comerciais ou financeiras, por condições aceitas ou impostas que difiram das que seriam estabelecidas entre empresas independentes, os lucros que, sem essas condições, teriam sido obtidos por uma das empresas, mas não o foram por causa dessas condições, podem ser incluídos nos lucros dessa empresa e tributados como tal.

## **ARTIGO 10**

### **Dividendos**

1. Os dividendos pagos por uma sociedade residente de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante, são tributáveis nesse outro estado.
  2. Todavia, esses dividendos podem ser tributados no Estado Contratante onde reside a sociedade que os paga, e de acordo com a legislação desse Estado, mas se a pessoa que os receber for o beneficiário efetivo dos dividendos, o imposto assim estabelecido não poderá exceder 15% do montante bruto dos dividendos.
- Este parágrafo não afetará a tributação da sociedade com referência aos lucros que deram origem aos dividendos pagos.

3. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica se o beneficiário dos dividendos, residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que é residente a sociedade que paga os dividendos, um estabelecimento permanente a que estiver efetivamente ligada a participação geradora dos dividendos. Neste caso, serão aplicáveis as disposições do Artigo 7.
4. O termo "dividendos", usado no presente Artigo, designa os rendimentos provenientes de ações ou direitos de fruição, ações de empresas mineradoras, partes de fundador ou outros direitos de participação em lucros, com exceção de créditos, bem como rendimentos de outras participações de capital assemelhados aos rendimentos de ações pela legislação tributária do Estado Contratante em que a sociedade que os distribuir seja residente.
5. Quando um residente de um Estado Contratante tiver um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante, esse estabelecimento permanente poderá aí estar sujeito a um imposto retido na fonte de acordo com a legislação do outro Estado Contratante. Todavia, esse imposto não poderá exceder 15% do montante bruto dos lucros do estabelecimento permanente, determinado após o pagamento do imposto de sociedades referentes a esses lucros.
6. Quando uma sociedade for residente de um Estado Contratante, o outro Estado Contratante não poderá cobrar qualquer imposto sobre os dividendos pagos pela sociedade, exceto na medida em que esses dividendos forem pagos a um residente desse outro Estado ou na medida em que a participação geradora dos dividendos estiver efetivamente ligada a um estabelecimento permanente ou a uma instalação fixa situados nesse outro Estado, nem sujeitar os lucros não distribuídos da sociedade a qualquer imposto sobre lucros não distribuídos, mesmo se os dividendos pagos ou os lucros não distribuídos consistirem, total ou parcialmente, de lucros ou rendimentos provenientes desse outro Estado.
7. A limitação da alíquota do imposto prevista no parágrafo 2 não se aplicará aos dividendos ou lucros pagos ou remetidos antes do término do terceiro ano calendário seguinte ao ano em que a Convenção entrar em vigor.

#### **ARTIGO 11** **Juros**

1. Os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Todavia, esses juros podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm, e de acordo com a legislação desse Estado, mas se a pessoa que os receber for o beneficiário efetivo dos juros o imposto assim estabelecido não poderá exceder 15% do montante bruto dos juros.
3. Não obstante o disposto nos parágrafos 1 e 2:
  - a) os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos ao Governo do outro Estado Contratante, a uma sua subdivisão política ou qualquer agência (inclusive uma instituição financeira) de propriedade exclusiva daquele Governo ou subdivisão política, são isentos de imposto no primeiro Estado Contratante;
  - b) os juros de títulos da dívida pública, de títulos ou debêntures emitidos pelo Governo de um Estado Contratante, uma sua subdivisão política ou qualquer agência (inclusive uma instituição financeira) de propriedade daquele Governo, são tributáveis nesse Estado.
4. O termo "juros" usado no presente Artigo, designa os rendimentos de títulos da Dívida Pública, de títulos ou debêntures, acompanhados ou não de garantia hipotecária ou de cláusula de participação nos lucros, e de créditos de qualquer natureza, bem como qualquer outro rendimento que, pela legislação tributária do Estado Contratante de que provêm, seja assemelhado aos rendimentos de importâncias emprestadas.
5. O disposto nos parágrafos 1, 2 e 3 não se aplica se o beneficiário dos juros, residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que provenham os juros, um estabelecimento permanente ao qual se ligue efetivamente o crédito gerador dos juros. Nesse caso, aplicar-se-á o disposto no Artigo 7.
6. A limitação estabelecida no parágrafo 2 não se aplica aos juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um estabelecimento permanente de uma empresa do outro Estado Contratante situado em um terceiro Estado.
7. Os juros serão considerados provenientes de um Estado Contratante, quando o devedor for esse próprio Estado, uma sua subdivisão política, uma autoridade local ou um residente desse Estado. No entanto, quando o devedor dos juros, residente ou não de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente pelo qual haja sido contraída a obrigação que dá origem aos juros e caiba a esse estabelecimento permanente o pagamento desses juros, tais juros serão considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente estiver situado.
8. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor, ou entre ambos e terceiros, o montante dos juros pagos, tendo em conta o crédito pelo qual são pagos, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, as disposições deste Artigo se aplicam apenas a este último montante. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável conforme a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

#### **ARTIGO 12** **Royalties**

1. Os royalties provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Todavia, esses royalties podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm, e de acordo com a legislação desse Estado, mas se a pessoa que os receber for o beneficiário efetivo dos royalties, o imposto assim estabelecido não poderá exceder:
  - a) 25% do montante bruto dos royalties provenientes do uso ou da concessão do uso de marcas de indústria ou comércio, filmes cinematográficos, filmes ou fitas de gravação de programas de televisão ou radiodifusão;
  - b) 15% em todos os demais casos.
3. O termo "royalties", usado neste Artigo, designa as remunerações de qualquer natureza pagas pelo uso ou pela concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica (inclusive os filmes cinematográficos, filmes ou fitas de gravação de programas de televisão ou radiodifusão), qualquer patente, marcas de indústria ou comércio, desenho ou modelo, plano, fórmula ou processo secretos, bem como pelo uso ou pela concessão do uso de um equipamento industrial, comercial ou científico e por informação correspondentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.
4. Os royalties serão considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for o próprio Estado, uma sua subdivisão política, uma autoridade local ou um residente desse Estado. Todavia, quando o devedor dos royalties, seja ou não residente de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente em relação com o qual haja sido contraída a obrigação de pagar os royalties e caiba a esse estabelecimento permanente o pagamento desses royalties, serão eles considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente estiver situado.

5. As disposições dos parágrafos 1 e 2 não se aplicam quando o beneficiário dos royalties, residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que provêm os royalties, um estabelecimento permanente ao qual estão ligados efetivamente o direito ou o bem que deu origem aos royalties. Nesse caso, aplicar-se-á o disposto no Artigo 7.

6. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor, ou entre ambos e terceiros, o montante dos royalties pagos, tendo em conta o uso, direito ou informação pelo qual é pago, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, as disposições deste Artigo são aplicáveis apenas a este último montante. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável conforme a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

### **ARTIGO 13** **Ganhos de capital**

1. Os ganhos provenientes da alienação de bens imobiliários, conforme são definidos no parágrafo 2 do Artigo 6, são tributáveis no Estado Contratante em que esses bens imobiliários estiverem situados.

2. Os ganhos provenientes da alienação de bens imobiliários que façam parte do ativo de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante possua no outro Estado Contratante, ou de bens mobiliários constitutivos de uma instalação fixa de que disponha um residente de um Estado Contratante no outro Estado Contratante para o exercício de uma profissão liberal, incluindo os ganhos provenientes da alienação desse estabelecimento permanente (isolado ou com o conjunto da empresa) ou dessa instalação fixa, são tributáveis no outro Estado. No entanto, os ganhos provenientes da alienação de navios ou aeronaves utilizados no tráfego internacional e de bens mobiliários pertinentes à exploração de tais navios ou aeronaves só são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.

3. Os ganhos provenientes da alienação de quaisquer bens ou direitos diferentes dos mencionados nos parágrafos 1 e 2 são tributáveis em ambos os Estados Contratantes.

### **ARTIGO 14** **Profissões independentes**

1. Os rendimentos que um residente de um Estado Contratante obtenha pelo exercício de uma profissão liberal ou de outras atividades independentes de caráter análogo só são tributáveis nesse Estado, a não ser que o pagamento desses serviços e atividade caiba a um estabelecimento permanente situado no outro Estado Contratante ou a uma sociedade residente desse outro Estado. Nesse caso, esses rendimentos são tributáveis nesse outro Estado.

2. A expressão "profissão liberal" abrange, em especial, as atividades independentes de caráter científico, técnico, literário, artístico, educativo e pedagógico, bem como as atividades independentes de médicos, advogados, engenheiro, arquitetos, dentista e contadores.

### **ARTIGO 15** **Profissões dependentes**

1. Com ressalva das disposições dos Artigos 16, 18, 19, 20 e 21, os salários, ordenados e outras remunerações similares que um residente de um Estado Contratante receber em razão de um emprego só são tributáveis nesse Estado, a não ser que o emprego seja exercido no outro Estado Contratante. Se o emprego for aí exercido, as remunerações correspondentes são tributáveis nesse outro Estado.

2. Não obstante as disposições do parágrafo 1, as remunerações que um residente de um Estado Contratante receber em função de um emprego exercido no outro Estado Contratante só são tributáveis no primeiro Estado se:

- a) o beneficiário permanecer no outro Estado durante um período ou períodos que não excedam, no total, 183 dias do ano fiscal considerado; e
- b) as remunerações forem pagas por um empregador ou em nome de um empregador que não é residente do outro Estado; e
- c) o encargo das remunerações não couber a um estabelecimento permanente ou a uma instalação fixa que o empregador tiver no outro Estado.

3. Não obstante as disposições precedentes deste artigo, as remunerações relativas a um emprego exercido a bordo de um navio em tráfego internacional são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa. Quando não for possível determinar que a sede da direção efetiva se encontra somente em um dos Estados Contratantes, e quando a empresa de navegação for explorada por um ou mais sócios pessoal e solidariamente responsáveis e residentes do outro Estado Contratante, a remuneração por esses serviços será tributável no Estado Contratante em que o navio estiver registrado.

O disposto no presente parágrafo aplica-se, igualmente, à remuneração recebida por um residente de um dos Estados Contratantes em decorrência de emprego exercido a bordo de navios de pesca, de caça a focas ou de pesca de baleias, mesmo se a remuneração for paga a título de participação no produto das atividades de pesca, caça a focas ou pesca de baleias.

4. Nos casos em que o emprego é exercido total ou principalmente, a bordo de uma aeronave brasileira ou norueguesa (inclusive aeronave pertencente a/ou fretada pela "Scandinavia Airlines System") a remuneração a que se refere o parágrafo 1 deste artigo é tributável somente no Estado Contratante em que o beneficiário é residente.

### **ARTIGO 16** **Remunerações de direção**

As remunerações de direção e outras remunerações similares que um residente de um Estado Contratante recebe na qualidade de membro de um conselho de administração, ou de qualquer outro conselho, de uma sociedade residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

### **ARTIGO 17** **Artistas e desportistas**

1. Não obstante as disposições dos artigos 14 e 15, dos rendimentos obtidos pelos profissionais de espetáculo, tais como artistas de teatro, de cinema, de rádio ou de televisão e músicos, bem como os dos desportistas, pelo exercício, nessa qualidade, de suas atividades pessoais, são tributáveis no Estado Contratante em que essas, atividades forem exercidas.

2. Quando os serviços mencionados no parágrafo 1 deste artigo forem fornecidos num Estado Contratante por uma empresa do outro Estado Contratante, os rendimentos recebidos pela empresa pelo fornecimento desses serviços, podem ser tributados no primeiro Estado Contratante, não obstante as outras disposições da presente Convenção.

#### **ARTIGO 18**

##### **Pagamentos provenientes de fundos da previdência social, pensões, pensões alimentícias e anuidades**

1. Com ressalva das disposições do Artigo 19, os pagamentos provenientes de fundos da previdência social, as pensões e outras remunerações similares, as pensões alimentícias e as anuidades pagas a um residente de um Estado Contratante podem ser tributados no Estado de que provêm.

No presente artigo:

- a) a expressão "pensões e outras remunerações similares" designa pagamentos periódicos efetuados depois da aposentadoria, em consequência de emprego anterior, ou a título de compensação por danos sofridos em consequência de emprego anterior;
- b) o termo "anuidade" designa uma quantia determinada, paga periodicamente em prazos determinados durante a vida ou durante um período de tempo determinado ou determinável em decorrência de um compromisso de efetuar os pagamentos como retribuição de um plano e adequado contra valor em dinheiro ou avaliável em dinheiro (que não seja por serviços prestados).

#### **ARTIGO 19**

##### **Pagamentos governamentais**

1. As remunerações excluindo as pensões, pagas por um Estado Contratante, uma subdivisão política ou autoridade local a um pessoa física em consequência de serviços prestados a esse Estado, subdivisão política ou autoridade local só são tributáveis nesse Estado.

Todavia, tais remunerações só são tributáveis no Estado Contratante em que o beneficiário é residente se os serviços forem prestados nesse Estado e se o beneficiário for um residente desse Estado, que:

- a) seja um nacional desse Estado, ou
  - b) não tenha se tornado um residente desse Estado unicamente com a finalidade de prestar os serviços.
2. As pensões pagas por um Estado Contratante, uma sua subdivisão política ou autoridade local, quer diretamente, quer através de fundos por eles constituídos a uma pessoa física em consequência de serviços prestados a esse Estado, subdivisão política ou autoridade local, são tributáveis nesse Estado.
3. O disposto nos artigos 15, 16 e 18 aplica-se às remunerações e pensões pagas em consequência de serviços prestados no âmbito de uma atividade comercial ou industrial exercida por um Estado Contratante, uma sua subdivisão política ou autoridade local.

#### **ARTIGO 20**

##### **Professores e pesquisadores**

Uma pessoa física que é, ou foi em período imediatamente anterior a sua visita a um Estado Contratante, um residente do outro Estado Contratante e que, a convite do primeiro Estado Contratante, ou de uma universidade, estabelecimento de ensino superior, escola, museu ou outra instituição cultural do primeiro Estado Contratante, ou que, cumprindo um programa oficial de intercâmbio cultural, permanecer nesse Estado, por um período não superior a dois anos com único fim de lecionar, proferir conferências ou realizar pesquisas em tais instituições, será isenta de imposto nesse Estado no que concerne à remuneração que recebe em consequência dessa atividade, desde que essa pessoa esteja sujeita a imposto no outro Estado Contratante.

#### **ARTIGO 21**

##### **Estudantes**

1. Uma pessoa física que é, ou foi em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, um residente do outro Estado Contratante e que permanecer temporariamente no primeiro Estado Contratante exclusivamente:

- a) como estagiário ou estudante de uma universidade, estabelecimento de ensino superior ou escola desse primeiro Estado Contratante;
  - b) como beneficiário de um doação, subvenção ou prêmio concedidos por uma organização religiosa, de caridade, científica ou educacional, com o fim primordial de estudar ou pesquisar, será isenta de imposto no primeiro Estado Contratante no que concerne às quantias que receber do exterior para fazer face à sua manutenção, educação ou treinamento.
2. Uma pessoa física que é, ou foi em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, um residente do outro Estado Contratante, e que permanecer no primeiro Estado Contratante como único fim de estudar ou realizar treinamento, será isenta de imposto no primeiro Estado Contratante, por um período não superior a cinco anos fiscais consecutivos, no que concerne à remuneração que receber pelo emprego exercido nesse Estado, em montante que não exceda, no ano calendário, o equivalente a US\$ 3 000.

#### **ARTIGO 22**

##### **Outros rendimentos**

Os rendimentos de um residente de um Estado Contratante não tratados nos Artigos precedentes e provenientes do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

#### **ARTIGO 23**

##### **Capital**

1. O capital constituído por bens imobiliários, como definido no parágrafo 2 do Artigo 6, é tributável no Estado Contratante onde esses bens estiverem situados.
2. O capital constituído por bens mobiliários que façam parte do ativo de um estabelecimento permanente de uma empresa, ou por bens mobiliários constitutivos de uma instalação fixa, utilizada para o exercício de uma profissão liberal, é tributável no Estado Contratante onde estiver situado esse estabelecimento permanente ou essa instalação fixa.
3. Os navios e aeronaves utilizados no tráfego internacional e os bens mobiliários pertinentes à exploração de tais navios e aeronaves só são tributáveis no Estado Contratante onde estiver situada a sede de direção efetiva da empresa.
4. Todos os outros elementos do capital de um residente de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado.

#### **ARTIGO 24**

##### **Métodos para eliminar a dupla tributação**

1. Quando um residente do Brasil receber rendimentos que, de acordo com as disposições da presente Convenção, sejam tributáveis na Noruega, o Brasil permitirá que seja deduzido do imposto que cobrar sobre os rendimentos dessa pessoa um montante igual ao imposto sobre a renda pago na Noruega.  
Todavia, o montante deduzido não poderá exceder à fração do imposto sobre a renda calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos tributáveis na Noruega.
2. Quando um residente da Noruega receber rendimentos não mencionados no parágrafo 3 que, de acordo com as disposições da presente Convenção, sejam tributáveis no Brasil, o primeiro Estado isentará de imposto tais rendimentos, mas poderá, ao calcular o imposto sobre a parte remanescente dos rendimentos ou do capital dessa pessoa, aplicar a alíquota de imposto que teria sido aplicada se esses rendimentos ou capital não tivessem sido isentos.
3. Quando um residente da Noruega receber rendimentos que, de acordo com as disposições do parágrafo 2 do Artigo 10, do Artigo 11, do Artigo 12, do parágrafo 3 do Artigo 13, do Artigo 14, do Artigo 22 e dos itens 5 e 11 do Protocolo, sejam tributáveis no Brasil, a Noruega permitirá que seja deduzido do imposto que cobrar sobre os rendimentos dessa pessoa um montante igual ao imposto sobre a renda pago no Brasil.  
Todavia, o montante deduzido não poderá exceder a fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos provenientes do Brasil.
4. Para a dedução indicada no parágrafo 3, o imposto brasileiro sobre os dividendos, juros e royalties será sempre considerado como tendo sido pago à alíquota de 25 por cento.
5. Os lucros não distribuídos de uma sociedade de um Estado Contratante cujo capital pertencer ou for controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes do outro Estado Contratante, não serão tributáveis neste último Estado.
6. O valor das ações emitidas por uma sociedade anônima de um Estado Contratante cujo capital pertencer ou for controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes do outro Estado Contratante, não será tributável neste último Estado.
7. O disposto nos parágrafos 1 e 3 aplica-se na determinação dos lucros de um estabelecimento permanente de um residente de um Estado Contratante situado no outro Estado.

#### **ARTIGO 25**

##### **Não discriminação**

1. Os nacionais de um Estado Contratante não ficarão sujeitos no outro Estado Contratante a nenhuma tributação ou obrigação correspondente, diferente ou mais onerosa do que aquelas a que estiverem ou puderem estar sujeitos os nacionais desse outro Estado que se encontrem a mesma situação.
2. A tributação de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante possuir no outro Estado Contratante não será menos favorável nesse outro Estado do que a das empresas desse outro Estado Contratante que exerçam a mesma atividade. Esta disposição não poderá ser interpretada no sentido de obrigar um Estado Contratante a conceder às pessoas residentes do outro Estado Contratante as deduções pessoais, os abatimentos e reduções de impostos em função do estado civil ou encargos familiares concedidos aos seus próprios residentes.  
As disposições deste parágrafo não poderão ser interpretados no sentido de impedir um Estado Contratante de tributar os lucros obtidos por um estabelecimento permanente de uma sociedade residente do outro Estado Contratante, com a alíquota à qual são tributáveis os lucros não distribuídos da sociedade residente desse Estado.
3. As empresas de um Estado Contratante cujo capital pertencer ou for controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes do outro Estado Contratante, não ficarão sujeitas, no primeiro Estado, a nenhuma tributação ou obrigação correspondentes diversa ou mais onerosa do que aquela a que estiverem ou puderem estar sujeitas as outras empresas da mesma natureza desse primeiro Estado, cujo capital pertencer ou for controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes de um terceiro Estado.
4. No presente artigo, termo "tributação" designa os impostos que são objeto da presente Convenção.
5. As disposições deste artigo não poderão ser interpretadas no sentido de obrigar a Noruega a conceder aos nacionais do Brasil as deduções excepcionais de impostos que sejam concedidas aos noruegueses e às pessoas nascidas de pais de nacionalidade norueguesa, em consonância com a Seção 22 da Lei Tributária Norueguesa.

#### **ARTIGO 26**

##### **Procedimento amigável**

1. Quando um residente de um Estado Contratante considerar que as medidas tomadas por um ou ambos os Estados Contratantes conduzem ou poderão conduzir, em relação a si, a uma tributação em desacordo com a presente Convenção, poderão, independentemente dos recursos previstos pelas legislações nacionais desses Estados, submeter o seu caso à apreciação da autoridade competente do Estado Contratante de que é residente.
2. Essa autoridade competente, se a reclamação se lhe afigurar justificada e não estiver em condições de lhe dar uma solução satisfatória, esforçar-se-á por resolver a questão através de acordo amigável com a autoridade competente do outro Estado Contratante, a fim de evitar um tributação em desacordo com a presente Convenção.
3. As autoridades competentes dos Estados Contratantes esforçar-se-ão por resolver, através de acordo amigável, as dificuldades ou as dúvidas que surgirem da interpretação ou da aplicação da presente Convenção.
4. As autoridades competentes dos Estados Contratantes poderão comunicar-se diretamente a fim de chegarem a acordo nos termos indicados nos parágrafos anteriores.

#### **ARTIGO 27**

##### **Troca de informações**

1. As autoridades competentes dos Estados Contratantes trocarão entre si as informações necessárias para aplicar a presente Convenção. Todas as informações assim trocadas serão consideradas secretas e só poderão ser comunicadas às pessoas ou autoridades encarregadas do lançamento ou da cobrança dos impostos que são objeto da presente Convenção ou da determinação de recursos ou de processos de transgressões.

2. O disposto no parágrafo 1 não poderá, em caso algum, ser interpretado no sentido de impor a um dos Estados Contratantes a obrigação:

- a) de tomar medidas administrativas contrárias à sua legislação ou à sua prática administrativa, ou às do outro Estado Contratante;
- b) de fornecer informações que não poderiam ser obtidas com base na sua legislação ou no âmbito de sua prática administrativa normal ou das do outro Estado Contratante;
- c) de fornecer informações reveladoras de segredos comerciais, industriais, profissionais ou de processos comerciais ou industriais, ou informações, cuja comunicação seja contrária à ordem pública.

#### **ARTIGO 28**

##### **Funcionários diplomáticos e consulares**

Nada na presente Convenção prejudicará os privilégios fiscais de que se beneficiem os funcionários diplomáticos ou consulares em virtude de regras gerais do Direito Internacional ou de disposições de acordos especiais.

#### **ARTIGO 29**

##### **Extensão territorial**

1. Esta Convenção poderá ser estendida, integralmente ou com modificações, a qualquer território por cujas relações internacionais cada Estado Contratante seja responsável e no qual os impostos sejam estabelecidos de forma substancialmente semelhante em natureza àqueles aos quais a presente Convenção se aplica. Essa extensão entrará em vigor a partir de então e ficará sujeita a modificações e condições, inclusive relativas à denúncia, que venham a ser especificadas e acordadas entre os Estados Contratantes em notas a serem trocadas através de canais diplomáticos.

2. A não ser que ambos os Estados Contratantes acordam diversamente, a denúncia da presente Convenção denunciará também a aplicação da Convenção a qualquer território a que tenha sido estendida de acordo com o presente Artigo.

#### **Artigo 30**

##### **Entrada em vigor**

1. A presente Convenção será ratificada e os instrumentos de ratificação serão trocados em Oslo.

2. A presente Convenção entrará em vigor na data da troca dos instrumentos de ratificação e suas disposições serão aplicadas pela primeira vez:

No caso do Brasil:

I) no que concerne aos impostos retidos na fonte, às importâncias pagas ou remetidas no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor;

II) no que concerne aos outros impostos de que trata a presente Convenção, ao período-base que comece no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor;

No caso da Noruega:

I) no que concerne aos impostos sobre a renda, aos rendimentos auferidos no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano calendário seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor;

II) no que concerne aos impostos sobre o capital, ao capital existente no fim do ano calendário seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor;

3. A Convenção entre a Noruega e o Brasil destinada a evitar a dupla tributação em matéria de impostos sobre a renda e o capital, assinada no Rio de Janeiro em 20 de outubro de 1967, deixará de aplicar-se, no que concerne aos impostos sobre a renda e o capital, a partir da data em que a presente Convenção for aplicável de acordo com o disposto no parágrafo 2 do presente Artigo.

#### **ARTIGO 31**

##### **Denúncia**

Qualquer dos Estados Contratantes pode denunciar a presente Convenção depois de decorrido um período de três anos a contar da data de sua entrada em vigor, mediante um aviso escrito de denúncia entregue ao outro Estado Contratante através dos canais diplomáticos, desde que tal aviso seja dado no ou antes do dia 30 de junho de qualquer ano calendário.

Neste caso, a presente Convenção será aplicada pela última vez:

No caso do Brasil:

I) no que concerne aos impostos retidos na fonte, às importâncias pagas ou remetidas antes da expiração do ano calendário em que o aviso de denúncia tenha sido dado;

II) no que concerne aos outros impostos de que trata a presente Convenção, às importâncias recebidas durante o período-base que comece no ano calendário em que o aviso de denúncia tenha sido dado.

No caso da Noruega:

I) no que concerne aos impostos sobre a renda, aos rendimentos do período-base ou período contábil que comece no ano calendário em que o aviso de denúncia tenha sido dado;

II) no que concerne aos impostos sobre o capital, ao imposto cujo pagamento seja exigido no ano calendário em que o aviso de denúncia tenha sido dado.

EM TESTEMUNHO DO QUE os Plenipotenciários dos Estados firmaram a presente Convenção e nela apuseram os seus selos.

Feita na cidade de Brasília, no dia de agosto de 1980, em duplicata, nas línguas portuguesa, norueguesa e inglesa, sendo os três textos igualmente autênticos. Em caso de qualquer divergência de interpretação, prevalecerá o texto em inglês.

**PELO GOVERNO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO  
BRASIL**

**Ramiro Saraiva Guerreiro**

**PELO GOVERNO DO REINO DA NORUEGA**

**Per Martin Olberg**

**Decreto nº 4.012, de 13 de novembro de 2001**

DOU de 14.11.2001

**Promulga a Convenção entre a República Federativa do Brasil e a República Portuguesa Destinada a Evitar a Dupla Tributação e a Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento, celebrada em Brasília, em 16 de maio de 2000.**

O **PRESIDENTE DA REPÚBLICA**, no uso da atribuição que lhe confere o art. 84, inciso VIII, da Constituição, Considerando que a República Federativa do Brasil e a República Portuguesa celebraram, em Brasília, em 16 de maio de 2000, a Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e a Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento; Considerando que o Congresso Nacional aprovou essa Convenção por meio do Decreto Legislativo nº 188, de 8 de junho de 2001; Considerando que a Convenção entrou em vigor em 5 de outubro de 2001, nos termos do parágrafo 2 de seu Artigo 28,

**DECRETA:**

**Art. 1º** A Convenção entre a República Federativa do Brasil e a República Portuguesa Destinada a Evitar a Dupla Tributação e a Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento, celebrada em Brasília, em 16 de maio de 2000, apensa por cópia ao presente Decreto, será executada e cumprida tão inteiramente como nela se contém.

**Art. 2º** São sujeitos à aprovação do Congresso Nacional quaisquer atos que possam resultar em revisão da referida Convenção, bem como quaisquer ajustes complementares que, nos termos do art. 49, inciso I, da Constituição Federal, acarretem encargos ou compromissos gravosos ao patrimônio nacional.

**Art. 3º** Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.  
Brasília, 13 de novembro de 2001; 180ª da Independência e 113ª da República.

**FERNANDO HENRIQUE CARDOSO**  
Gilberto Coutinho Paranhos Velloso

**CONVENÇÃO ENTRE A REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL E A REPÚBLICA PORTUGUESA DESTINADA A EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO E A PREVENIR A EVASÃO FISCAL EM MATÉRIA DE IMPOSTOS SOBRE O RENDIMENTO**

A República Federativa do Brasil e A República Portuguesa,  
Considerando os laços especiais existentes entre os dois países e desejando concluir uma Convenção destinada a evitar a dupla tributação e a prevenir a evasão fiscal em matéria de impostos sobre o rendimento,  
Acordaram o seguinte:

**Capítulo I**  
**Âmbito de Aplicação da Convenção****Artigo 1º**  
**Pessoas Visadas**

Esta Convenção aplica-se às pessoas residentes de um ou de ambos os Estados Contratantes.

**Artigo 2º**  
**Impostos Visados**

1. Os impostos atuais aos quais se aplica esta Convenção são:

a) no caso do Brasil:

- o Imposto Federal sobre a Renda,  
(doravante denominado "imposto brasileiro");

b) no caso de Portugal:

- o Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS);  
- o Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC);  
- a derrama;

(doravante denominados "imposto português").

2. A presente Convenção será também aplicável aos impostos de natureza idêntica ou similar que entrem em vigor posteriormente à data da assinatura da Convenção e que venham a acrescer aos atuais ou a substituí-los.

As autoridades competentes dos Estados Contratantes comunicarão uma à outra as modificações substanciais introduzidas nas respectivas legislações fiscais.

**Capítulo II**  
**Definições****Artigo 3º**  
**Definições Gerais**

1. Para efeitos desta Convenção, a não ser que o contexto exija interpretação diferente:

a) o termo "Brasil" designa o território continental e insular da República Federativa do Brasil, incluindo seu mar territorial, conforme definido na Convenção das Nações Unidas sobre o Direito do Mar, e o correspondente leito marítimo e seu subsolo, assim como qualquer área marítima além do mar territorial, incluindo o leito marítimo e seu subsolo, na medida em que o Brasil, de acordo com o direito internacional, exerça naquela área direitos relativos à exploração e à utilização dos recursos naturais;

b) o termo "Portugal" designa o território da República Portuguesa situado no continente europeu, os arquipélagos dos Açores e da Madeira, o respectivo mar territorial e bem assim qualquer outra zona onde, em conformidade com a legislação portuguesa e com o direito internacional, a República Portuguesa tem direitos soberanos ou jurisdição relativamente à prospecção e à exploração, à conservação e à gestão dos recursos naturais, vivos ou não, das águas sobrejacentes ao leito do mar e do leito do mar e seu subsolo;

c) o termo "nacional" significa:

i) uma pessoa singular ou física que tenha a nacionalidade de um Estado Contratante;

ii) uma pessoa coletiva ou jurídica, sociedade de pessoas ou associação constituída em conformidade com a legislação vigente num Estado Contratante;

iii) uma entidade que, não sendo pessoa coletiva ou jurídica, for tratada como tal, para efeitos fiscais, pela legislação de um Estado Contratante;

d) as expressões "um Estado Contratante" e "o outro Estado Contratante" significam, de acordo com o contexto, o Brasil ou Portugal;

e) o termo "pessoa" compreende uma pessoa singular ou física, uma sociedade ou qualquer outro agrupamento de pessoas;

f) o termo "sociedade" designa qualquer pessoa coletiva ou jurídica ou qualquer entidade considerada como pessoa coletiva ou jurídica para fins tributários;

g) as expressões "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;

h) a expressão "tráfego internacional" significa qualquer transporte por navio ou aeronave explorado por uma empresa cuja direção efetiva esteja situada num Estado Contratante, exceto se o navio ou aeronave forem explorados somente entre lugares situados no outro Estado Contratante;

i) a expressão "autoridade competente" significa:

i) no Brasil: o Ministro de Estado da Fazenda, o Secretário da Receita Federal ou os seus representantes autorizados;

ii) em Portugal: o Ministro das Finanças, o Diretor Geral dos Impostos ou os seus representantes autorizados.

2. No que se refere à aplicação da Convenção, num dado momento, 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 lhe for atribuído nesse momento pela legislação desse Estado que regula os impostos a que a Convenção se aplica, prevalecendo a interpretação resultante desta legislação fiscal, na definição dos respectivos efeitos tributários, sobre a que decorra de outra legislação deste Estado.

#### **Artigo 4º**

##### **Domicílio Fiscal ou Residência**

1. Para efeitos desta Convenção, a expressão "residente de um Estado Contratante" significa qualquer pessoa que, por virtude da legislação desse Estado, está aí sujeita a imposto devido ao seu domicílio, à sua residência, ao local de direção ou a qualquer outro critério de natureza similar, e aplica-se igualmente a este Estado e bem assim às suas subdivisões políticas ou administrativas ou autarquias locais.

2. Quando, por virtude do disposto no nº 1, uma pessoa singular ou física for residente de ambos os Estados Contratantes, a situação será resolvida do seguinte modo:

a) será considerada como residente apenas no Estado em que tenha uma habitação permanente à sua disposição. Se tiver uma habitação permanente à sua disposição em ambos os Estados, será considerada residente do Estado com o qual sejam mais estreitas as suas relações pessoais e económicas (centro de interesses vitais);

b) se o Estado em que tem o centro de interesses vitais não puder ser determinado ou se não tiver uma habitação permanente à sua disposição em nenhum dos Estados, será considerada residente apenas do Estado em que permanece habitualmente;

c) se permanecer habitualmente em ambos os Estados ou se não permanecer habitualmente em nenhum deles, será considerada como residente apenas do Estado de que for nacional;

d) se for nacional de ambos os Estados ou não for nacional de nenhum deles, as autoridades competentes dos Estados Contratantes resolverão o caso de comum acordo.

3. Quando, em virtude do disposto no nº 1, uma pessoa, que não seja uma pessoa singular ou física, for residente de ambos os Estados Contratantes, será considerada residente apenas do Estado em que estiver situado o seu local de direção efetiva.

#### **Artigo 5º**

##### **Estabelecimento Estável ou Estabelecimento Permanente**

1. Para efeitos desta Convenção, a expressão "estabelecimento estável" ou "estabelecimento permanente" significa uma instalação fixa, através da qual a empresa exerça toda ou parte da sua atividade.

2. A expressão "estabelecimento estável" compreende, nomeadamente:

a) um local de direção;

b) uma sucursal;

c) um escritório;

d) uma fábrica;

e) uma oficina;

f) uma mina, um poço de petróleo ou gás, uma pedreira ou qualquer local de extração de recursos naturais.

3. Um local ou um estaleiro de construção ou de montagem só constitui um estabelecimento estável se a sua duração exceder nove meses.

4. Não obstante as disposições anteriores deste Artigo, a expressão "estabelecimento estável" não compreende:

a) as instalações utilizadas unicamente para armazenar, expor ou entregar mercadorias pertencentes à empresa;

b) um depósito de mercadorias pertencentes à empresa, mantido unicamente para as armazenar, expor ou entregar;

c) um depósito de mercadorias pertencentes à empresa, mantido unicamente para serem transformadas por outra empresa;

d) uma instalação fixa, mantida unicamente para comprar mercadorias ou reunir informações para a empresa;

e) uma instalação fixa, mantida unicamente para exercer, para a empresa, qualquer outra atividade de caráter preparatório ou auxiliar;

f) uma instalação fixa, mantida unicamente para o exercício de qualquer combinação das atividades referidas nas alíneas (a) a (e), desde que a atividade de conjunto da instalação fixa resultante desta combinação seja de caráter preparatório ou auxiliar.

5. Não obstante o disposto nos nºs 1 e 2, quando uma pessoa – que não seja um agente independente, a que é aplicável o nº 6 – atue por conta de uma empresa e tenha e habitualmente exerça num Estado Contratante poderes para concluir contratos em nome da



empresa, será considerado que esta empresa tem um estabelecimento estável nesse Estado relativamente a qualquer atividade que essa pessoa exerça para a empresa, a não ser que as atividades de tal pessoa se limitem às indicadas no número 4, as quais, se fossem exercidas através de uma instalação fixa, não permitiriam considerar esta instalação fixa como um estabelecimento estável, de acordo com as disposições desse número.

6. Não se considera que uma empresa tem um estabelecimento estável num Estado Contratante pelo simples fato de exercer a sua atividade nesse Estado por intermédio de um corretor, de um comissário-geral ou de qualquer outro agente independente, desde que essas pessoas atuem no âmbito normal da sua atividade.

7. O fato de uma sociedade residente de um Estado Contratante controlar ou ser controlada por uma sociedade residente do outro Estado Contratante ou que exerce a sua atividade nesse outro Estado (quer seja através de um estabelecimento estável, quer de outro modo) não é, por si só, bastante para fazer de qualquer dessas sociedades estabelecimento estável da outra.

### **Capítulo III Tributação dos Rendimentos**

#### **Artigo 6º Rendimentos dos Bens Imobiliários**

1. Os rendimentos que um residente de um Estado Contratante aufera de bens imobiliários (incluídos os rendimentos das explorações agrícolas ou florestais) situados no outro Estado Contratante podem ser tributados nesse outro Estado.

2. A expressão "bens imobiliários" terá o significado que lhe for atribuído pelo direito do Estado Contratante em que tais bens estiverem situados. A expressão compreende sempre os acessórios, o gado e o equipamento das explorações agrícolas e florestais, os direitos a que se apliquem as disposições do direito privado relativas à propriedade, o usufruto de bens imóveis e os direitos a retribuições variáveis ou fixas pela exploração ou pela concessão da exploração de jazidas minerais, fontes e outros recursos naturais. Os navios e aeronaves não são considerados bens imobiliários.

3. O disposto no nº 1 aplica-se aos rendimentos derivados da utilização direta, do arrendamento ou de qualquer outra forma de utilização dos bens imobiliários.

4. O disposto nos nºs. 1 e 3 aplica-se igualmente aos rendimentos provenientes dos bens imobiliários de uma empresa.

3. As disposições anteriores aplicam-se igualmente aos rendimentos derivados dos bens mobiliários ou de serviços conexos com os bens imobiliários que, de acordo com o direito fiscal do Estado Contratante em que tais bens estiverem situados ou os serviços sejam prestados, sejam assimilados aos rendimentos derivados dos bens imobiliários.

#### **Artigo 7º Lucros das Empresas**

1. Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só podem ser tributados nesse Estado, a não ser que a empresa exerça a sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento estável aí situado. Se a empresa exercer a sua atividade deste modo, os seus lucros podem ser tributados no outro Estado, mas unicamente na medida em que forem imputáveis a esse estabelecimento estável.

2. Com ressalva do disposto no nº 3, quando uma empresa de um Estado Contratante exercer a sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento estável aí situado, serão imputados, em cada Estado Contratante, a esse estabelecimento estável os lucros que este obteria se fosse uma empresa distinta e separada que exercesse as mesmas atividades ou atividades similares, nas mesmas condições ou em condições similares, e tratasse com absoluta independência com a empresa de que é estabelecimento estável.

3. Na determinação do lucro de um estabelecimento estável é permitido deduzir as despesas devidamente comprovadas que tiverem sido feitas para realização dos fins prosseguidos por esse estabelecimento estável, incluindo as despesas de direção e as despesas gerais de administração igualmente comprovadas e efetuadas com o fim referido.

4. Nenhum lucro será imputado a um estabelecimento estável pelo fato da simples compra de mercadorias, por esse estabelecimento estável, para a empresa.

5. Para efeitos dos números precedentes, os lucros a imputar ao estabelecimento estável serão calculados, em cada ano, segundo o mesmo método, a não ser que existam motivos válidos e suficientes para proceder de forma diferente.

6. Quando os lucros compreendam elementos do rendimento especialmente tratados noutros Artigos desta Convenção, as respectivas disposições não serão afetadas pelas deste Artigo.

#### **Artigo 8º Navegação Marítima e Aérea**

1. Não obstante o disposto nos números 1 a 4 do Artigo 7º, os lucros provenientes da exploração de navios ou aeronaves no tráfego internacional só podem ser tributados no Estado Contratante em que estiver situada a direção efetiva da empresa.

2. Se a direção efetiva de uma empresa de navegação marítima se situar a bordo de um navio, a direção efetiva considera-se situada no Estado Contratante em que se encontra o porto onde esse navio estiver registado, ou, na falta de porto de registo, no Estado Contratante de que é residente a pessoa que explora o navio.

3. O disposto no nº 1 é aplicável igualmente aos lucros provenientes da participação num pool, numa exploração em comum ou num organismo internacional de exploração.

4. Quando sociedades de países diferentes acordam em exercer uma atividade de transporte aéreo sob a forma de um consórcio, o disposto no nº 1 aplicar-se-á à parte dos lucros de um consórcio correspondente à participação detida nesse consórcio por uma sociedade residente de um Estado Contratante.

#### **Artigo 9º Empresas Associadas**

Quando:

a) uma empresa de um Estado Contratante participar, direta ou indiretamente, na direção, no controle ou no capital de uma empresa do outro Estado Contratante; ou

b) as mesmas pessoas participarem, direta ou indiretamente, na direção, no controle ou no capital de uma empresa de um Estado Contratante e de uma empresa do outro Estado Contratante,

e, em ambos os casos, as duas empresas, nas suas relações comerciais ou financeiras, estiverem ligadas por condições aceites ou impostas que difiram das que seriam estabelecidas entre empresas independentes, os lucros que, se não existissem essas condições, teriam sido obtidos por uma das empresas, mas não o foram por causa dessas condições, podem ser incluídos nos lucros dessa empresa e, consequentemente, tributados.

#### **Artigo 10º** **Dividendos**

1. Os dividendos pagos por uma sociedade residente de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante podem ser tributados nesse outro Estado.

2. Esses dividendos podem, no entanto, ser igualmente tributados no Estado Contratante de que é residente a sociedade que paga os dividendos e de acordo com a legislação desse Estado, mas se o beneficiário efetivo dos dividendos for um residente do outro Estado Contratante, o imposto assim estabelecido não excederá:

a) 10% (dez por cento) do montante bruto dos dividendos, se o seu beneficiário efetivo for uma sociedade que detenha, diretamente, pelo menos 25% do capital da sociedade que paga os dividendos, durante um período ininterrupto de 2 (dois) anos antes do pagamento dos dividendos;

b) 15% (quinze por cento) do montante bruto dos dividendos, nos restantes casos.

As autoridades competentes dos Estados Contratantes estabelecerão, de comum acordo, a forma de aplicar estes limites.

3. O termo "dividendos", usado neste Artigo, significa os rendimentos provenientes de ações, ações ou bônus de fruição, partes de minas, partes de fundadores ou outros direitos, com exceção dos créditos, que permitam participar nos lucros, assim como os rendimentos derivados de outras partes sociais sujeitos ao mesmo regime fiscal que os rendimentos de ações pela legislação do Estado de que é residente a sociedade que os distribui. Considera-se ainda que o termo "dividendos" inclui os rendimentos derivados de conta ou de associação em participação.

4. O disposto nos n.ºs. 1 e 2 não é aplicável se o beneficiário efetivo dos dividendos, residente de um Estado Contratante, exercer atividade no outro Estado Contratante de que é residente a sociedade que paga os dividendos, por meio de um estabelecimento estável aí situado, e a participação relativamente à qual os dividendos são pagos estiver efetivamente ligada a esse estabelecimento estável. Neste caso, são aplicáveis as disposições do Artigo 7º.

5. Quando uma sociedade residente de um Estado Contratante obtiver lucros ou rendimentos provenientes do outro Estado Contratante, este outro Estado não poderá exigir nenhum imposto sobre os dividendos pagos pela sociedade, exceto na medida em que esses dividendos forem pagos a um residente desse outro Estado ou na medida em que a participação relativamente à qual os dividendos são pagos estiver efetivamente ligada a um estabelecimento estável situado nesse outro Estado, nem sujeitar os lucros não distribuídos da sociedade a um imposto sobre os lucros não distribuídos, mesmo que os dividendos pagos ou os lucros não distribuídos consistam, total ou parcialmente, em lucros ou rendimentos provenientes desse outro Estado.

6. Serão também considerados dividendos os lucros remetidos ou pagos ou creditados por um estabelecimento estável situado num Estado Contratante à empresa do outro Estado Contratante a que este pertence, sendo aplicável o disposto no n.º 2, alínea a).

7. O disposto nos n.ºs 2 e 6 não afetará a tributação da sociedade ou do estabelecimento estável no tocante aos lucros que deram origem aos rendimentos aí mencionados.

#### **Artigo 11º** **Juros**

1. Os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante podem ser tributados nesse outro Estado.

2. No entanto, esses juros podem ser igualmente tributados no Estado Contratante de que provêm e de acordo com a legislação desse Estado, mas se o beneficiário efetivo dos juros for um residente do outro Estado Contratante, o imposto assim estabelecido não excederá 15% (quinze por cento) do montante bruto dos juros.

As autoridades competentes dos Estados Contratantes estabelecerão, de comum acordo, a forma de aplicar este limite.

3. Não obstante as disposições dos números 1 e 2, os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos ao Governo do outro Estado Contratante, a uma sua subdivisão política ou administrativa ou autarquia local ou a qualquer instituição (inclusive financeira) de propriedade exclusiva daquele Governo ou subdivisão política ou administrativa ou autarquia local são isentos de imposto no primeiro Estado.

4. A limitação estabelecida no n.º 2 não se aplica aos juros provenientes de um Estado Contratante atribuídos ou pagos a um estabelecimento estável de um residente do outro Estado Contratante, situado em terceiro Estado.

5. O termo "juros", usado neste Artigo, significa os rendimentos da dívida pública, de obrigações com ou sem garantia hipotecária e com direito ou não a participar nos lucros e de outros créditos de qualquer natureza, bem como quaisquer outros rendimentos assimilados aos rendimentos de importâncias emprestadas pela legislação fiscal do Estado de que provêm os rendimentos.

6. O disposto nos n.ºs 1 e 2 não é aplicável se o beneficiário efetivo dos juros, residente de um Estado Contratante, exercer atividade no outro Estado Contratante de que provêm os juros, por meio de um estabelecimento estável aí situado, e o crédito relativamente ao qual os juros são pagos estiver efetivamente ligado a esse estabelecimento estável. Neste caso, são aplicáveis as disposições do Artigo 7º.

7. Os juros consideram-se provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for um residente desse Estado. Todavia, quando o devedor dos juros, seja ou não residente de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento estável em relação com os quais haja sido contraída a obrigação pela qual os juros são pagos e esse estabelecimento estável suporte o pagamento desses juros, tais juros são considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento estável estiver situado.

8. Quando, devido a relações especiais existentes entre o devedor e o beneficiário efetivo ou entre ambos e qualquer outra pessoa, o montante dos juros pagos, tendo em conta o crédito pelo qual são pagos, exceder o montante que seria acordado entre o devedor e o beneficiário efetivo na ausência de tais relações, as disposições deste Artigo são aplicáveis apenas a este último montante. Neste caso, o excesso pode continuar a ser tributado de acordo com a legislação de cada Estado Contratante, tendo em conta as outras disposições desta Convenção.

### **Artigo 12° Royalties**

1. As royalties provenientes de um Estado Contratante e cujo beneficiário efetivo for um residente do outro Estado Contratante só podem ser tributadas nesse outro Estado.

2. Todavia, essas royalties podem também ser tributadas no Estado Contratante de que provêm e de acordo com a legislação desse outro Estado, mas, se o beneficiário efetivo das royalties for um residente do outro Estado Contratante, o imposto assim estabelecido não excederá 15% (quinze por cento) do montante bruto das royalties.

3. O termo "royalties", usado neste Artigo, significa as retribuições de qualquer natureza atribuídas ou pagas pelo uso ou pela concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica, incluindo os filmes cinematográficos, bem como os filmes e gravações para transmissão pela rádio ou pela televisão, de uma patente, de uma marca de fabrico ou de comércio, de um desenho ou de um modelo, de uma fórmula ou de um processo secretos, bem como pelo uso ou pela concessão do uso de um equipamento industrial, comercial ou científico e por informações respeitantes a uma experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.

4. O disposto nos números 1 e 2 não é aplicável se o beneficiário efetivo das royalties, residente de um Estado Contratante, exercer atividade no outro Estado Contratante de que provêm as royalties, por meio de um estabelecimento estável aí situado, e o direito ou bem relativamente ao qual as royalties são pagas estiver efetivamente ligado a esse estabelecimento estável. Neste caso, são aplicáveis as disposições do Artigo 7°.

5. As royalties consideram-se provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for um residente desse Estado. Todavia, quando o devedor das royalties, seja ou não residente de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento estável em relação com o qual haja sido contraída a obrigação pela qual as royalties são pagas, e esse estabelecimento estável suporte o pagamento dessas royalties, tais royalties são consideradas provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento estável estiver situado.

6. Quando, devido a relações especiais existentes entre o devedor e o beneficiário efetivo das royalties ou entre ambos e qualquer outra pessoa, o montante das royalties, tendo em conta a prestação pela qual são pagas, exceder o montante que seria acordado entre o devedor e o beneficiário efetivo, na ausência de tais relações, as disposições deste Artigo são aplicáveis apenas a este último montante. Neste caso, o excesso pode continuar a ser tributado de acordo com a legislação de cada Estado Contratante, tendo em conta as outras disposições desta Convenção.

### **Artigo 13° Mais-Valias ou Ganhos de Capital**

1. Os ganhos que um residente de um Estado Contratante aufera da alienação de bens imobiliários considerados no Artigo 6° e situados no outro Estado Contratante podem ser tributados nesse outro Estado.

2. Os ganhos provenientes da alienação de bens mobiliários que façam parte do ativo de um estabelecimento estável que uma empresa de um Estado Contratante tenha no outro Estado Contratante, incluindo os ganhos provenientes da alienação desse estabelecimento estável (isolado ou com o conjunto da empresa), podem ser tributados nesse outro Estado.

3. Os ganhos provenientes da alienação de navios ou aeronaves utilizados no tráfego internacional, ou de bens mobiliários afetos à exploração desses navios ou aeronaves, só podem ser tributados no Estado Contratante em que estiver situada a direção efetiva da empresa.

4. Os ganhos provenientes da alienação de quaisquer outros bens ou direitos diversos dos mencionados nos n.ºs. 1, 2 e 3 podem ser tributados em ambos os Estados Contratantes.

### **Artigo 14° Serviços Profissionais Independentes**

1. Os rendimentos que um residente de um Estado Contratante obtenha pelo exercício de uma profissão liberal ou de outras atividades de caráter independente só são tributáveis nesse Estado, a não ser que tais remunerações sejam pagas por um residente do outro Estado Contratante ou caibam a um estabelecimento estável aí situado. Nesse caso, os rendimentos podem ser tributados nesse outro Estado.

2. A expressão "profissões liberais" abrange, em especial, as atividades independentes de caráter científico, literário, artístico, educativo ou pedagógico, bem como as atividades independentes de médicos, advogados, engenheiros, arquitetos, dentistas e contabilistas.

### **Artigo 15° Profissões Dependentes**

1. Com ressalva do disposto nos Artigos 16°, 18° e 19°, os salários, ordenados e outras remunerações similares obtidos de um emprego por um residente de um Estado Contratante só podem ser tributados nesse Estado, a não ser que o emprego seja exercido no outro Estado Contratante. Se o emprego for aí exercido, as remunerações correspondentes podem ser tributadas nesse outro Estado.

2. Não obstante o disposto no n.º 1, as remunerações obtidas por um residente de um Estado Contratante de um emprego exercido no outro Estado Contratante só podem ser tributadas no Estado primeiramente mencionado se:

a) o beneficiário permanecer no outro Estado durante um período ou períodos que não excedam, no total, 183 dias em qualquer período de doze meses com início ou termo no ano fiscal em causa;

b) as remunerações forem pagas por uma entidade patronal ou em nome de uma entidade patronal que não seja residente do outro Estado; e

c) as remunerações não forem suportadas por um estabelecimento estável que a entidade patronal tenha no outro Estado.

3. Não obstante as disposições anteriores deste Artigo, as remunerações de um emprego exercido a bordo de um navio ou de uma aeronave explorados no tráfego internacional, podem ser tributados no Estado Contratante em que estiver situado o local de direção efetiva da empresa.

### **Artigo 16°** **Remunerações de Direção**

As remunerações de direção e outras retribuições similares recebidas por um residente de um Estado Contratante na qualidade de membro da direção, do conselho de administração, do conselho fiscal ou de qualquer outro órgão similar de uma sociedade residente do outro Estado Contratante podem ser tributadas nesse outro Estado.

### **Artigo 17°** **Artistas e Desportistas**

1. Não obstante o disposto nos Artigos 14° e 15°, os rendimentos obtidos por um residente de um Estado Contratante na qualidade de profissional de espetáculos, tal como artista de teatro, cinema, rádio ou televisão, ou músico, bem como de desportista, provenientes das suas atividades pessoais exercidas, nessa qualidade, no outro Estado Contratante, podem ser tributados nesse outro Estado.

2. Não obstante o disposto nos Artigos 7°, 14° e 15°, os rendimentos da atividade exercida pessoalmente pelos profissionais de espetáculos ou desportistas, nessa qualidade, atribuídos a uma outra pessoa, podem ser tributados no Estado Contratante em que são exercidas essas atividades dos profissionais de espetáculos ou dos desportistas.

3. O disposto nos n°s 1 e 2 não é aplicável se as atividades exercidas num Estado Contratante forem financiadas principalmente através de fundos públicos do outro Estado Contratante ou de uma das suas subdivisões políticas ou administrativas ou autarquias locais ou ainda de entidades cujo capital social seja detido majoritariamente por uma das referidas pessoas. Neste caso, os rendimentos auferidos dessas atividades só podem ser tributados nesse outro Estado.

### **Artigo 18°** **Pensões**

1. Com ressalva do disposto no n° 2 do Artigo 19°, as pensões e remunerações similares pagas a um residente de um Estado Contratante em consequência de um emprego anterior só podem ser tributadas nesse Estado.

2. Não obstante o disposto no n° 1 deste Artigo, as pensões e remunerações similares pagas nos termos da legislação relativa à segurança ou seguridade social de um Estado Contratante ou de uma das suas subdivisões políticas só podem ser tributadas nesse Estado.

### **Artigo 19°** **Remunerações Públicas**

1. As remunerações pagas por um Estado Contratante ou por uma das suas subdivisões políticas ou autarquias locais, quer diretamente, quer através de fundos por eles constituídos, a uma pessoa singular ou física, em consequência de serviços prestados a esse Estado ou a essa subdivisão ou autarquia, no exercício de funções públicas, podem ser tributadas nesse Estado.

2. Não obstante o disposto no n° 1, as remunerações, incluindo as pensões, pagas por um Estado Contratante ou por uma das suas subdivisões políticas ou autarquias locais, quer diretamente, quer através de fundos por eles constituídos, a uma pessoa singular ou física que tenha a nacionalidade desse Estado, em consequência de serviços prestados a esse Estado ou a essa subdivisão ou autarquia, no exercício de funções públicas, só podem ser tributadas nesse Estado.

3. O disposto nos Artigos 15° e 18° aplica-se às remunerações e pensões pagas em consequência de serviços prestados em relação com uma atividade comercial ou industrial exercida por um dos Estados Contratantes ou por uma das suas subdivisões políticas ou autarquias locais.

### **Artigo 20°** **Professores**

Uma pessoa que é, ou foi antes, residente de um Estado Contratante e que se desloca ao outro Estado Contratante, a convite do Governo desse outro Estado ou de entidade sem fins lucrativos ou de uma universidade ou de outra instituição de ensino ou de pesquisa científica, pertencentes a esse Estado ou a essa entidade, com vista unicamente a ensinar ou fazer pesquisas científicas nas ditas instituições, durante um período não excedente a dois anos, é isenta de impostos em ambos os Estados Contratantes pelas remunerações recebidas em consequência desse ensino ou investigação.

### **Artigo 21°** **Estudantes**

1. Uma pessoa que é, ou foi antes, residente de um Estado Contratante e que permanece temporariamente no outro Estado Contratante unicamente para aí prosseguir os seus estudos ou a sua formação

a) como estudante de uma universidade, colégio ou escola; ou

b) como estagiário; ou

c) como beneficiário de subsídio, pensão, prêmio ou bolsa de estudo concedidos por uma organização religiosa, caritativa, científica ou educativa,

não será tributada nesse outro Estado relativamente às quantias recebidas para fazer face à sua manutenção, estudos ou formação, desde que provenham de fontes situadas fora dele.

2. Os estudantes de uma universidade ou de outro estabelecimento de ensino superior ou técnico de um Estado Contratante que tenham um emprego no outro Estado Contratante, por um período que não exceda um ano, não são tributáveis neste outro Estado pelas remunerações provenientes de tal emprego, desde que este tenha o fim da sua formação prática relativa aos seus estudos e desde que as remunerações não excedam US\$ 10.000 (dez mil dólares dos Estados Unidos da América) anualmente.

### **Artigo 22°** **Outros Rendimentos**

1. Os elementos do rendimento de um residente de um Estado Contratante, e donde quer que provenham, não tratados nos Artigos anteriores desta Convenção, só podem ser tributados nesse Estado.

2. O disposto no nº 1 não se aplica ao rendimento, que não seja rendimento de bens imobiliários como são definidos no nº 2 do Artigo 6º, auferido por um residente de um Estado Contratante que exerce atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento estável nele situado, estando o direito ou a propriedade em relação ao qual o rendimento é pago efetivamente ligado com esse estabelecimento estável. Neste caso, são aplicáveis as disposições do Artigo 7º.

3. Não obstante as disposições dos nºs 1 e 2 deste Artigo, os elementos do rendimento de um residente de um Estado Contratante provenientes do outro Estado Contratante e não tratados nos artigos anteriores desta Convenção podem também ser tributados nesse outro Estado.

#### **Capítulo IV Disposições para Eliminar as Duplas Tributações**

##### **Artigo 23º Método**

1. Quando um residente de um Estado Contratante obtiver rendimentos que, de acordo com o disposto nesta Convenção, possam ser tributados no outro Estado Contratante, o primeiro Estado mencionado deduzirá do imposto sobre os rendimentos desse residente uma importância igual ao imposto sobre o rendimento pago nesse outro Estado.

A importância deduzida não poderá, contudo, exceder a fração do imposto sobre os rendimentos, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos que podem ser tributados nesse outro Estado.

2. No caso de Portugal, quando uma sociedade residente de Portugal receber dividendos de uma sociedade residente do Brasil sujeita ao imposto federal sobre a renda e não abrangida por qualquer isenção, em que a primeira detenha diretamente uma participação não inferior a 25% (vinte e cinco por cento), Portugal permitirá a dedução de 95% (noventa e cinco por cento) desses dividendos incluídos na sua base tributável, desde que a referida participação tenha sido detida durante os dois anos precedentes, ou desde a data da constituição da sociedade brasileira, se tiver ocorrido posteriormente, mas em qualquer dos casos unicamente se a participação tiver sido detida ininterruptamente durante esse período.

3. No caso do Brasil, quando uma sociedade residente do Brasil receber dividendos de uma sociedade residente de Portugal sujeita ao imposto português conforme definido na alínea b) do nº 1 do Artigo 2º desta Convenção e não abrangida por qualquer isenção, a dedução prevista no nº 1 acima levará em conta o imposto exigível da sociedade relativo aos rendimentos de que se originaram os dividendos pagos (crédito indireto), observadas as disposições da legislação brasileira.

4. Quando um residente de um Estado Contratante obtiver rendimentos que, de acordo com o disposto nesta Convenção, forem isentos de imposto nesse Estado, esse Estado poderá, contudo, ao calcular o quantitativo do imposto sobre os outros rendimentos desse residente, ter em conta os rendimentos isentos.

#### **Capítulo V Disposições Especiais**

##### **Artigo 24º Não Discriminação**

1. Os nacionais de um Estado Contratante não ficarão sujeitos no outro Estado Contratante a nenhuma tributação ou obrigação com ela conexa diferente ou mais gravosa do que aquelas a que estejam ou possam estar sujeitos os nacionais desse outro Estado que se encontrem na mesma situação.

2. A tributação de um estabelecimento estável que uma empresa de um Estado Contratante tenha no outro Estado Contratante não será nesse outro Estado menos favorável do que a das empresas desse outro Estado que exerçam as mesmas atividades. Esta disposição não poderá ser interpretada no sentido de obrigar um Estado Contratante a conceder aos residentes do outro Estado Contratante as deduções pessoais, abatimentos e reduções para efeitos fiscais atribuídos em função do estado civil ou encargos familiares concedidos aos seus próprios residentes.

3. Salvo se for aplicável o disposto no Artigo 9º, no nº 8 do Artigo 11º ou no nº 6 do Artigo 12º, os juros, royalties e outras importâncias pagas por uma empresa de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante serão dedutíveis, para efeitos da determinação do lucro tributável de tal empresa, como se fossem pagas a um residente do Estado primeiramente mencionado.

4. As empresas de um Estado Contratante cujo capital, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, seja possuído ou controlado por um ou mais residentes do outro Estado Contratante não ficarão sujeitas, no Estado primeiramente mencionado, a nenhuma tributação ou obrigação com ela conexa diferente ou mais gravosa do que aquelas a que estejam ou possam estar sujeitas as empresas similares desse primeiro Estado.

5. Não obstante o disposto no Artigo 2º, as disposições do presente Artigo aplicar-se-ão aos impostos de qualquer natureza ou denominação.

##### **Artigo 25º Procedimento Amigável**

1. Quando um residente de um Estado Contratante considerar que as medidas tomadas por um Estado Contratante ou por ambos os Estados Contratantes conduzem ou poderão conduzir, em relação a si, a uma tributação não conforme com a presente Convenção, poderá, independentemente dos recursos estabelecidos pela legislação nacional desses Estados, submeter o seu caso à apreciação da autoridade competente do Estado Contratante de que é residente.

O pedido deverá ser apresentado dentro de dois anos a contar da data da comunicação do imposto que tenha dado causa à reclamação ou, no caso de tributação nos dois Estados, da segunda tributação, ou, no caso de imposto devido na fonte, da data do pagamento dos rendimentos que hajam sido tributados, mesmo que se trate da segunda tributação.

2. Essa autoridade competente, se a reclamação se lhe afigurar fundada e não estiver em condições de lhe dar solução satisfatória, esforçar-se-á por resolver a questão através de acordo amigável com a autoridade competente do outro Estado Contratante, a fim de evitar a tributação não conforme com a Convenção.

O acordo alcançado será aplicado independentemente dos prazos estabelecidos no direito interno dos Estados Contratantes.

3. As autoridades competentes dos Estados Contratantes esforçar-se-ão por resolver, através de acordo amigável, as dificuldades ou as dúvidas a que possa dar lugar a interpretação ou a aplicação da Convenção.

4. As autoridades competentes dos Estados Contratantes poderão comunicar diretamente entre si a fim de chegarem a acordo nos termos indicados nos números anteriores.

### **Artigo 26º** **Troca de Informações**

1. As autoridades competentes dos Estados Contratantes trocarão entre si as informações necessárias para aplicar esta Convenção ou as leis internas dos Estados Contratantes relativas aos impostos abrangidos por esta Convenção, na medida em que a tributação nelas prevista não seja contrária a esta Convenção, em particular para prevenir a fraude ou a evasão desses impostos. A troca de informações não é restringida pelo disposto no Artigo 1º. As informações obtidas por um Estado Contratante serão consideradas secretas, do mesmo modo que as informações obtidas com base na legislação interna desse Estado, e só poderão ser comunicadas às pessoas ou autoridades (incluindo tribunais e autoridades administrativas) encarregadas do lançamento, cobrança ou administração dos impostos abrangidos por esta Convenção, ou dos procedimentos declarativos, executivos ou punitivos relativos a estes impostos, ou da decisão de recursos referentes a estes impostos. Essas pessoas ou autoridades utilizarão as informações assim obtidas apenas para os fins referidos. As autoridades competentes, mediante consultas, determinarão as condições, os métodos e as técnicas apropriadas para as matérias com respeito às quais se efetuarão as trocas de informações, incluídas, quando procedentes, as trocas de informações relativas à evasão fiscal.

2. A autoridade competente de um Estado Contratante poderá enviar à autoridade competente do outro Estado Contratante, independentemente de prévia solicitação, a informação que possua quando:

a) tiver motivos para supor que houve pagamento a menos de imposto resultante da transferência artificial de lucros dentro de um grupo de empresas;

b) do uso de informações anteriormente recebidas do outro Estado Contratante, surgirem novos dados ou antecedentes que sejam de utilidade para a tributação nesse outro Estado Contratante;

c) qualquer outra circunstância leve à suposição de existência de perda de receitas para o outro Estado Contratante.

3. A autoridade competente de um Estado Contratante fornecerá à autoridade competente do outro Estado Contratante, anualmente, mediante prévia identificação dos contribuintes, ou poderá fornecer, mesmo sem a sua prévia identificação, as seguintes informações normalmente prestadas pelos contribuintes:

a) informações respeitantes aos lucros obtidos no seu território por pessoas jurídicas ou estabelecimentos estáveis aí situados, a remeter à autoridade competente do Estado Contratante onde esteja domiciliada a pessoa jurídica associada ou a matriz ou sede;

b) informações sobre os lucros declarados por pessoas jurídicas domiciliadas no primeiro Estado Contratante relativos às operações desenvolvidas no outro Estado Contratante por pessoas jurídicas associadas ou estabelecimentos estáveis;

c) qualquer outro tipo de informação que acordem trocar.

4. A autoridade competente do Estado Contratante requerido poderá autorizar os representantes do Estado Contratante requerente a terem acesso ao primeiro Estado mencionado para os fins de presenciarem, na condição de observadores, a inquirição de pessoas e o exame de livros e registros que sejam realizados pelo Estado requerido.

5. Os Estados Contratantes poderão consultar-se a fim de determinar os casos e procedimentos para a fiscalização simultânea de impostos.

Considera-se "fiscalização simultânea", para os efeitos desta Convenção, um entendimento entre os Estados Contratantes para fiscalizar simultaneamente, cada um em seu território, a situação tributária de uma pessoa ou pessoas que possuam interesses comuns ou associados, a fim de trocar as informações relevantes que obtenham.

6. O disposto nos números anteriores nunca poderá ser interpretado no sentido de impor a um Estado Contratante a obrigação:

a) de tomar medidas administrativas contrárias à sua legislação ou à sua prática administrativa ou às do outro Estado Contratante;

b) de fornecer informações que não possam ser obtidas com base na sua legislação ou no âmbito da sua prática administrativa normal ou nas do outro Estado Contratante;

c) de transmitir informações reveladoras de segredos ou processos comerciais, industriais ou profissionais, ou informações cuja comunicação seja contrária à ordem pública.

7. Para os fins de mútua assistência e recíproco conhecimento em matéria de política fiscal e sistemas tributários de ambos os Estados Contratantes, as respectivas autoridades competentes poderão consultar-se mutuamente e promover o intercâmbio de pessoal qualificado, informações, estudos técnicos e sobre organização administrativa fiscal.

### **Artigo 27º** **Membros das Missões Diplomáticas e Postos Consulares**

O disposto na presente Convenção não prejudicará os privilégios fiscais de que beneficiem os membros das missões diplomáticas e postos consulares em virtude de regras gerais de direito internacional ou de disposições de acordos especiais.

### **Capítulo VI** **Disposições Finais**

#### **Artigo 28º** **Entrada em Vigor**

1. A presente Convenção será ratificada pelos Estados Contratantes em conformidade com as respectivas exigências constitucionais e os instrumentos de ratificação serão trocados em Lisboa o mais cedo possível.

2. A Convenção entrará em vigor um mês após a troca dos instrumentos de ratificação e as suas disposições serão aplicáveis, pela primeira vez:

a) em Portugal:

i) aos impostos devidos na fonte cujo fato gerador surja em ou depois de 1 de janeiro do ano 2000;

ii) aos demais impostos, relativamente aos rendimentos produzidos no ano fiscal com início em ou depois de 1 de janeiro do ano 2000;

b) no Brasil:

i) no que concerne aos impostos retidos na fonte, às importâncias pagas, remetidas ou creditadas no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano 2000;

ii) no que concerne aos outros impostos de que trata a presente Convenção, relativamente aos rendimentos produzidos no ano fiscal que comece no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano 2000.

**Artigo 29º**  
**Denúncia**

A presente Convenção estará em vigor enquanto não for denunciada por um dos Estados Contratantes. Qualquer dos Estados Contratantes pode denunciar a Convenção por via diplomática, mediante um aviso especificando o ano de cessação pelo menos seis meses antes de 31 de dezembro do ano assim especificado no referido aviso. Neste caso, a Convenção deixará de produzir efeitos:

- a) em Portugal:
- i) relativamente aos impostos devidos na fonte cujo fato gerador surja em ou depois de 1 de janeiro do ano civil seguinte àquele especificado no referido aviso;
  - ii) relativamente aos outros impostos, no tocante aos rendimentos produzidos no ano fiscal com início em ou depois de 1 de janeiro do ano civil seguinte àquele especificado no referido aviso.
- b) no Brasil:
- i) relativamente aos impostos retidos na fonte, as importâncias pagas, remetidas ou creditadas no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano civil imediatamente seguinte àquele especificado no referido aviso;
  - ii) relativamente aos outros impostos, no tocante aos rendimentos produzidos no ano fiscal que comece no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano civil imediatamente seguinte àquele especificado no referido aviso.

Em testemunho do que, os abaixo assinados, devidamente autorizados para o efeito, assinam a presente Convenção.

Feito em Brasília, em 16 de maio de 2000, em dois exemplares originais, na língua portuguesa, sendo ambos os textos igualmente autênticos.

**Pelo Governo da República Federativa do Brasil**  
**Luiz Felipe Lampreia**  
**Ministro das Relações Exteriores**

**Pelo Governo da República Portuguesa**  
**Joaquim Augusto N. de Pina Moura**  
**Ministro das Finanças e da Economia**

**Decreto nº 355, de 2 de dezembro de 1991**

DOU de 3.12.1991

**Promulga a Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Imposto sobre a Renda, entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Reino dos Países Baixos.**

O **VICE-PRESIDENTE DA REPÚBLICA**, no exercício do cargo de Presidente da República, usando das atribuições que lhe confere o artigo 84, inciso VIII, da Constituição e

Considerando que o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Reino dos Países Baixos assinaram, em 8 de março de 1990, em Brasília, a Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos.o sobre a Renda;

Considerando que o Congresso Nacional aprovou a referida Convenção por meio do Decreto Legislativo n. 60, de 17 de dezembro de 1990;

Considerando que a Convenção entrou em vigor em 20 de novembro de 1991, por troca de Instrumentos de Ratificação, na forma de seu Artigo 28, inciso II.

**DECRETA:**

**Art. 1º** A Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Imposto sobre a Renda, entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Reino dos Países Baixos, apensa por cópia ao presente Decreto, será executada e cumprida tão inteiramente como nela se contém.

**Art. 2º** Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, 02 de dezembro de 1991; 170º da Independência e 103º da República.

**ITAMAR FRANCO**  
Eduardo Moreira Hosannah

ANEXO AO DECRETO QUE PROMULGA A CONVENÇÃO DESTINADA A EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO E PREVENIR A EVASÃO FISCAL EM MATÉRIA DE IMPOSTO SOBRE A RENDA, ENTRE O GOVERNO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL E O GOVERNO DO REINO DOS PAÍSES BAIXOS.

**CONVENÇÃO ENTRE A REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL E O REINO DOS PAÍSES BAIXOS DESTINADA A EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO E PREVENIR A EVASÃO FISCAL EM MATÉRIA DE IMPOSTO SOBRE A RENDA**

**O Governo da República Federativa do Brasil e O Governo do Reino dos Países Baixos,**

Desejando concluir uma Convenção destinada a evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal em matéria de impostos sobre a renda,

Acordam o seguinte:

**CAPÍTULO I**

Abraçgência da Convenção

**ARTIGO 1**  
**Pessoas Visadas**

Esta Convenção aplica-se a pessoas que são residentes de um ou de ambos os Estados Contratantes.

**ARTIGO 2**  
**Impostos Visados**

1. Esta Convenção aplica-se aos impostos sobre a renda estabelecidos por um dos Estados Contratantes, independentemente da maneira pelo qual se efetua a respectiva cobrança.

2. Os impostos atuais aos quais se aplica a Convenção são:

a) no caso do Brasil

o imposto federal sobre a renda, excluídos o imposto suplementar de renda e o imposto sobre atividades de menor importância, (doravante designado "imposto brasileiro");

b) no caso da Holanda:

- o imposto de renda;

- o imposto sobre salários;

- o imposto sobre sociedades, inclusive a participação do Governo nos lucros líquidos da exploração de recursos naturais, cobrada conforme o Mijnwet 1810 (Lei de Mineração, de 1980) relativamente a concessões feitas a partir de 1967, ou conforme o Mijnwet Continental Plat 1965 (Lei de Mineração na Plataforma Continental do Reino dos Países Baixos de 1965);

- o imposto sobre dividendos

(doravante designados como "imposto holandês").

3. A Convenção aplica-se também a quaisquer impostos idênticos ou substancialmente semelhantes que forem estabelecidos após a data de sua assinatura, adicionalmente ou em substituição aos impostos mencionados no parágrafo 2. As autoridades competentes dos Estados Contratantes notificar-se-ão mutuamente sobre quaisquer modificações substanciais que ocorram em suas respectivas legislações tributárias.



## **CAPÍTULO II** **Definições**

### **ARTIGO 3** **Definições Gerais**

1. Para os efeitos desta Convenção, a menos que o seu contexto imponha interpretação diversa:

- a) a expressão "Estado Contratante" designa o Brasil ou a Holanda, conforme requeira o contexto; a expressão "Estados Contratantes" designa o Brasil e a Holanda;
  - b) o termo "Brasil" significa o território continental e insular a República Federativa do Brasil, incluindo seu mar territorial, tal como definido pela Convenção das Nações Unidas sobre o Direito do Mar, e os correspondentes leito do mar e subsolo, assim como qualquer área marítima além do mar territorial, incluindo o leito do mar e o subsolo, na medida em que nessa área o Brasil, de conformidade com o Direito Internacional, exerce direitos em relação à exploração e ao aproveitamento dos recursos naturais;
  - c) o termo "Holanda" designa a parte do Reino dos Países Baixos situada na Europa, incluindo a parte do leito do mar e seu subsolo sob o Mar do Norte, na medida em que tal área, conforme o direito internacional, tenha sido ou, doravante, nos termos da legislação holandesa, possa ser designada como área sobre a qual a Holanda possa exercer certos direitos a respeito da exploração e exportação dos recursos naturais do leito do mar ou do seu subsolo;
  - d) o termo "nacionais" designa:
    - 1) todas as pessoas físicas que possuam a nacionalidade de um Estado Contratante;
    - 2) todas as pessoas jurídicas, sociedades de pessoas e associações constituídas de acordo com as leis em vigor em um Estado Contratante;
  - e) o termo "pessoa" compreende uma pessoa física, uma sociedade ou qualquer outro grupo de pessoas;
  - f) o termo "sociedade" designa qualquer pessoa jurídica ou qualquer entidade que, para fins tributários, seja considerada como pessoa jurídica;
  - g) as expressões "empresa de um Estado Contratante" e "empresa do outro Estado Contratante" designam, respectivamente, uma empresa explorada por um residente de um Estado Contratante e uma empresa explorada por um residente do outro Estado Contratante;
  - h) a expressão "tráfego internacional" designa qualquer transporte efetuado por navio ou aeronave explorados por uma empresa cuja sede de direção efetiva esteja situada em um Estado Contratante, exceto quando o navio ou a aeronave sejam explorados apenas entre locais situados no outro Estado Contratante;
  - i) o termo "imposto" designa o imposto brasileiro ou o imposto holandês, consoante o contexto;
  - j) a expressão "autoridade competente" designa:
    - 1) no Brasil: o Ministro da Fazenda, o Secretário da Receita Federal ou seus representantes autorizados;
    - 2) na Holanda: o Ministro das Finanças ou seu representante devidamente autorizado.
2. Para a aplicação desta Convenção por um Estado Contratante, qualquer expressão que nela não esteja definida terá o significado que lhe é atribuído pela legislação desse Estado, relativamente aos impostos aos quais se aplica a Convenção, a não ser que o contexto imponha interpretação diversa.

### **ARTIGO 4** **Residente**

1. Para os fins desta Convenção, a expressão "residente de um Estado Contratante" designa qualquer pessoa que, em virtude da legislação desse Estado, esteja aí sujeita a imposto em razão do seu domicílio, residência, sede de direção ou qualquer outro critério de natureza análoga.
2. Quando, por força do que dispõe o parágrafo 1, uma pessoa física for residente de ambos os Estados Contratantes, sua situação será assim determinada:
  - a) será considerada residente do Estado em que disponha de moradia permanente; se dispuser de moradia permanente em ambos os Estados, será considerada residente do Estado com o qual suas relações pessoais e econômicas forem mais estreitas (centro de interesses vitais);
  - b) se o Estado no qual tiver o seu centro de interesses vitais não puder ser determinado, ou se não dispuser de moradia permanente em um ou outro Estado, será considerada residente do Estado em que permanecer habitualmente;
  - c) se permanecer habitualmente em ambos os Estados, ou se não permanecer habitualmente em nenhum deles, será considerado residente do Estado de que for nacional;
  - d) se for nacional de ambos os Estados ou se não o for de nenhum deles, as autoridades competentes dos Estados Contratantes resolverão a questão de comum acordo.
3. Quando, por força do disposto no parágrafo 1, uma pessoa, que não seja uma pessoa física, for residente de ambos os Estados Contratantes, será considerada residente do Estado no qual estiver situada a sua sede de direção efetiva.

### **ARTIGO 5** **Estabelecimento Permanente**

1. Para os efeitos desta Convenção, a expressão "estabelecimento permanente" designa uma instalação fixa de negócios em que a empresa exerça toda ou parte de sua atividade.
2. A expressão "estabelecimento permanente" abrange especialmente:
  - a. uma sede de direção;
  - b. uma sucursal;
  - c. um escritório;
  - d. uma fábrica;
  - e. uma oficina;
  - f. uma mina, um poço de petróleo ou gás, uma pedreira, ou qualquer outro local de extração de recursos naturais.
3. Um canteiro de edificação, uma construção, um projeto em montagem ou instalação, constituem um estabelecimento permanente apenas se tiverem duração superior a seis meses.
4. Não obstante o que dispõe este artigo nos parágrafos precedentes, a expressão "estabelecimento permanente" não compreende:
  - a) a utilização de instalações unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega de bens ou mercadorias pertencentes à empresa;

- b) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega;
  - c) a manutenção de estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de transformação por outra empresa;
  - d) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de comprar bens ou mercadorias, ou obter informações para a empresa;
  - e) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de levar a cabo qualquer outra atividade de caráter preparatório ou auxiliar para a empresa.
5. Não obstante o disposto nos parágrafos 1 e 2, quando uma pessoa - desde que não seja um agente independente de que trata o parágrafo 7 - agir num Estado Contratante por conta de uma empresa do outro Estado Contratante, e se tiver, e exercer habitualmente, no primeiro Estado Contratante, poderes para celebrar contratos em nome da empresa, considera-se que esta empresa possui estabelecimento permanente naquele Estado primeiramente mencionado relativamente a quaisquer atividades exercidas por aquela pessoa, no interesse da empresa; a menos que tais atividades se limitem àquelas mencionadas no parágrafo 4, as quais, se exercidas por meio de uma instalação fixa de negócios, não transformariam esta instalação fixa de negócios, conforme dispõe aquele parágrafo, num estabelecimento permanente.
6. Não obstante o que dispõe este artigo nos parágrafos anteriores, considera-se que exceto nos casos de resseguros, uma empresa seguradora de um Estado Contratante tem, estabelecimento permanente no outro Estado Contratante se ela cobrar prêmios no território daquele outro Estado, ou se segurar riscos, ali situados, por intermédio de pessoa diversa do agente independente de que trata o parágrafo 7.
7. Não se considera que uma empresa de um Estado Contratante possui estabelecimento permanente no outro Estado Contratante apenas pelo fato de realizar negócios, naquele outro Estado, por intermédio de corretor, comissário geral ou qualquer outro agente de situação independente, desde que tais pessoas atuem no âmbito de suas atividades normais.
8. O fato de uma sociedade residente de num Estado Contratante controlar ou ser controlada por sociedade residente no outro Estado Contratante, ou exercer suas atividades naquele outro Estado (quer por meio de um estabelecimento permanente, ou por outro modo) , não será, por si só, bastante para fazer de uma dessas sociedades estabelecimento permanente da outra.

### **CAPÍTULO III** **Tributação de Rendimentos**

#### **ARTIGO 6** **Rendimentos de Bens Imobiliários**

1. Os rendimentos obtidos por residente de um Estado Contratante provenientes de bens imobiliários (inclusive rendimentos provenientes da exploração agrícola ou florestal) situados no outro Estado Contratante, podem ser tributados neste outro Estado.
2. A expressão "bens imobiliários" tem o sentido dado pela legislação do Estado Contratante em que os bens em questão estiverem situados. A expressão abrange, em qualquer caso, a propriedade acessória à propriedade imóvel, o gado e o equipamento utilizado na exploração agrícola e florestal, os direitos aos quais se apliquem as disposições do direito privado relativos à propriedade territorial ou usufruto de bens imobiliários e os direitos a pagamentos variáveis ou fixos pela exploração ou pela concessão da exploração de jazidas minerais, fontes e outros recursos naturais. Os navios e aeronaves não são considerados bens imobiliários.
3. O disposto no parágrafo 1 aplica-se aos rendimentos derivados da exploração direta, do arrendamento ou de qualquer outra forma de exploração dos bens imobiliários.
4. O disposto nos parágrafos 1 e 3 aplica-se igualmente aos rendimentos de bens imobiliários de uma empresa e aos rendimentos de bens imobiliários utilizados para o exercício de profissão liberal.

#### **ARTIGO 7** **Lucros das Empresas**

1. Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado; a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante, por meio de um estabelecimento permanente ali situado. Se a empresa exerce suas atividades na forma indicada, seus lucros podem ser tributados no outro Estado, mas unicamente na medida em que forem atribuíveis àquele estabelecimento permanente.
2. Ressalvado o disposto no parágrafo 3, quando uma empresa de um Estado Contratante exercer sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente ali situado, serão atribuídos, a esse estabelecimento permanente, em cada Estado Contratante, os lucros que obteria se fosse uma empresa distinta e separada, exercendo atividades iguais ou similares, sob condições iguais ou similares e transacionando com absoluta independência com a empresa da qual é estabelecimento permanente.
3. Na determinação dos lucros de um estabelecimento permanente, é permitido deduzir as despesas incorridas para a consecução dos seus objetivos, inclusive as despesas de direção e os encargos gerais de administração assim realizados.
4. Nenhum lucro será atribuído a um estabelecimento permanente pelo simples fato de comprar bens ou mercadorias para a empresa.
5. Quando os lucros compreenderem elementos de rendimentos disciplinados separadamente em outros artigos desta Convenção, o disposto em tais artigos não é prejudicado pelo que dispõe este Artigo.

#### **ARTIGO 8** **Navegação Marítima e Aérea**

1. Os lucros provenientes da exploração, no tráfego internacional, de navios ou aeronaves só são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.
2. Se a sede da direção efetiva da empresa estiver situada a bordo de um navio considera-se situada no Estado Contratante em que for matriculado o navio ou, não havendo matrícula, no Estado Contratante em que residir o armador do navio.
3. O disposto no parágrafo 1 aplica-se aos lucros provenientes da participação em um "pool", uma associação ou em uma agência de operação internacional.

## **ARTIGO 9**

### **Empresas Associadas**

Quando:

- a) uma empresa de um Estado Contratante participa direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de uma empresa de outro Estado Contratante, ou
- b) as mesmas pessoas participam direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de uma empresa de um Estado Contratante e de uma empresa do outro Estado Contratante,
- e, em ambos os casos, as duas empresas estão ligadas, nas suas relações comerciais ou financeiras, por condições aceitas ou impostas que difiram das que se estabeleceriam entre empresas independentes, os lucros que, na ausência dessas condições, teriam sido obtidos por uma dessas empresas, mas que não o foram devido a tais condições, podem ser incluídos nos lucros dessa empresa, e como tais tributados.

## **ARTIGO 10**

### **Dividendos**

1. Os dividendos pagos por uma sociedade residente em um Estado Contratante a um residente no outro Estado Contratante podem ser tributados nesse outro Estado.
2. Todavia, esses dividendos podem também ser tributados no Estado Contratante onde reside a sociedade que os paga, e nos termos da lei desse Estado; mas, se a pessoa que os receber for o beneficiário efetivo dos dividendos, o imposto assim incidente não poderá exceder 15% (quinze por cento) do montante bruto dos dividendos. O disposto neste parágrafo não prejudica a tributação da sociedade, no que diz respeito aos lucros dos quais se originaram os dividendos pagos.
3. O termo "dividendos", empregado no presente artigo, designa os rendimentos provenientes de ações ou direitos de fruição; ações de empresas mineradoras; partes de fundador ou outros direitos de participação em lucros, com exceção de créditos, bem como rendimentos de outras participações de capital assemelhados aos rendimentos de ações pela legislação tributária do Estado em que reside a sociedade que realiza a distribuição.
4. Não se aplica o disposto nos parágrafos 1 e 2 se o beneficiário dos dividendos, residente em um Estado Contratante, realiza negócios no outro Estado Contratante em que reside a sociedade que paga os dividendos, por intermédio de estabelecimento permanente ali situado, e se a participação, em virtude da qual os dividendos são pagos, se relaciona efetivamente ao estabelecimento permanente. Nesse caso aplica-se o disposto no Artigo 7.
5. Quando um residente em um Estado Contratante tiver um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante, este estabelecimento permanente pode estar, ali, sujeito a imposto retido na fonte, nos termos da legislação daquele Estado. Todavia, tal imposto não excederá 15% (quinze por cento) do montante bruto dos lucros do estabelecimento permanente, apurado após o pagamento do imposto de renda de sociedades, incidente sobre aqueles lucros.
6. Quando uma sociedade residente em um Estado Contratante recebe lucros ou rendimentos do outro Estado Contratante, esse outro Estado Contratante não poderá cobrar qualquer imposto sobre os dividendos pagos pela sociedade, exceto se tais dividendos forem pagos a residente desse outro Estado, ou se a participação em virtude da qual os dividendos são pagos, relacionar-se efetivamente a um estabelecimento permanente situado nesse outro Estado; nem poderá sujeitar os lucros não distribuídos da sociedade a imposto sobre lucros não distribuídos, ainda que os dividendos pagos ou os lucros não distribuídos consistam, no total ou parcialmente, de lucros ou rendimentos provenientes desse outro Estado.
7. As limitações de alíquota do imposto previstas nos parágrafos 2 e 5 não se aplicam aos dividendos ou lucros pagos antes do final do primeiro ano calendário seguinte ao ano de assinatura desta Convenção.

## **ARTIGO 11**

### **Juros**

1. Os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante podem ser tributados nesse outro Estado.
2. Todavia, esses juros podem ser também tributados no Estado de que provêm e nos termos das leis desse Estado; mas se quem os receber for o beneficiário efetivo dos juros, o imposto assim incidente não poderá exceder:
  - a) 10% (dez por cento) do montante bruto dos juros, se quem os receber for um banco e se o empréstimo for concedido por um prazo mínimo de 7 anos e relacionado com a compra de equipamento industrial, com estudo, compra ou instalação de unidades industriais ou científicas, bem como com o financiamento de obras públicas;
  - b) 15% (quinze por cento) do montante bruto dos juros, nos demais casos.
3. Não obstante o que dispõem os parágrafos 1 e 2, os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos ao Governo do outro Estado Contratante a uma sua subdivisão política, ou a qualquer agência (inclusive uma instituição financeira) pertencente àquele Governo ou subdivisão política, são isentos do imposto no primeiro Estado.
4. O termo "juros" empregado neste Artigo designa os rendimentos de títulos da dívida pública; de títulos ou debêntures, com ou sem garantia hipotecária e com ou sem direito a participação em lucros, e de créditos de qualquer natureza, bem como qualquer outro rendimento que, nos termos da lei tributária do Estado Contratante de que provenha, se assemelhe aos rendimentos do empréstimo.
5. Não se aplica o disposto nos parágrafos 1 e 2 se o beneficiário efetivo dos juros, residente em um Estado Contratante, realizar negócios no outro Estado Contratante de onde provêm os juros, por intermédio de um estabelecimento permanente ali situado, e se a dívida, em virtude da qual os juros são pagos, se relacionar efetivamente ao estabelecimento permanente. Nesse caso, aplica-se o disposto no Artigo 7.
6. A limitação de alíquota do imposto prevista no parágrafo 2 não se aplica aos juros provenientes de um Estado Contratante, pagos a estabelecimento permanente de empresa do outro Estado Contratante, situado em terceiro Estado.
7. Consideram-se provenientes de um Estado Contratante os juros pagos por esse próprio Estado, uma sua subdivisão política, uma autoridade local ou um residente desse Estado. Todavia, se o devedor dos juros, residente em um Estado Contratante ou não, tiver num Estado Contratante estabelecimento permanente pelo qual tenha sido contraída a obrigação que dá origem aos juros, e estes são pagos por esse estabelecimento permanente, tais juros consideram-se provenientes do Estado em que o estabelecimento permanente estiver situado.
8. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o beneficiário efetivo, ou entre ambos e terceiros, o montante dos juros, tendo em conta o crédito pelo qual são pagos, exceder o que teria sido acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, o disposto neste Artigo só se aplica a este último montante. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos é tributável nos termos das leis de cada Estado Contratante, observadas as demais disposições desta Convenção.

## **ARTIGO 12**

### **"Royalties"**

1. Os "royalties" provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente no outro Estado Contratante podem ser tributados nesse outro Estado.
2. Todavia, esses "royalties" podem ser também tributados no Estado Contratante de que provêm, e nos termos da lei desse Estado; mas se a pessoa que os receber for o beneficiário efetivo dos "royalties", o imposto incidente não poderá exceder a:
  - a) 25% (vinte e cinco por cento) do montante bruto dos "royalties" provenientes do uso ou do direito de usar marcas de indústria ou de comércio;
  - b) 15% (quinze por cento) do montante bruto dos "royalties", nos demais casos.
3. O termo "royalties", empregado neste Artigo, designa pagamentos de qualquer natureza efetuados em contrapartida pelo uso ou pelo direito ao uso de direitos autorais sobre obra literária, artística ou científica (inclusive filmes cinematográficos, filmes ou fitas para transmissão de rádio ou televisão); sobre qualquer patente, marca de indústria ou de comércio, desenho ou modelo, plano, fórmula ou processo secretos; ou pelo uso ou pelo direito ao uso de equipamento industrial, comercial ou científico; ou pela informação relativa à experiência industrial, comercial ou científica.
4. Não se aplica o disposto nos parágrafos 1 e 2 se o beneficiário efetivo dos "royalties", residente em um Estado Contratante, realizar negócios no outro Estado Contratante, de onde provêm os "royalties", por intermédio de um estabelecimento permanente ali situado, e se o direito ou a propriedade, a cujo respeito os "royalties" são pagos, se relacionar efetivamente ao estabelecimento permanente. Nesse caso aplica-se o disposto no Artigo 7.
5. Consideram-se provenientes de um Estado Contratante os "royalties" pagos por esse próprio Estado, uma sua subdivisão política, uma autoridade local ou um residente naquele Estado. Todavia, se o devedor dos "royalties", sendo ou não residente em um Estado Contratante, tiver, num Estado Contratante, um estabelecimento permanente em relação ao qual haja sido contraída a obrigação de pagar os "royalties", e caiba a esse estabelecimento permanente a obrigação de fazê-lo, consideram-se tais "royalties" provenientes do Estado em que o estabelecimento permanente estiver situado.
6. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o beneficiário efetivo, ou entre ambos e terceiros, o montante dos "royalties", relativo ao uso, direito ou informação em razão dos quais são pagos, exceder o montante que teria sido acordado entre o devedor e o beneficiário efetivo na ausência de tais relações, o disposto neste Artigo só se aplica a este último montante. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos é tributável segundo as leis de cada Estado Contratante, observadas as demais disposições desta Convenção.
7. A limitação de alíquotas do imposto prevista no subparágrafo b do parágrafo 2, deste Artigo, não se aplica aos "royalties" pagos antes do final do primeiro ano calendário, seguinte ao ano da assinatura desta Convenção, quando pagos a um residente de um Estado Contratante que detenha, direta ou indiretamente, no mínimo cinqüenta por cento do capital votante da sociedade que efetua o pagamento dos "royalties".

## **ARTIGO 13**

### **Ganhos de Capital**

1. Os ganhos obtidos por um residente em um Estado Contratante na alienação de bem imobiliário, dos que trata o Artigo 6, situado no outro Estado Contratante, podem ser tributados naquele outro Estado.
2. Os ganhos provenientes da alienação de bem mobiliário que faça parte do ativo de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante possuir no outro Estado Contratante, inclusive os ganhos provenientes da alienação desse estabelecimento permanente (isoladamente ou com o conjunto da empresa), podem ser tributados naquele outro Estado. Todavia, os ganhos provenientes da alienação de navios ou aeronaves operados no tráfego internacional, ou da propriedade móvel relacionada à operação de tais navios ou aeronaves, só serão tributados no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.
3. Os ganhos provenientes da alienação de qualquer bem diverso daqueles a que se referem os parágrafos 1 e 2 podem ser tributados em ambos os Estados Contratantes.

## **ARTIGO 14**

### **Profissões Independentes**

1. Os rendimentos obtidos por um residente em um Estado Contratante, pelo exercício de profissão liberal ou por outras atividades de natureza independente, só são tributados nesse Estado, a não ser que a remuneração por tais serviços ou atividades seja paga por sociedade residente do outro Estado Contratante, ou caiba a estabelecimento permanente ali situado. Nesse caso, os rendimentos podem ser tributados nesse outro Estado.
2. A expressão "profissão liberal" abrange, em especial, atividades independentes de caráter científico, técnico, literário, artístico, educacional ou pedagógico, bem como as atividades independentes de médicos, advogados, engenheiros, arquitetos, dentistas e contadores.

## **ARTIGO 15**

### **Profissões Dependentes**

1. Ressalvado o que dispõem os Artigos 16, 18, 19 e 20, os salários, ordenados e outras remunerações similares, recebidas por um residente em um Estado Contratante em razão de emprego, só são tributáveis nesse Estado, salvo se o emprego for exercido no outro Estado. Nesse caso, a remuneração assim recebida pode ser tributada nesse outro Estado.
2. Não obstante o que dispõe o parágrafo 1, a remuneração recebida por um residente em um Estado Contratante, em razão de emprego exercido no outro Estado Contratante, só é tributada no primeiro se:
  - a) o beneficiário permanecer no outro Estado por um período ou períodos que não excedam, no total, a 183 dias no ano fiscal em questão;
  - b) a remuneração for paga por um empregador ou em nome de um empregador que não é residente no outro Estado, e
  - c) a remuneração não recair sobre estabelecimento permanente que o empregador tenha no outro Estado.
3. Não obstante as disposições precedentes deste Artigo, a remuneração recebida por emprego exercido a bordo de navio ou aeronave operada no tráfego internacional pode ser tributada no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.

**ARTIGO 16**  
**Remuneração de Diretor**

As remunerações de diretores e outros pagamentos regulares recebidos por um residente em um Estado Contratante na condição de membro do conselho de administração ou de qualquer outro conselho de uma sociedade residente no outro Estado Contratante, podem ser tributados nesse outro Estado.

**ARTIGO 17**  
**Artistas e Atletas**

1. Não obstante o disposto nos Artigos 14 e 15, os rendimentos obtidos por um residente em um Estado Contratante na condição de profissional de espetáculos, tal como um artista de teatro, de cinema, de rádio ou de televisão, ou um músico, ou como um atleta, e em razão de suas atividades pessoais, exercidas no outro Estado Contratante, podem ser tributados nesse outro Estado.

2. Quando os rendimentos provenientes de atividades pessoais, exercidas por um profissional de espetáculos ou por um atleta no desempenho de suas funções, não são atribuídos ao próprio profissional de espetáculo ou ao próprio atleta, mas a outra pessoa, aqueles rendimentos podem ser tributados no Estado Contratante em que as atividades do profissional de espetáculos ou do atleta foram exercidas, não obstante o que dispõe os Artigos 7, 14 e 15.

**ARTIGO 18**  
**Pensões**

1. Ressalvado o que dispõe o parágrafo 2 do Artigo 19, qualquer pensão ou outra remuneração semelhante, paga em razão de emprego pretérito, em montante não superior a US\$ 5,000, durante um ano calendário, e qualquer anuidade ou pensão alimentícia paga a residente de um Estado Contratante, só são tributados nesse Estado. O montante dessa remuneração que exceda o supramencionado limite pode também ser tributado no outro Estado Contratante, se for proveniente daquele Estado.

2. O termo "anuidade" designa uma quantia determinada, pagável periodicamente, em prazos determinados, durante a vida ou durante período de tempo específico ou determinável, em decorrência de compromisso de efetuar tais pagamentos em contrapartida a um pleno e adequado valor em dinheiro ou avaliável em dinheiro.

3. Qualquer pagamento, efetuado conforme as disposições de um sistema de seguridade social de um Estado Contratante a um residente no outro Estado Contratante, só é tributável no primeiro Estado.

**ARTIGO 19**  
**Pagamentos Governamentais**

1. a) As remunerações, exceto pensões, pagas por um Estado Contratante ou uma sua subdivisão política ou autoridade local a uma pessoa física, em decorrência de serviços prestados a esse Estado, subdivisão ou autoridade, só são tributáveis nesse Estado.

b) Todavia, tais remunerações são tributáveis apenas no outro Estado Contratante se os serviços forem prestados nesse outro Estado, e a pessoa física beneficiária for um residente naquele Estado, que

- 1) seja nacional daquele Estado, ou
- 2) não se tenha tornado um residente daquele Estado unicamente com a finalidade de prestar tais serviços.

2. a) Qualquer pensão paga, a uma pessoa física, por um Estado Contratante, uma sua subdivisão política ou autoridade local, quer diretamente, quer com recursos de fundos por eles constituídos, em consequência de serviços prestados a esse Estado, subdivisão ou autoridade, só é tributável nesse Estado;

b) Todavia, tal pensão só é tributada no outro Estado Contratante se a pessoa física for um residente e um nacional desse outro Estado.

3. Aplica-se o disposto nos Artigos 15, 16 e 18, às remunerações e pensões pagas em consequência de serviços prestados relativamente a negócios praticados por um Estado Contratante, uma sua subdivisão ou autoridade local.

**ARTIGO 20**  
**Professores**

1. Os pagamentos recebidos por um professor, que é um residente em um Estado Contratante e que esteja presente temporariamente no outro Estado Contratante por um período máximo de dois anos, com a finalidade de lecionar ou pesquisar em uma universidade, escola ou outro estabelecimento voltado, nesse outro Estado, ao ensino ou pesquisa científica, não é tributado nesse outro Estado, desde que os pagamentos sejam feitos pelo primeiro Estado ou por uma pessoa residente nesse primeiro Estado.

2. O disposto neste Artigo não se aplica a rendimentos relacionados a pesquisa que não seja realizada no interesse público, mas em benefício de pessoa ou pessoas específicas.

**ARTIGO 21**  
**Estudantes**

Os pagamentos que, receba para fins de manutenção, educação e treinamento, um estudante ou um estagiário que é, ou foi imediatamente antes de visitar um dos Estados Contratantes, um residente no outro Estado, e que está no primeiro Estado apenas com o propósito de educação ou treinamento, não são tributados naquele Estado, desde que esses pagamentos provenham de fontes situadas fora daquele Estado.

**ARTIGO 22**  
**Outros Rendimentos**

Os rendimentos de um residente em um Estado Contratante, provenientes do outro Estado Contratante e não disciplinados nos Artigos precedentes desta Convenção, podem ser tributados nesse outro Estado.

## **CAPÍTULO IV**

### **Eliminação da Dupla Tributação**

#### **ARTIGO 23**

##### **Eliminação da Dupla Tributação**

1. Ao tributar os seus residentes, a Holanda pode incluir na base de cálculo os rendimentos que, nos termos desta Convenção, podem ser tributados no Brasil.
2. Todavia, quando um residente na Holanda receber rendimentos que, nos termos do que dispõem o Artigo 6, o Artigo 7, o parágrafo 4 do Artigo 10, o parágrafo 5 do Artigo 11, o parágrafo 4 do Artigo 12, os parágrafos 1 e 2 do Artigo 13, o Artigo 14, o Artigo 15, o Artigo 16 e o Artigo 19 desta Convenção, podem ser tributados no Brasil e integram a base de cálculo de que trata o parágrafo 1, a Holanda isentará de impostos tais rendimentos, conforme as acima mencionadas disposições desta Convenção, e nos termos das normas relativas à forma de aplicação, inclusive as relativas à compensação de prejuízos, constantes de seus regulamentos internos destinados a evitar a dupla tributação.
3. Além disso, a Holanda permitirá uma dedução do imposto holandês calculado sobre os rendimentos que podem ser tributados no Brasil e de que tratam o parágrafo 2 do Artigo 10, o parágrafo 2 do Artigo 11, o parágrafo 2 do Artigo 12, o parágrafo 3 do Artigo 13, o Artigo 17, o parágrafo 1 do Artigo 18 e o Artigo 22 desta Convenção, desde que tais rendimentos sejam incluídos na base de cálculo de que trata o parágrafo 1. O montante dessa dedução será igual ao valor do imposto pago no Brasil sobre aqueles rendimentos, mas não excederá o montante da redução que seria permitida se tais rendimentos fossem os únicos isentos do imposto holandês, nos termos do que dispõe a lei holandesa destinada a evitar a dupla tributação.
4. Para os efeitos do que dispõe o parágrafo 3, o imposto pago no Brasil será considerado:
  - a) relativamente aos dividendos de que trata o parágrafo 2 do Artigo 10, 25% (vinte e cinco por cento) de tais dividendos, se forem pagos a uma sociedade holandesa que detenha no mínimo 10% (dez por cento) do capital votante da sociedade brasileira, e 20% (vinte por cento) nos demais casos;
  - b) relativamente aos juros de que trata o parágrafo 2 do Artigo 11, 20% (vinte por cento) de tais juros;
  - c) relativamente aos "royalties" de que trata o subparágrafo b, do parágrafo 2 do Artigo 12, 25% (vinte e cinco por cento) de tais "royalties", se forem pagos a uma sociedade holandesa que detenha, direta ou indiretamente, no mínimo 50% (cinquenta por cento) do capital votante de uma sociedade brasileira, desde que não sejam dedutíveis na apuração do lucro tributável da sociedade que efetua o pagamento, e 20% (vinte por cento) nos demais casos.
5. Quando um residente no Brasil receber rendimentos que, nos termos desta Convenção, possam ser tributados na Holanda, o Brasil permitirá, como dedução do imposto de renda dessa pessoa, um valor igual ao imposto de renda pago na Holanda. Todavia, a dedução não será maior do que a parcela do imposto que seria devido antes da inclusão do crédito correspondente aos rendimentos que podem ser tributados na Holanda.

## **CAPÍTULO V**

### **Disposições Especiais**

#### **ARTIGO 24**

##### **Não-Discriminação**

1. Os nacionais de um Estado Contratante não estão sujeitos, no outro Estado Contratante, a nenhuma tributação ou obrigação correspondente, diferente ou mais onerosa do que aquelas a que estiverem ou puderem estar sujeitos os nacionais desse outro Estado, nas mesmas circunstâncias.
2. A tributação de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante tiver no outro Estado Contratante não será menos favorável, nesse outro Estado, do que a das empresas desse outro Estado que exerçam as mesmas atividades. Esta norma não será interpretada no sentido de obrigar um Estado Contratante a conceder, às pessoas residentes do outro Estado Contratante as deduções pessoais, abatimentos e reduções para efeitos fiscais, atribuídos aos seus próprios residentes, em função do estado civil e encargos familiares.
3. As empresas de um Estado Contratante cujo capital, no todo ou em parte, pertença a um ou mais residentes no outro Estado Contratante, ou seja por eles direta ou indiretamente controlado, não estarão sujeitas, no Estado primeiramente mencionado, a qualquer tributação ou obrigação correspondente, diferente ou mais onerosa do que aquelas a que estiverem ou puderem estar sujeitas as empresas similares desse primeiro Estado.
4. O termo "tributação" abrange, neste Artigo, os tributos aos quais se aplica esta Convenção.

#### **ARTIGO 25**

##### **Procedimento Amigável**

1. Quando um residente em um Estado Contratante considerar que as medidas tomadas por um ou por ambos os Estados Contratantes resultem ou possam resultar em tributação em desacordo com o que dispõe esta Convenção, pode, independentemente das medidas previstas pela lei doméstica desses Estados, apresentar o seu caso à apreciação da autoridade competente do Estado Contratante de que é um residente. O caso deve ser apresentado dentro de cinco anos contados da data da primeira notificação do ato do qual resulta a tributação em desacordo com as disposições desta Convenção.
2. Se a reclamação se lhe afigurar justificada e não estiver em condições de lhe dar solução satisfatória, a autoridade competente esforçar-se-á por resolver a questão de comum acordo com a autoridade competente do outro Estado Contratante, como o objetivo de evitar a tributação que esteja em desacordo com esta Convenção.
3. As autoridades competentes dos Estados Contratantes esforçar-se-ão por resolver de comum acordo quaisquer dificuldades ou dúvidas relativas à interpretação ou aplicação desta Convenção, inclusive seu Artigo 9.
4. As autoridades competentes dos Estados Contratantes poderão comunicar-se diretamente, a fim de chegarem a acordo, nos termos dos parágrafos anteriores.

#### **ARTIGO 26**

##### **Troca de Informações**

1. As autoridades competentes dos Estados Contratantes intercambiarão as informações necessárias para aplicar esta Convenção. Todas as informações assim trocadas serão consideradas secretas e tratadas como tal, e só poderão ser comunicadas às pessoas ou

autoridades (inclusive tribunais) encarregadas do lançamento e cobrança dos impostos visados por esta Convenção ou dos procedimentos referentes à apuração de infração ou da apreciação dos respectivos recursos.

2. O disposto no parágrafo 1 não poderá, em caso algum, ser interpretado no sentido de impor a um Estado Contratante a obrigação de:

- a) adotar medidas administrativas contrárias às leis e às práticas administrativas, suas ou do outro Estado Contratante;
- b) fornecer informações que não possam ser obtidas com base nas leis ou no âmbito normal da prática administrativa, suas ou do outro Estado Contratante;
- c) fornecer informações reveladoras de segredos comerciais, empresariais, industriais ou profissionais, ou processos comerciais, ou informações cuja revelação seja contrária à ordem pública.

#### **ARTIGO 27**

##### **Funcionários Diplomáticos e Consulares**

Nada na presente Convenção prejudicará os privilégios fiscais dos funcionários diplomáticos ou consulares, decorrentes de regras gerais do direito internacional ou de disposições de acordo especiais.

#### **CAPÍTULO VI**

##### **Disposições Finais**

#### **ARTIGO 28**

##### **Entrada em Vigor**

1. Esta Convenção será ratificada, e os Instrumentos de Ratificação serão trocados tão logo quanto possível.

2. Esta Convenção entrará em vigor na data da troca dos Instrumentos de Ratificação, e suas disposições serão aplicadas pela primeira vez:

- a) com relação aos impostos retidos na fonte, às importâncias pagas ou creditadas a partir de 1º de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte ao da entrada em vigor desta Convenção;
- b) com relação aos demais impostos de que trata esta Convenção, ao período-base iniciado a partir de 1º de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte ao da entrada em vigor desta Convenção.

#### **ARTIGO 29**

##### **Denúncia**

Qualquer dos Estados Contratantes pode denunciar esta Convenção após decorrido um período de 5 anos, contados a partir da data da sua entrada em vigor, mediante um aviso escrito de denúncia, entregue ao outro Estado Contratante por via diplomática, desde que tal aviso somente seja dado até o trigésimo dia de junho de qualquer ano calendário.

Neste caso, esta Convenção será aplicada pela última vez:

- a) com relação aos impostos retidos na fonte, às importâncias pagas ou creditadas antes do final do ano calendário em que for feita a notificação;
- b) com relação aos demais impostos de que trata esta Convenção, às importâncias recebidas durante o período-base iniciado durante o ano calendário em que o aviso de denúncia foi entregue.

Em testemunho do que, os abaixo assinados, para isso devidamente autorizados, firmaram a presente Convenção e a ela afixaram seus selos.

Feito em Brasília, aos 08 dias do mês de março de 1990, em dois exemplares em português, holandês e inglês, sendo os três textos igualmente autênticos. Em caso de divergência de interpretação, prevalecerá o texto em inglês.

**PELO GOVERNO DA REPUBLICA FEDERATIVA DO  
BRASIL**

**Roberto de Abreu Sodré**

**PELO GOVERNO DO REINO DOS  
PAÍSES BAIXOS**

**Rainier Flash**

**Decreto nº 43, de 25 de Fevereiro de 1991**

DOU de 26.2.1991

**Promulga a Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e a Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República Federativa Tcheca e Eslovaca.**

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, usando das atribuições que lhe confere o art. 84, inciso VIII, da Constituição, e Considerando que o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República Federativa Tcheca e Eslovaca assinaram, em 26 de agosto de 1986, em Brasília, uma Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda:

Considerando que o Congresso Nacional aprovou a referida Convenção por meio do Decreto Legislativo nº 11, de 23 de maio de 1990;

Considerando que a cerimônia de troca dos Instrumentos de Ratificação se realizou em Praga, em 14 de novembro de 1990;

Considerando que a referida Convenção entrou em vigor em 14 de novembro de 1990, na forma de seu art. 28, inciso 2;

**DECRETA:**

Art. 1º A Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República Federativa Tcheca e Eslovaca, apensa por cópia ao presente decreto, será executada e cumprida tão inteiramente como nela se contém.

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

Brasília, 25 de fevereiro de 1991; 170º da Independência e 103º da República.

**FERNANDO COLLOR**

Francisco Rezek

**CONVENÇÃO ENTRE O GOVERNO DA REPUBLICA FEDERATIVA DO BRASIL E O GOVERNO DA REPUBLICA SOCIALISTA DA TCHECOSLOVÁQUIA DESTINADA A EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO E PREVENIR A EVASÃO FISCAL EM MATÉRIA DE IMPOSTOS SOBRE A RENDA**

O Governo da República Federativa do Brasil e

O Governo da República Socialista da Tchecoslováquia,

Desejando concluir uma Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda,

Acordaram o seguinte:

**ARTIGO 1****Pessoas visadas**

A presente Convenção aplica-se às pessoas residentes de um ou de ambos os Estados Contratantes.

**ARTIGO 2****Impostos visados**

1. A presente Convenção aplica-se aos impostos sobre a renda cobrados por um dos Estados Contratantes, seja qual for o sistema usado para sua cobrança.

2. Os impostos aos quais se aplica a presente Convenção são:

a) no caso do Brasil:

- o imposto federal sobre a renda, com exclusão do imposto suplementar de renda e do imposto sobre atividades de menor importância;

(doravante referido como "imposto brasileiro");

b) no caso da Tchecoslováquia:

- os imposto sobre os lucros

- o imposto sobre salários;

- o imposto sobre a renda de atividades literárias e artísticas;

- o imposto agrícola;

- o imposto sobre a renda da população; e

- o imposto sobre casas;

(doravante referidos como "imposto tchecoslovaco").

3. A Convenção aplica-se também a quaisquer impostos idênticos ou substancialmente semelhantes que forem introduzidos após a data da sua assinatura, seja em adição aos impostos acima mencionados, seja em sua substituição. As autoridades competentes dos Estados Contratantes notificar-se-ão mutuamente de quaisquer modificações significativas que tenham ocorrido em suas respectivas legislações tributárias.

**ARTIGO 3****Definições gerais**

1. Na presente Convenção, a não ser que o contexto imponha interpretação diferente:

a) o termo "Brasil" designa o território da República Federativa do Brasil, isto é, a terra firme continental e insular e respectivo espaço aéreo, bem como o mar territorial e o leito e subsolo desse mar, inclusive o espaço aéreo acima do mar territorial, dentro do qual, em conformidade com o Direito Internacional e com as leis brasileiras, o Brasil possa exercer seus direitos;

b) o termo "Tchecoslováquia" significa a República Socialista da Tchecoslováquia;



c) o termo "nacionais" designa:

I - todas as pessoas físicas que possuam a nacionalidade de um Estado Contratante;

II - todas as pessoas jurídicas, sociedades de pessoas e associações constituídas de acordo com a legislação em vigor em um dos Estados Contratantes.

d) as expressões "um Estado Contratante" e "o outro Estado Contratante" designam o Brasil ou a Tchecoslováquia, consoante o contexto;

e) o termo "pessoa" compreende uma pessoa física, uma sociedade ou qualquer outro grupo de pessoas;

f) o termo "sociedade" designa qualquer pessoa jurídica ou qualquer entidade que, para fins tributários, seja considerada como pessoa jurídica;

g) as expressões "empresa de um Estado Contratante" e "empresa do outro Estado Contratante" designam, respectivamente, uma empresa explorada por um residente de um Estado Contratante e uma empresa explorada por um residente do outro Estado Contratante;

h) a expressão "tráfego internacional" designa qualquer transporte efetuado por um navio ou aeronave explorado por uma empresa cuja sede de direção efetiva esteja situada em um Estado Contratante, exceto quando o navio ou aeronave seja explorado apenas entre lugares situados no outro Estado Contratante;

i) o termo "imposto" designa o imposto brasileiro ou o imposto tchecoslovaco, consoante o contexto;

j) a expressão "autoridade competente" designa:

I - no caso do Brasil: o Ministério da Fazenda, o Secretário da Receita Federal ou seus representantes autorizados;

II - no caso da Tchecoslováquia: o Ministro da Fazenda da República Socialista da Tchecoslováquia ou seu representante autorizado.

2. Para a aplicação da presente Convenção por um Estado Contratante, qualquer expressão que não se encontre de outro modo definida tem o sentido que lhe é atribuído pela legislação desse Estado relativa aos impostos que são objeto da presente Convenção, a não ser que o contexto imponha uma interpretação diferente.

#### **ARTIGO 4** **Domicílio Fiscal**

1. Para os fins da presente Convenção, a expressão "residente de um Estado Contratante" designa qualquer pessoa que, em virtude da legislação desse Estado, está aí sujeita a imposto em razão do seu domicílio, residência, sede de direção ou qualquer outro critério de natureza análoga.

2. Quando por força do disposto no parágrafo 1 do presente Artigo, uma pessoa física for residente de ambos os Estados Contratante, a situação será resolvida como segue:

a) será considerada residente do Estado em que disponha de uma habitação permanente; se dispuser de uma habitação permanente em ambos os Estados, será considerada residente do Estado com o qual suas relações pessoais e econômicas sejam mais estreitas (centro de interesses vitais);

b) se o Estado em que tenha o centro de seus interesses vitais não puder ser determinado, ou se não dispuser de uma habitação permanente em nenhum dos Estados, será considerada residente do Estado em que permanecer de forma habitual;

c) se permanecer de forma habitual em ambos os Estados ou se não permanecer de forma habitual em nenhum deles, será considerada residente do Estado de que for nacional;

d) se for nacional de ambos os Estados ou se não for nacional de nenhum deles, as autoridades competentes dos Estados Contratantes resolverão a questão de comum acordo.

3. Quando, em virtude do disposto no parágrafo 1 do presente Artigo, uma pessoa que não seja uma pessoa física for residente de ambos os Estados Contratantes, será considerada residente do Estado em que estiver situada sua sede de direção efetiva.

#### **ARTIGO 5** **Estabelecimento permanente**

1. Para os fins da presente Convenção, a expressão "estabelecimento permanente" designa uma instalação fixa de negócios em que a empresa exerce toda ou parte de sua atividade.

2. A expressão "estabelecimento permanente" abrange especialmente:

a) uma sede de direção;

b) uma sucursal;

c) um escritório;

d) uma fábrica;

f) uma mina, uma pedreira ou qualquer outro local de extração de recursos naturais;

g) um canteiro de construção, ou de instalação, ou de montagem, cuja duração exceda 6 meses.

3. A expressão "estabelecimento permanente" não compreende:

a) a utilização de instalação unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega de bens ou mercadorias pertencentes à empresa;

b) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega;

c) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de transformação por outra empresa;

d) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de comprar bens ou mercadorias, ou obter informações para a empresa;

e) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de publicidade, fornecimento de informações, pesquisas científicas ou atividades análogas que tenha caráter preparatório ou auxiliar para a empresa.

4. Uma pessoa que atue num Estado Contratante por conta de uma empresa do outro Estado Contratante - e desde que não seja um agente que goze de um "status" independente ao qual se aplica o parágrafo 5 - será considerada como estabelecimento no primeiro Estado se tiver, e exercer habitualmente nesse Estado, autoridade para concluir contratos em nome da empresa, a não ser que suas atividades sejam limitadas à compra de bens ou mercadorias para a empresa.

5. Uma empresa de um Estado Contratante não será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante pelo simples fato de exercer a sua atividade nesse outro Estado por intermédio de um corretor, de um comissário geral ou de qualquer outro agente que goze de um "status" independente, desde que essas pessoas atuem no âmbito normal de suas atividades.

6. O fato de uma sociedade residente de um Estado Contratante controlar ou ser controlada por uma sociedade residente do outro Estado Contratante ou que exerça sua atividade nesse Estado (que seja por intermédio de um estabelecimento permanente, quer de outro modo) não será, por si só, bastante para fazer de qualquer dessas sociedades estabelecimento permanente do outro.

#### **ARTIGO 6** **Rendimentos de bens imobiliários**

1. Os rendimentos de bens imobiliários, incluindo os rendimentos de exploração agrícolas ou florestais, são tributáveis no Estado Contratante em que esses bens estiverem situados.
2. a) Com ressalva do disposto nas alíneas b) e c), a expressão "bens imobiliários" é definida de acordo com a legislação dos Estado Contratante em que os bens em questão estiverem situados;  
b) a expressão compreende, em qualquer caso, os acessórios da propriedade imobiliária, o gado e o equipamento utilizados nas explorações agrícolas e florestais, os direitos a que se aplicam as disposições do direito privado relativas à propriedade territorial, o usufruto de bens imobiliários e os direitos a pagamentos variáveis ou fixos pela exploração ou concessão da exploração de jazidas minerais, fontes e outros recursos naturais;  
c) os navios, barcos e aeronaves não são considerados bens imobiliários.
3. O disposto no parágrafo 1 aplica-se aos rendimentos provenientes da exploração direta, da locação ou do arrendamento, assim como de qualquer outra forma de exploração de bens imobiliários.
4. O disposto nos parágrafos 1 e 3 aplica-se igualmente aos rendimentos provenientes de bens imobiliários de uma empresa e aos rendimentos de bens imobiliários que sirvam para o exercício de profissões independentes.

#### **ARTIGO 7** **Lucros das empresas**

1. Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributáveis nesse mesmo Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exercer sua atividade na forma indicada, seus lucros são tributáveis no outro Estado, mas unicamente na medida em que forem atribuíveis a esse estabelecimento permanente.
2. Com ressalva do disposto no parágrafo 3, quando uma empresa de um Estado Contratante exercer sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado, serão atribuídos em cada Estado Contratante a esse estabelecimento permanente os lucros que obteria se fosse uma empresa distinta e separada exercendo atividades idênticas ou similares em condições idênticas ou similares e transacionando com absoluta independência com a empresa de que é estabelecimento permanente.
3. Na determinação dos lucros de um estabelecimento permanente é permitido deduzir as despesas que tiverem sido feitas para a consecução dos objetivos do estabelecimento permanente, incluindo as despesas de direção e os encargos de administração assim realizados.
4. Nenhum lucro será atribuído a um estabelecimento permanente pelo fato da simples compra, por este estabelecimento permanente, de bens ou mercadorias para a empresa.
5. Quando os lucros compreenderem rendimentos tratados separadamente em outro Artigo da presente Convenção, as respectivas disposições não serão afetadas pelo disposto neste Artigo.

#### **ARTIGO 8** **Navegação marítima e aérea**

1. Os lucros provenientes da exploração, tráfego internacional, de navios ou aeronaves, só são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.
2. Se a sede da direção efetiva da empresa de navegação marítima se situar a bordo de um navio, essa sede considera-se situada no Estado Contratante em que se encontra o porto de registro desse navio ou, na ausência de porto de registro, no Estado Contratante de que é residente a pessoa que explora o navio.
3. O disposto no parágrafo 1 do presente Artigo aplica-se também aos lucros provenientes da participação em um consórcio, em uma exploração em comum ou em um organismo internacional de exploração.

#### **ARTIGO 9** **Empresas associadas**

Quando:

- a) uma empresa de um Estado Contratante participar, direta ou indiretamente, da direção, controle ou capital de uma empresa do outro Estado Contratante, ou quando
  - b) as mesmas pessoas participarem, direta ou indiretamente, da direção, controle ou capital de uma empresa de um Estado Contratante e de uma empresa do outro Estado Contratante,
- e, em ambos os casos, as duas empresas estiverem ligadas, nas suas relações comerciais ou financeiras, por condições aceitas ou impostas que difiram das que seriam estabelecidas entre empresas independentes, os lucros que, sem essas condições teriam sido obtidos por uma das empresas, mas não o foram por causa dessas condições, podem ser incluídos nos lucros dessa empresa e tributados como tais.

#### **ARTIGO 10** **Dividendos**

1. Os dividendos pagos por uma sociedade residente de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Todavia, esses dividendos podem também ser tributados no Estado Contratante de que é residente a sociedade que os paga e de acordo com a legislação desse Estado, mas se a pessoa que os receber for beneficiário efetivo dos dividendos o imposto assim estabelecido não poderá exceder 15% do montante bruto dos dividendos.  
Este parágrafo não afetará a tributação da sociedade em relação aos lucros que deram origem aos dividendos pagos.
3. O disposto nos parágrafos 1 e 2 do presente Artigo não se aplica se o beneficiário efetivo dos dividendos, residente de um Estado Contratante, desenvolver atividade no outro Estado Contratante de que é residente a sociedade que paga os dividendos por meio de

um estabelecimento permanente aí situado, ou exercer uma profissão independente nesse outro Estado por intermédio de uma instalação fixa aí situada, e a participação em relação à qual os dividendos são pagos esteja efetivamente ligada a esse estabelecimento permanente ou instalação fixa. Neste caso, aplica-se o disposto no Artigo 7 ou no Artigo 14 da presente Convenção, conforme couber.

4. O termo "dividendos", usado no presente Artigo, designa os rendimentos provenientes de ações, ações ou direito de fruição, ações de empresas mineradoras, partes de fundador ou outros direitos de participação em lucros, com exceção de créditos, bem como os rendimentos de outras participações de capital assemelhados aos rendimentos de ações pela legislação tributária do Estado de que é residente a sociedade que os distribui.

5. Quando um residente da Tchecoslováquia tiver um estabelecimento permanente no Brasil, esse estabelecimento permanente poderá estar sujeito a um imposto retido na fonte de acordo com a legislação brasileira. Todavia, esse imposto não poderá exceder 15% do montante bruto dos lucros desse estabelecimento permanente determinado após o pagamento do imposto de sociedades referente a esses lucros.

6. Quando uma sociedade residente de um Estado Contratante receber lucros ou rendimentos provenientes do outro Estado Contratante, esse outro Estado não poderá cobrar nenhum imposto sobre os dividendos pagos pela sociedade, exceto na medida em que esses dividendos forem pagos a um residente desse outro Estado ou na medida em que a participação geradora dos dividendos estiver efetivamente ligada a um estabelecimento permanente ou a uma instalação fixa situados nesse outro Estado, nem sujeitar os lucros não distribuídos da sociedade a um imposto sobre lucros não distribuídos, mesmo se os dividendos pagos ou os lucros não distribuídos consistirem, total ou parcialmente, em lucros ou rendimentos desse outro Estado.

7. A limitação da alíquota do imposto prevista nos parágrafos 2 e 5 do presente Artigo não se aplica aos dividendos ou lucros pagos ou remetidos antes do término do terceiro ano calendário seguinte ao ano em que a Convenção entrar em vigor.

## ARTIGO 11

### Juros

1. Os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2. Todavia, esses juros podem também ser tributados no Estado Contratante de que provêm e de acordo com a legislação desse Estado, mas se a pessoa que os receber for o beneficiário efetivo dos juros o imposto assim estabelecido não poderá exceder:

a) 10% no que concerne aos juros de empréstimos e créditos concedidos por banco, por um período de no mínimo 10 anos, ligados à venda de equipamentos industriais ou ao estudo, à instalação ou ao fornecimento de unidades, industriais ou científicas, assim como a obras públicas;

b) 15% do montante bruto dos juros em todos os demais casos.

3. Não obstante o disposto nos parágrafos 1 e 2 do presente Artigo:

a) os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos ao Governo de outro Estado Contratante, a uma sua subdivisão política ou qualquer agência (inclusive uma instituição financeira) de propriedade desse Governo ou subdivisão política são isentos de tributação no primeiro Estado mencionado, a não ser que se aplique o subparágrafo b) abaixo;

b) os juros de obrigações, títulos ou debêntures emitidos pelo Governo de um Estado Contratante, por uma sua subdivisão política ou por qualquer agência (inclusive uma instituição financeira) de propriedade desse Governo ou de subdivisão política só são tributáveis nesse Estado.

4. O termo "juros", usado no presente Artigo, designa os rendimentos de títulos da dívida pública, de títulos ou debêntures, acompanhados ou não de garantia hipotecária ou de cláusula de participação nos lucros, e de créditos de qualquer natureza, bem como rendimentos que, pela legislação tributária do Estado Contratante de que provêm, sejam assemelhados aos rendimentos de importâncias emprestadas.

5. O disposto nos parágrafos, 1, 2, e 3 do presente Artigo não se aplica se o beneficiário efetivo dos juros, residentes de um Estado Contratante, desenvolver atividade no outro Estado Contratante de que provêm os juros por meio de um estabelecimento permanente aí situado ou exercer uma profissão independente nesse outro Estado por intermédio de uma instalação fixa aí situada e o crédito em relação ao qual os juros são pagos estiver efetivamente ligado a esse estabelecimento permanente ou instalação fixa. Neste caso, aplica-se o disposto no Artigo 7 ou no Artigo 14 da presente Convenção, conforme couber.

6. A limitação estabelecida no parágrafo 2 do presente Artigo não se aplica aos juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um estabelecimento permanente de uma empresa do outro Estado Contratante situado em um terceiro Estado.

7. Os juros são considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for esse próprio Estado, uma sua subdivisão política, ou um residente desse Estado. No entanto, quando o devedor dos juros, residente ou não de um Estado Contratante, tiver em um Estado Contratante um estabelecimento permanente em relação com o qual haja sido contraída a obrigação que dá origem aos juros e caiba a esse estabelecimento permanente o pagamento desses juros, tais juros são considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento estiver situado.

8. Quando, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o beneficiário efetivo ou entre ambos e qualquer outra pessoa, o montante dos juros, tendo em conta o crédito pelo qual são pagos, exceder aquele que seria acordado entre o devedor e o beneficiário efetivo na ausência de tais relações, o disposto neste Artigo aplica-se apenas a este último montante mencionado. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável de acordo com a legislação de cada Estado Contratante, tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

## ARTIGO 12

### Royalties

1. Os "royalties" provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2. Todavia, esses "royalties" podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm e de acordo com a legislação desse Estado, mas se a pessoa que os receber for beneficiário efetivo dos "royalties" o imposto assim estabelecido não poderá exceder:

a) 25% do montante bruto dos "royalties" provenientes do uso ou da concessão do uso de marcas de indústria ou de comércio;

b) 15% do montante bruto dos "royalties" em todos os demais casos.

3. O termo "royalties", usado neste Artigo, designa as remunerações de qualquer natureza pagas pelo uso ou pela concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica (inclusive os filmes cinematográficos, filmes ou fitas de gravação de programas de televisão ou radiodifusão), de uma patente, marca de indústria ou comércio, desenho ou modelo, plano, fórmula ou processos secretos, bem como pelo uso ou pela concessão do uso de um equipamento industrial, comercial ou científico ou por informações correspondentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.

4. Os "royalties" são considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for o próprio Estado, uma sua subdivisão política, uma autoridade local ou um residente desse Estado. Todavia, quando o devedor dos "royalties", seja ou não residente de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente em relação com o qual haja sido contraída a obrigação de pagar "royalties" e caiba a esse estabelecimento permanente o pagamento desses "royalties", tais "royalties" são considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente estiver situado.

5. O disposto nos parágrafos 1 e 2 do presente Artigo não se aplica se o beneficiário efetivo dos "royalties", residente de um Estado Contratante, desenvolver atividade no outro Estado Contratante de provêm os "royalties" por meio de um estabelecimento permanente aí situado, ou exercer uma profissão independente nesse outro Estado por intermédio de uma instalação fixa aí situada, e o direito ou bem que deu origem aos "royalties" estiver efetivamente ligado a esse estabelecimento permanente ou instalação fixa. Neste caso, aplica-se o disposto no Artigo 7 ou no Artigo 14 da presente Convenção, conforme couber.

6. Quando, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o beneficiário efetivo ou entre ambos e qualquer outra pessoa, o montante dos "royalties" tendo em conta o uso, direito ou informação pelo qual são pagos, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e beneficiário efetivo na ausência de tais relações, o disposto neste Artigo aplica-se apenas a este último montante. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável de acordo com a legislação de cada Estado Contratante, tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.

7. A limitação da alíquota do imposto referida no parágrafo 2 b) deste Artigo não se aplica aos "royalties" pagos antes do término do quinto ano calendário seguinte em que a Convenção entrar em vigor quando tais "royalties" forem pagos a um residente de um Estado Contratante que possua, direta ou indiretamente, no mínimo 50% do capital com direito a voto da sociedade que paga os "royalties".

### **ARTIGO 13** **Ganhos de Capital**

1. Os ganhos provenientes da alienação de bens imobiliários, definidos no parágrafo 2 do Artigo 6 da presente Convenção, são tributáveis no Estado Contratante em que esses bens estiverem situados.

2. Os ganhos provenientes da alienação de bens imobiliários que façam parte do ativo de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado Contratante tenha no outro Estado Contratante ou de bens mobiliários constitutivos de uma instalação fixa de um residente de um Estado Contratante disponha no outro Estado Contratante para o exercício de uma profissão independente, incluindo os ganhos provenientes da alienação desse estabelecimento permanente (isolado ou com o conjunto da empresa) ou dessa instalação fixa, são tributáveis no outro Estado Contratante. No entanto, os ganhos provenientes da alienação de navios e aeronaves utilizados no tráfego internacional ou de bens imobiliários pertinentes à exploração de tais navios e aeronaves só são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.

3. Os ganhos provenientes da alienação de quaisquer outros bens diferentes dos mencionados nos parágrafos 1 e 2 do presente Artigo são tributáveis em ambos os Estados Contratantes.

### **ARTIGO 14** **Profissões independentes**

1. Os rendimentos que um residente de um Estado Contratante auferir pelo exercício de uma profissão liberal ou de outras atividades independentes de caráter análogo só são tributáveis nesse Estado, a não ser que o pagamento desses serviços ou atividades caiba a um estabelecimento permanente situado no outro Estado Contratante ou a uma sociedade aí residente. Neste caso, os rendimentos são tributáveis nesse outro Estado.

2. A expressão "profissão liberal" abrange, em especial, as atividades independentes de caráter científico, técnico, literário artístico, educativo ou pedagógico, bem como as atividades independentes de médico, advogados, engenheiros, arquitetos, dentistas e contadores.

### **ARTIGO 15** **Profissões dependentes**

1. Com ressalva do disposto nos Artigos 16, 18, e 19 da presente Convenção, os salários, ordenados e outras remunerações similares que um residente de um Estado Contratante recebe em razão de um emprego só são tributáveis nesse Estado, a não ser que o emprego seja exercido no outro Estado Contratante. Se o emprego for aí exercido, as remunerações correspondentes são nesse outro Estado.

2. Não obstante o disposto no parágrafo 1 acima, as remunerações que um residente de um Estado Contratante recebe em razão de um emprego exercido no outro Estado Contratante só são tributáveis no primeiro Estado se:

a) o beneficiário permanecer no outro Estado durante um período ou períodos que não excedam, no total, 183 dias do ano fiscal considerando, e

b) as remunerações forem pagas por um empregador ou em nome de um empregador que não seja do outro Estado, e

c) o encargo das remunerações não couber a um estabelecimento permanente ou a uma instalação fixa que o empregador tenha no outro Estado.

3. Não obstante as disposições precedentes deste Artigo, as remunerações recebidas em razão de um emprego exercido a bordo de um navio ou de uma aeronave explorados no tráfego internacional são tributáveis no Estado Contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.

### **ARTIGO 16** **Remunerações de direção**

As remunerações de direção e outras remunerações similares que um residente de um Estado Contratante recebe na qualidade de membro da diretoria ou qualquer conselho de uma sociedade residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

**ARTIGO 17**  
**Artistas e desportistas**

1. Não obstante o disposto nos Artigos 14 e 15 da presente Convenção, os rendimentos obtidos pelos profissionais de espetáculo, tais como artistas de teatro, de cinema, de rádio ou de televisão e músicos, bem como pelos desportistas, no exercício, nessa qualidade, de suas atividades pessoais, são tributáveis no Estado Contratante em que essas atividades forem exercidas.

2. Quando os serviços mencionados no parágrafo 1 do presente Artigo forem fornecidos em um Estado Contratante por uma empresa do outro Estado Contratante, os rendimentos recebidos pela empresa pelo fornecimento desses serviços são tributáveis no primeiro Estado Contratante, não obstante as outras disposições da presente Convenção.

Os rendimentos obtidos por essa empresa pelo fornecimento desses serviços são isentos de imposto no primeiro Estado Contratante mencionado, se a empresa for direta ou indiretamente custeada, total ou substancialmente, por fundos públicos do Governo do outro Estado Contratante.

3 Não obstante o disposto nos parágrafos 1 e 2 do presente Artigo, os rendimentos originados das atividades definidas no parágrafo 1, realizadas no contexto de intercâmbio cultural entre os Estados Contratantes, são isentos de imposto no Estado Contratante em que essas atividades são exercidas.

**ARTIGO 18**  
**Pensões e anuidades**

1. Com ressalva do disposto no Artigo 19 da presente Convenção, as pensões e outras remunerações similares que não excederem um montante equivalente a 3.000 dólares dos EUA em um ano calendário, as pensões alimentícias que não excederem 3.000 dólares dos EUA em um ano calendário e as anuidades que não excedem 3.000 dólares dos EUA em um ano calendário, pagas a um residente de um Estado Contratante, só são tributáveis nesse Estado.

O montante que exceder os limites acima mencionados é tributável em ambos os Estados Contratantes.

2. No presente Artigo:

a) a expressão "pensões e outras remunerações similares" designa pagamentos periódicos efetuados depois de aposentadoria em consequência de emprego anterior ou a título de compensação por danos sofridos em consequência de emprego anterior;

b) o termo "anuidade" designa uma quantidade determinada, paga periodicamente em prazos determinados durante a vida ou durante um período de tempo determinado ou determinável, em decorrência de um compromisso de efetuar os pagamentos como retribuição de um pleno e adequado contravalor em dinheiro ou avaliável em dinheiro (que não seja por serviços prestados).

**ARTIGO 19**  
**Pagamentos governamentais**

1. As remunerações, excluindo as pensões, pagas por um Estado Contratante, por uma sua subdivisão política ou autoridade local a uma pessoa física, em razão de serviços prestados a esse Estado, subdivisão ou autoridade só são tributáveis nesse Estado.

Todavia, essas remunerações só são tributáveis no outro Estado Contratante se os serviços forem prestados nesse Estado e se a pessoa física for um residente desse Estado que:

a) seja um nacional desse Estado; ou

b) não tenha se tornado um residente desse Estado unicamente com a finalidade de prestar os serviços.

2. As pensões pagas por um Estado Contratante, por uma sua subdivisão política ou autoridade local, que diretamente, quer através de fundos por eles constituídos, a uma pessoa física, em razão de serviços prestados a esse Estado, subdivisão ou autoridade, só são tributáveis nesse Estado.

Todavia, essas pensões só são tributáveis no outro Estado Contratante se a pessoa física for um residente e um nacional desse Estado.

3. As pensões pagas com fundos provenientes da previdência social de um Estado Contratante a um residente do outro Estado Contratante só são tributáveis no Estado primeiramente mencionado.

4. O disposto nos Artigos 15,16 e 18 da presente Convenção aplica-se às remunerações e pensões pagas em razão de serviços prestados no âmbito de uma atividade comercial ou industrial exercida por um Estado Contratante, uma sua subdivisão política ou uma sua autoridade local.

**Artigo 20**  
**Professores ou pesquisadores**

Uma pessoa física que é ou foi em período imediatamente anterior a sua visita a um Estado Contratante, um residente do outro Estado Contratante e que, a convite do Estado primeiramente mencionado ou de uma universidade, estabelecimento de ensino superior, escola, museu ou outra instituição cultural desse primeiro Estado, ou que cumprido um programa oficial de intercâmbio cultural, permanecer nesse Estado por um período não superior a dois anos consecutivos com o único fim de lecionar, proferir conferências ou realizar pesquisas em tais instituições será de imposto nesse Estado pela remuneração dessa atividade, desde que o pagamento de tal remuneração provenha de fora desse Estado.

**ARTIGO 21**  
**Estudantes e aprendizes**

1. Uma pessoa física que é ou foi em período imediatamente anterior a sua visita a um Estado Contratante, um residente do outro Estado Contratante e que permanecer no Estado primeiramente mencionado unicamente:

a) como estudante de uma universidade, estabelecimento de ensino superior ou escola desse primeiro Estado,

b) como beneficiário de uma bolsa, subvenção ou prêmio concedidos por uma organização religiosa, de caridade, científica com o fim primordial de estudar ou pesquisar,

c) como membro de um programa de cooperação técnica organizado pelo Governo do outro Estado Contratante; ou,

d) como aprendiz,

será isenta de imposto no Estado primeiramente mencionado no que concerne às remessas provenientes do exterior para fins de sua manutenção, educação ou treinamento.

**ARTIGO 22**  
**Outros rendimentos**

Os rendimentos de um residente de um Estado Contratante provenientes do outro Estado Contratante e não tratados nos Artigos procedentes da presente Convenção são tributáveis nesse outro Estado.

**ARTIGO 23**  
**Métodos para eliminar a dupla tributação**

1. Quando um residente do Brasil receber rendimentos que, de acordo com as disposições da presente Convenção, possam ser tributados na Tchecoslováquia, o Brasil deduzirá do imposto sobre a renda desse residente um montante igual ao imposto sobre a renda pago na Tchecoslováquia.

Todavia, o montante deduzido não poderá exceder a fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos que podem ser tributados na Tchecoslováquia.

2. Quando um residente da Tchecoslováquia receber rendimentos não mencionados no parágrafo 3 que, de acordo com as disposições da presente Convenção, possam ser tributados no Brasil, o Estado primeiramente mencionado isentará de imposto tais rendimentos.

3. Quando um residente da Tchecoslováquia receber rendimentos que, de acordo com as disposições dos Artigos 11,12,16 e 17 da presente Convenção, possam ser tributados no Brasil, a Tchecoslováquia deduzirá do imposto sobre a renda dessa pessoa um montante igual ao imposto pago no Brasil.

Todavia, o montante deduzido não poderá exceder a fração do imposto, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos recebidos do Brasil.

4. Para a dedução indicada no parágrafo 3 do presente Artigo, feita em relação à tributação de juros e "royalties", o imposto brasileiro será sempre considerado como tendo sido pago à alíquota de 25 por cento.

5. Os lucros não distribuídos de uma sociedade de um Estado Contratante, cujo capital pertencer ou for controlado total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes do outro Estado Contratante, não serão tributáveis nesse último Estado.

6. O valor das ações emitidas por uma sociedade anônima de um Estado Contratante, cujo capital pertencer ou for controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes do outro Estado Contratante, não estará sujeito a imposto sobre a renda neste último Estado.

**ARTIGO 24**  
**Não-discriminação**

1. Os nacionais de um Estado Contratante não ficarão sujeitos no outro Estado Contratante a nenhuma tributação ou obrigação correspondente diferente ou mais onerosa do que aquelas a que estejam ou possam estar sujeitos os nacionais desse outro Estado que se encontrem na mesma situação.

2. A tributação de um estabelecimento permanente que uma empresa de um Estado contratante tenha no outro Estado Contratante não será menos favorável nesse outro Estado do que a das empresas desse outro Estado que exerçam as mesmas atividades.

Esta disposição não poderá ser interpretada no sentido de obrigar um Estado Contratante a conceder aos residentes do outro Estado Contratante as deduções pessoais, abatimentos e reduções de impostos em função do estado civil ou encargos familiares concedidos aos seus próprios residentes.

3. As empresas de um Estado Contratante cujo capital seja possuído ou controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes do outro Estado Contratante, não ficarão sujeitas no Estado primeiramente mencionado a nenhuma tributação ou obrigação correspondente mais onerosa do que aquelas a que estejam ou possam estar sujeitas outras empresas similares do primeiro Estado.

4. Neste Artigo, o termo "tributação" designa os impostos visados pela presente Convenção.

**ARTIGO 25**  
**Procedimento amigável**

1. Quando um residente de um Estado Contratante considerar que as medidas tomadas por um ou por ambos os Estados Contratantes conduzem ou poderão conduzir, em relação a si, a uma tributação em desacordo com a presente Convenção, poderá, independentemente dos recursos previstos pela legislação interna desses Estados, submeter o seu caso à apreciação da autoridade competente do Estado Contratante de que é residente.

2. A autoridade competente, se a reclamação se lhe afigurar justificada e não estiver em condições de lhe dar uma solução satisfatória, esforçar-se-á por resolver a questão através de acordo amigável com a autoridade competente do outro Estado Contratante, a fim de evitar uma tributação em discordância com a Convenção.

3. As autoridades competentes dos Estados Contratantes esforçar-se-ão por resolver através de acordo amigável as dificuldades ou as dúvidas que surgirem na interpretação ou aplicação da Convenção.

4. As autoridades competentes dos Estados Contratantes poderão comunicar-se diretamente a fim de chegarem a acordo, nos termos indicados nos parágrafos anteriores.

**ARTIGO 26**  
**Troca de informações**

1. As autoridades competentes dos Estados Contratantes trocarão entre si as informações necessárias para aplicar a presente Convenção. Todas as informações deste modo trocadas serão consideradas secretas e só poderão ser comunicadas às pessoas, autoridades ou tribunais encarregados do lançamento ou cobrança dos impostos abrangidos pela presente Convenção ou da decisão sobre recursos ou da instauração de processos sobre delitos relativos a esses impostos.

2. O disposto no parágrafo 1 do presente Artigo não poderá em nenhum caso ser interpretado no sentido de impor a um dos Estados Contratantes a obrigação:

- a) de tomar medidas administrativas contrárias a sua legislação e a sua prática administrativa ou às do outro Estado Contratante;
- b) de fornecer pormenores que não possam ser obtidos com base na sua legislação ou no âmbito da sua prática administrativa normal ou das do outro Estado Contratante;

c) de transmitir informações reveladoras de segredos ou processos comerciais, industriais ou profissionais, ou informações cuja comunicação seja contrária à ordem pública.

#### **ARTIGO 27**

##### **Funcionários diplomáticos e consulares**

Nada na presente Convenção prejudicará os privilégios fiscais de que se beneficiem os funcionários diplomáticos ou consulares em virtude de regras gerais de direito internacional ou de disposições de acordos especiais.

#### **ARTIGO 28**

##### **Entrada em vigor**

1. A presente Convenção será ratificada e os instrumentos de ratificação serão trocados em Praga o mais cedo possível.
2. A Convenção entrará em vigor na data da troca dos instrumentos de ratificação e as disposições serão aplicadas:
  - a) no que concerne aos impostos retidos na fonte, às importâncias pagas ou creditadas em ou depois de 1° de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor;
  - b) no que concerne aos demais impostos visados pela Convenção, ao ano fiscal que comece em ou depois de 1° de janeiro do ano calendário imediatamente seguinte àquele em que a Convenção entrar em vigor.

#### **ARTIGO 29**

##### **Denúncia**

Qualquer dos Estados Contratantes pode denunciar a presente Convenção depois de decorrido um período de três anos a contar da data de sua entrada em vigor, mediante um aviso escrito de denúncia entregue ao outro Estado Contratante através dos canais diplomáticos, desde que tal aviso seja dado no ou antes do dia 30 de junho de qualquer ano calendário.

Neste caso, a Convenção será aplicada pela última vez:

- a) no que concerne aos impostos retidos na fonte, às importâncias recebidas antes da expiração do ano calendário em que o aviso de denúncia tenha sido dado;
- b) no que concerne aos outros impostos visados pela Convenção, às importâncias recebidas durante o ano fiscal que comece no ano calendário em que o aviso de denúncia tenha sido dado.

Feita em Brasília, no dia 26 de agosto de 1986, em dois exemplares originais, cada um nas línguas portuguesa, tcheca e inglesa, sendo todos os três textos igualmente autênticos. Em caso de qualquer divergência de interpretação, prevalecerá o texto em inglês.

**PELO GOVERNO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO  
BRASIL:**

**Roberto de Abreu Sodré**

**PELO GOVERNO DA REPÚBLICA SOCIALISTA DA  
TCHECOSLOVÁQUIA:**

**Jaromir Zak**

**Decreto nº 77.053, de 19 de janeiro de 1976**

DOU de 20.1.1976

**Promulga a Convenção para evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda Brasil-Suécia.**

O **PRESIDENTE DA REPÚBLICA**, havendo o Congresso Nacional aprovado pelo Decreto Legislativo nº 93, de 5 de novembro de 1975, a Convenção para evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda, entre o Brasil e a Suécia, concluída em Brasília, a 25 de abril de 1975;

E havendo a referida convenção entrado em vigor a 29 de dezembro de 1975;

**DECRETA:**

Que a Convenção, apensa por cópia ao presente Decreto, seja executada e cumprida tão inteiramente como nela se contém. Brasília, 19 de janeiro de 1975; 155º da Independência e 88º da República.

**ERNESTO GEISEL****Antônio Francisco Azeredo da Silveira**

A convenção mencionada no presente Decreto foi publicada no *D.O* de 20-01-76.

**CONVENÇÃO ENTRE O BRASIL E A SUÉCIA PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO EM MATÉRIA DE IMPOSTO SOBRE A RENDA**

O Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Reino da Suécia, Desejando concluir uma convenção destinada a evitar a dupla tributação em matéria de impostos sobre a renda, Acordaram no seguinte:

**ARTIGO 1º****Pessoas Visadas**

A Presente convenção se aplica às pessoas residentes de um ou de ambos os estados contratantes.

**ARTIGO 2º****Impostos Visados**

1. Os impostos atuais aos quais se aplica a presente convenção são:

a) no caso do Brasil:

- o imposto federal de renda, com exclusão das incidências sobre remessas excedentes e atividades de menor importância (doravante referido como "imposto brasileiro");

b) no caso da Suécia:

I - o imposto estatal sobre a renda, inclusive os impostos dos marinheiros e o imposto sobre os cupons;

II - o imposto sobre os lucros não distribuídos;

III - o imposto sobre as distribuições no caso de redução do capital ou de liquidação de uma sociedade;

IV - o imposto sobre os profissionais de espetáculos;

V - o imposto comunal sobre a renda (doravante referidos como "imposto sueco");

2. Esta convenção também será aplicável a quaisquer impostos idênticos ou substancialmente semelhantes que forem posteriormente introduzidos, seja em adição aos impostos anteriormente mencionados, seja em sua substituição. As autoridades competentes dos estados contratantes notificar-se-ão mutuamente de qualquer modificação substancial que tenha ocorrido em suas respectivas legislações tributárias.

**ARTIGO 3º****Definições Gerais**

1. Na presente convenção, a não ser que o contexto imponha interpretação diferente:

a) o termo "Suécia" designa o Reino da Suécia, incluindo qualquer área adjacente ao seu mar territorial, sobre a qual, em conformidade com a legislação sueca e o direito internacional, a Suécia possa exercer os direitos relativos à exploração e utilização dos recursos naturais do fundo e do subsolo do mar;

b) o termo "Brasil" designa a República Federativa do Brasil;

c) as expressões "um estado contratante" e "o outro estado contratante" designam a Suécia e o Brasil, consoante o contexto;

d) o termo "pessoa" compreende uma pessoa física, uma sociedade ou qualquer outro grupo de pessoas;

e) o termo "sociedade" designa qualquer pessoa jurídica ou qualquer entidade que, para fins tributários, seja considerada como pessoa jurídica;

f) as expressões "empresa de um estado contratante" e "empresa do outro estado contratante" designam, respectivamente, uma empresa explorada por um residente de um estado contratante e uma empresa explorada por um residente do outro estado contratante;

g) a expressão "tráfego internacional" inclui o tráfego entre lugares de um país, no curso de uma viagem que se estende a mais de um país;

h) a expressão "autoridade competente" designa:

I - na Suécia: o Ministro das Finanças ou seu representante autorizado;

II - no Brasil: o Ministro da Fazenda, o Secretário da Receita Federal ou seus representantes autorizados.



2. Para aplicação da presente convenção por um estado contratante, qualquer expressão que não se encontre de outro modo definida terá o sentido que lhe é atribuído pela legislação desse estado contratante relativa aos impostos que são objeto da convenção, a não ser que o contexto imponha interpretação diferente.

#### **ARTIGO 4º** **Domicílio Fiscal**

1. Para os fins da presente convenção, a expressão "residente de um estado contratante" designa qualquer pessoa que, em virtude da legislação desse estado, está aí sujeita a imposto em razão de seu domicílio, de sua residência, de sua sede de direção ou de qualquer outro critério de natureza análoga.

2. Quando, for força das disposições do parágrafo 1, uma pessoa física for residente de ambos os estados contratantes, a situação será resolvida de acordo com as seguintes regras:

- a) será considerada como residente do estado contratante em que ela disponha de uma habitação permanente em ambos os estados contratantes, será considerada como residente do estado contratante com o qual suas ligações pessoais e econômicas sejam mais estreitas (centro de interesses vitais);
- b) se o estado contratante em que tem o centro de seus interesses vitais não puder ser determinado, ou se não dispuser de uma habitação permanente em nenhum dos estados contratantes, será considerada como residente do estado contratante em que permanecer habitualmente;
- c) se permanecer habitualmente em ambos os estados contratantes ou se não permanecer habitualmente em nenhum deles, será considerada como residente do estado contratante de que for nacional;
- d) se for nacional de ambos os estados contratantes ou se não for nacional de nenhum deles, as autoridades competentes dos estados contratantes resolverão a questão de comum acordo.

3. Quando, em virtude das disposições do parágrafo 1, uma pessoa que não seja uma pessoa física for um residente de ambos os estados contratantes, será considerada como residente do estado contratante em que estiver situada a sua sede de direção efetiva.

#### **ARTIGO 5º** **Estabelecimento Permanente**

1. Na presente convenção, a expressão "estabelecimento permanente" designa uma instalação fixa de negócios em que a empresa exerça toda ou parte de sua atividade.

2. A expressão "estabelecimento permanente" abrange especialmente:

- a) uma sede de direção;
- b) uma sucursal;
- c) um escritório;
- d) uma fábrica;
- e) uma oficina;
- f) uma mina, uma pedreira ou qualquer outro local de extração de recursos naturais;
- g) um canteiro de construção ou de montagem, cuja duração exceda seis meses.

3. A expressão "estabelecimento permanente" não compreende:

- a) a utilização de instalações unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega de bens ou mercadorias pertencentes à empresa;
- b) a manutenção de um estoque de bem ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega;
- c) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de transformação por outra empresa;
- d) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de comprar bens ou mercadorias, ou obter informações para a empresa;
- e) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de publicidade, fornecimento de informações, pesquisas científicas ou de atividades análogas que tenham um caráter preparatório ou auxiliar para a empresa.

4. Uma pessoa que atue num estado contratante por conta de uma empresa do outro estado contratante - e desde que não seja um agente que goze de um *status* independente contemplado no parágrafo 5 - será considerada como "estabelecimento permanente" no primeiro estado, se tiver, e exercer habitualmente naquele estado, autoridade para concluir contratos em nome da empresa, a não ser que suas atividades sejam limitadas à compra de bens ou mercadorias para a empresa.

Contudo, uma sociedade de seguros de um estado contratante será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro estado contratante, desde que, através de pessoa não mencionada no parágrafo 5 abaixo, receba prêmios ou segure riscos nesse outro estado.

5. Uma empresa de um estado contratante não será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro estado contratante pelo simples fato de exercer a sua atividade nesse outro estado por intermédio de um corretor, de um comissário geral ou de qualquer outro agente que goze de um *status* independente, desde que essas pessoas atuem no âmbito de suas atividades normais.

6. O fato de uma sociedade residente de um estado contratante controlar ou ser controlada por uma sociedade residente do outro estado contratante, ou exercer sua atividade nesse outro estado (quer seja através de um estabelecimento permanente, quer de outro modo) não será, por si só, bastante para fazer de qualquer dessas sociedades estabelecimentos permanentes da outra.

#### **ARTIGO 6º** **Rendimentos de Bens Imobiliários**

1. Os rendimentos de bens imobiliários são tributáveis no estado contratante em que esses bens estiverem situados.

- a) A expressão "bens imobiliários", com ressalva das disposições das alíneas *b* e *c* abaixo, é definida de acordo com a legislação do estado contratante em que os bens em questão estiverem situados.
- b) Contudo, a expressão compreende, em qualquer caso, os acessórios da propriedade imobiliária, o gado e o equipamento utilizado nas explorações agrícolas e florestais, os direitos a que se aplicam as disposições do direito privado relativas à propriedade imobiliária, o usufruto de propriedade imobiliária e os direitos aos pagamentos variáveis ou fixos pela exploração, ou concessão da exploração de jazidas minerais, fontes e outros recursos naturais.
- c) Os navios, barcos e aeronaves não são considerados bens imobiliários.

2. O disposto no parágrafo 1 aplica-se aos rendimentos derivados da exploração direta, da locação, do arrendamento ou de qualquer outra forma de exploração de bens imobiliários.

3. O disposto nos parágrafos 1 e 3 aplica-se igualmente aos rendimentos provenientes de bens imobiliários de uma empresa, assim como aos rendimentos de bens imobiliários que sirvam para o exercício de uma profissão liberal.

#### **ARTIGO 7º** **Lucros das Empresas**

1. Os lucros das empresas de um estado contratante só são tributáveis neste estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro estado contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exercer sua atividade na forma indicada, seus lucros serão tributáveis no outro estado, mas unicamente na medida em que forem atribuíveis a esse estabelecimento permanente.
2. Quando uma empresa de um estado contratante exercer sua atividade no outro estado contratante através de um estabelecimento permanente aí situado, serão atribuídos em cada estado contratante a esse estabelecimento permanente os lucros que obteria se constituísse uma empresa distinta e separada, exercendo atividades idênticas ou similares, em condições idênticas ou similares, transacionando com absoluta independência com a empresa de que é um estabelecimento permanente.
3. No cálculo dos lucros de um estabelecimento permanente, é permitido deduzir as despesas que tiverem sido feitas para a consecução dos objetivos do estabelecimento permanente, incluindo as despesas de administração e os encargos gerais de direção assim realizados.
4. Nenhum lucro será atribuído a um estabelecimento permanente pelo simples fato de comprar mercadorias para a empresa.
5. Quando os lucros compreenderem elementos de rendimento tratados separadamente nos outros artigos da presente convenção, as disposições desses artigos não serão afetadas pelas disposições deste artigo.

#### **ARTIGO 8º** **Navegação Marítima e Aérea**

1. Os lucros provenientes da exploração, no tráfego Internacional, de navios ou aeronaves só são tributáveis no estado contratante em que estiver situada a sede efetiva da empresa.
2. O disposto neste artigo somente se aplica à parte do lucro do consócio de transporte aéreo sueco, dinamarquês e norueguês The Scandinavian Airlines System (SAS) que corresponder à participação acionária do sócio sueco A. B. Aerotransport (ABA) no capital do consócio.

#### **ARTIGO 9º** **Empresas Associadas**

Quando:

- a) uma empresa de um estado contratante participar direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de uma empresa do outro estado contratante, ou
- b) as mesmas pessoas participarem direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de uma empresa de um estado contratante e de uma empresa do outro estado contratante e, em ambos os casos, as duas empresas estiverem ligadas, nas suas relações comerciais ou financeiras, por condições aceitas ou impostas que defiram das que seriam estabelecidas entre empresas independentes, os lucros que, sem essas condições, teriam sido obtidos por uma das empresas mas não o foram por causa dessas condições, podem ser incluídos nos lucros dessa empresa e tributados como tal.

#### **ARTIGO 10** **Dividendos**

1. Os dividendos pagos por uma sociedade residente de um estado contratante a um residente do outro estado contratante são tributáveis nesse outro estado.
2. Todavia, esses dividendos podem ser tributados no estado contratante onde reside a sociedade que os paga, e de acordo com a legislação desse estado, mas o imposto assim estabelecido não poderá exceder:
  - a) 15 por cento do montante dos dividendos se o beneficiário for um sociedade (excluindo-se as sociedades de pessoas);
  - b) 25 por cento do montante dos dividendos em todos os demais casos.
 As autoridades competentes dos estados contratantes estabelecerão, de comum acordo, a forma de aplicar esta limitação. Este parágrafo não afetará a tributação de sociedade com referência aos lucros que deram origem aos diversos pagos.
3. O disposto nos parágrafos 1 e 2 não se aplica quando o beneficiário dos dividendos, residente de um estado contratante, tiver, no outro estado contratante de que é residente a sociedade que paga os dividendos, um estabelecimento permanente a que estiver ligada efetivamente a participação geradora dos dividendos. Neste caso serão aplicáveis as disposições do artigo 7º.
4. O termo "dividendos" usado no presente artigo, designa os rendimentos provenientes de ações, ações ou direitos de fruição, ações de empresas mineradoras, partes de fundador ou outros direitos de participação em lucros, com exceção de créditos, bem como rendimentos de outras participações de capital assemelhados aos rendimentos de ações pela legislação fiscal do estado contratante em que a sociedade que os distribuir seja residente.
5. Quando uma sociedade residente da Suécia tiver um estabelecimento permanente no Brasil, esse estabelecimento permanente poderá aí estar sujeito a um imposto na fonte, de acordo com a legislação brasileira. Todavia, esse imposto não poderá exceder 15% do montante bruto dos lucros do estabelecimento permanente, determinado após o pagamento do imposto de renda de sociedade referentes a esses lucros.
6. A limitação da alíquota do imposto prevista nos parágrafos 2, a e 5 não se aplica aos dividendos ou lucros pagos ou remetidos antes da expiração do 3º ano calendário, contado a partir do ano em que a convenção entrar em vigor.

#### **ARTIGO 11** **Juros**

1. Os juros provenientes de um estado contratante e pagos a um residente do outro estado contratante são tributáveis nesse outro estado.
2. Todavia, esses juros podem ser tributados no estado contratante de que provem, e de acordo com a legislação desse estado, mas o imposto assim estabelecido não poderá exceder:
  - a) 25 por cento do montante bruto dos juros, se o beneficiário for uma pessoa física ou uma sociedade de pessoas;
  - b) 15 por cento do montante bruto dos juros, em todos os demais casos.

As autoridades competentes dos estados contratantes estabelecerão, de comum acordo, a forma de aplicar esta limitação.

3. Não obstante o disposto nos parágrafos 1 e 2, os juros provenientes de um estado contratante, e pagos ao governo do outro estado contratante, a uma sua subdivisão política ou autoridade local, ou a qualquer agência (inclusive uma instituição financeira) de propriedade exclusiva daquele governo, de uma sua subdivisão política ou autoridade local, bem como ao banco central desse estado contratante, são isentos de imposto no primeiro estado contratante.

4. O termo "juros" usado no presente artigo designa os rendimentos da dívida pública, de títulos ou debêntures, acompanhados ou não de garantia hipotecária ou de cláusula de participação nos lucros, e de créditos de qualquer natureza, bem como outros rendimentos que, pela legislação tributária do estado contratante de que provenham, sejam assemelhados aos rendimentos de importância emprestadas.

5. As disposições dos parágrafos 1 e 2 não se aplicam se o beneficiário dos juros, residente de um estado contratante, tiver no outro estado contratante de que provenham os juros, um estabelecimento permanente ao qual se ligue efetivamente o crédito gerador dos juros. Nesse caso, aplicar-se-á o disposto no artigo 7º.

6. A limitação estabelecida no parágrafo 2 não se aplica aos juros provenientes de um estado contratante e pagos a um estabelecimento permanente de uma empresa do outro estado contratante situado em um terceiro estado.

7. Os juros serão considerados provenientes de um estado contratante quando o devedor for esse próprio estado, uma sua subdivisão política, uma autoridade local ou um residente desse estado. No entanto, quando o devedor dos juros, residente ou não de um estado contratante, tiver num estado contratante um estabelecimento permanente pelo qual haja sido contraída a obrigação que dá origem aos juros e caiba a esse estabelecimento permanente o pagamento desses juros, tais juros serão considerados provenientes do estado contratante em que o estabelecimento permanente estiver situado.

8. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor, ou entre ambos e terceiros, o montante dos juros pagos, tendo em conta o crédito pelo qual são pagos, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, as disposições deste artigo se aplicam apenas a este último montante. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável conforme a legislação de cada estado contratante e tendo em conta as outras disposições da presente convenção.

## **ARTIGO 12** **Royalties**

1. Os *Royalties* provenientes de um estado contratante e pagos a um residente outro estado contratante são tributáveis nesse outro estado.

2. Todavia, esses *royalties* podem ser tributados no estado contratante de que provem, e de acordo com a legislação desse estado, mas o imposto assim estabelecido não poderá exceder:

- a) 25 por cento do montante bruto dos *royalties* provenientes do uso ou da concessão do uso de marcas de indústria ou comércio;
- b) 15 por cento em todos os demais casos.

As autoridades competentes dos estados contratantes estabelecerão, de comum acordo a forma de aplicar esta limitação.

3. O termo "*royalties*" empregado neste artigo designa as remunerados de qualquer natureza pagas pelo uso ou pela concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica (inclusive os filmes cinematográficos, filmes ou fitas de gravação de programas de televisão ou radiodifusão), qualquer patente, marcas de indústria ou comércio, desenho ou modelo, plano, fórmula ou processo secretos, bem como pelo uso ou pela concessão do uso de um equipamento industrial, comercial ou científico e por informações correspondentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.

4. Os *royalties* serão considerados provenientes de um estado contratante quando o devedor for o próprio estado, uma sua subdivisão política, uma autoridade local ou um residente de um estado. Todavia, quando o devedor dos *royalties*, seja ou não residente de um estado contratante, tiver num estado contratante um estabelecimento permanente com relação ao qual haja sido contraída a obrigação de pagar os *royalties* e caiba a esse estabelecimento permanente o pagamento desses *royalties*, serão eles considerado, provenientes do estado contratante em que o estabelecimento permanente estiver situado.

5. As disposições dos parágrafos 1 e 2 não se aplicam quando o beneficiário dos *royalties*, residente de um estado contratante, tiver, no outro estado contratante de que provem os *royalties*, um estabelecimento permanente ao qual e estão ligados efetivamente o direito ou bem que deu origem aos *royalties*. Nesse caso, aplicar-se-á o disposto no artigo 7º.

6. Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor, ou entre ambos e terceiros, o montante dos *royalties* pagos, tendo em conta o uso, direito ou informação pelo qual é pago, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, as disposições deste artigo são aplicáveis apenas a este último montante. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável conforme a legislação de cada estado contratante e tendo em conta as outras disposições da presente convenção.

## **ARTIGO 13** **Ganhos e Capital**

1. Os ganhos provenientes da alienação de bens imobiliários, conforme são definidos no parágrafo 2 do artigo 6º, são tributáveis no estado contratante em que esses bens imobiliários estiverem situados.

2. Os ganhos provenientes da alienação de bens mobiliários que façam parte do ativo de um estabelecimento permanente que uma empresa de um estado contratante possua no outro estado contratante, ou de bens mobiliários constitutivos de uma instalação fixa de que disponha um residente de um estado contratante no outro estado contratante para o exercício de uma profissão liberal, incluindo ganhos provenientes da alienação desse estabelecimento permanente (isolado ou com conjunto da empresa) ou dessa instalação fixa, são tributáveis no outro estado. No entanto, os ganhos provenientes da alienação de navios ou aeronaves utilizados no tráfego internacional e de bens imobiliários, pertinentes à exploração de tais navios ou aeronaves somente serão tributáveis no estado contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.

3. Os ganhos provenientes da alienação de quaisquer bens ou direitos diferentes dos mencionados nos parágrafos 1 e 2 são tributáveis em ambos os estados contratantes.

## **ARTIGO 14** **Profissões Independentes**

1. Os rendimentos que um residente de um estado contratante obtenha pelo exercício de uma profissão liberal ou de outras atividades independentes de caráter análogo só são tributáveis nesse Estado, a não ser que o pagamento desses serviços e atividades caiba a um estabelecimento permanente situado no outro estado contratante ou a uma sociedade residente desse outro estado. Nesse caso, esses rendimentos são tributáveis nesse outro estado.

2. A expressão "profissão liberal" abrange, em especial, as atividades independentes de caráter científico, técnico, literário, artístico, educativo e pedagógico, bem como as atividades independentes de médicos, advogados, engenheiros, arquitetos, dentistas e contadores.

#### **ARTIGO 15** **Profissões Dependentes**

1. Com ressalva das disposições dos artigos 16, 18, 19, 20 e 21, os salários, ordenados e outras remunerações similares que um residente de um estado contratante receber em razão de um emprego serão tributáveis somente nesse estado, a não ser que o emprego seja exercido no outro estado contratante. Se o emprego foi aí exercido, as remunerações correspondentes são tributáveis nesse outro estado.

2. Não obstante as disposições do parágrafo 1, as remunerações que um residente de um estado contratante receber em função de um emprego exercido no outro estado contratante só são tributáveis no primeiro estado se:

- a) o beneficiário permanecer no outro estado durante um período ou períodos que não excedem, no total, 183 dias do ano fiscal considerado;
- b) as remunerações forem pagas por um empregador ou em nome de um empregador, que não é residente do outro estado, e
- c) o encargo das remunerações não couber a um estabelecimento permanente ou a uma instalação fixa que o empregador tiver no outro estado.

3. Não obstante as disposições precedentes deste artigo, as remunerações relativas a um emprego exercido a bordo de um navio ou de uma aeronave em tráfego internacional são tributáveis no estado contratante em que estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.

#### **ARTIGO 16** **Remunerações de Direção**

As remunerações de direção e outras remunerações similares que um residente de um estado contratante recebe na qualidade de membro do conselho de diretores ou de um conselho fiscal de uma sociedade residente do outro estado contratante são tributáveis nesse outro estado.

#### **ARTIGO 17** **Artistas e Desportistas**

1. Não obstante as outras disposições da presente conversão, os rendimentos obtidos pelos profissionais de espetáculo, tais como artistas de teatro, de cinema, de rádio ou de televisão e músicos, bem como os dos desportistas, pelo exercício, nessa qualidade, de suas atividades pessoais, são tributáveis no estado contratante em que essas atividades forem exercidas.

2. Quando os serviços mencionados no parágrafo 1 deste artigo forem fornecidos num estado contratante por uma empresa do outro estado contratante, os rendimentos recebidos pela empresa pelo fornecimento desses serviços poder ser tributados no primeiro estado contratante, não obstante as outras disposições da presente convenção.

#### **ARTIGO 18** **Pensões e Anuidades**

1. Com ressalva das disposições dos parágrafo 1 e 3 artigo 19, as pensões e outras remunerações similares que não excederem um montante equivalente a US\$4.000 em um ano calendário e anuidades pagas a um residente de um estado só são tributáveis nesse estado.

2. O montante da pensão que exceder o limite acima mencionado será tributável em ambos os estados contratantes.

2. No presente artigo:

- a) A expressão "pensões e outras remunerações similares" designa pagamentos periódicos efetuados depois da aposentadoria, em consequência de emprego anterior, ou a título de compensação por danos sofridos em consequência de emprego anterior;
- b) o termo "anuidade" designa uma quantia determinada, paga periodicamente em prazos determinados durante a vida ou durante um período de tempo determinado ou determinável, em decorrência de um compromisso de efetuar os pagamentos como retribuição plena e adequada em dinheiro ou avaliável em dinheiro (que não seja por serviços prestados).

#### **ARTIGO 19** **Pagamentos Governamentais**

1. As remunerações incluindo as pensões, pagas por um estado contratante, uma de suas subdivisões políticas ou autoridade local quer diretamente, quer através de fundos por eles constituídos, a uma pessoa física, em consequência de serviços prestados a esse estado, a uma sua subdivisão política ou autoridade local, no exercício de funções governamentais, ou de outras funções de caráter público, são tributáveis nesse estado. Tais remunerações serão, entretanto tributáveis somente nesse estado se o beneficiário for nacional desse estado.

2. O disposto nos artigos 15, 16 e 18 aplica-se às remunerações ou pensões pagas em consequência de serviços prestados no âmbito de uma atividade comercial ou industrial exercida por um dos estados contratantes, uma sua subdivisão política ou autoridade local.

3. As pensões pagas com fundos provenientes da previdência social de um estado contratante são tributáveis nesse estado.

#### **ARTIGO 20** **Professores e Pesquisadores**

Uma pessoa física que é, ou foi em período imediatamente anterior à sua visita a um estado contratante, residente do outro estado contratante, e que, a convite do primeiro estado contratante, ou de uma universidade, escola superior, escola, museu ou outra instituição cultural do primeiro estado contratante, ou que, cumprindo um programa oficial de intercâmbio cultural, permanecer nesse estado, por um período não superior a dois anos, com o único fim de lecionar, proferir conferências, ou realizar pesquisas em tais instituições será isenta de imposto nesse estado no que concerne à remuneração proveniente dessa atividade, desde que essa pessoa esteja sujeita a imposto no outro estado contratante.

## **ARTIGO 21**

### **Estudantes**

1. Uma pessoa física que é, ou foi em período imediatamente anterior à sua visita a um estado contratante, um residente do outro estado contratante, e que permanecer no primeiro estado contratante exclusivamente:

- a) como estudante de um universidade, escola superior ou escola do primeiro estado contratante;
- b) como estagiário; ou

c) como beneficiário de uma doação, subvenção ou prêmio concedido por uma organização religiosa, de caridade ou educacional, com o fim primordial de estudar ou pesquisar, será isenta de imposto no primeiro estado contratante no que concerne às quantias que receber do exterior para fazer face à sua manutenção, educação ou treinamento.

2. Um estudante ou estagiário que é, ou foi em período imediatamente anterior à sua visita a um estado contratante, um residente do outro estado contratante, e que permanecer no primeiro estado contratante com o único fim de se educar ou de realizar treinamento, será isento de imposto no primeiro estado contratante, por um período não superior a três anos fiscais consecutivos, no que concerne à remuneração que receber pelo emprego exercido nesse estado, desde que a remuneração não exceda, num ano fiscal, o montante correspondente a US\$2.000.

## **ARTIGO 22**

### **Rendimentos não Expressamente Mencionados**

Os rendimentos de um residente de um estado contratante não expressamente mencionados nos artigos precedentes da presente.

## **ARTIGO 23**

### **Métodos para Eliminar a Dupla Tributação**

1. Quando um residente da Suécia receber rendimentos que, de acordo com as disposições da presente conversão, sejam tributáveis no Brasil, a Suécia permitirá que seja deduzido do imposto que cobrar sobre os rendimentos dessa pessoa um montante igual ao imposto sobre a renda pago no Brasil.

Todavia o montante deduzido não poderá exceder à fração do imposto de renda sueco, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos tributados no Brasil.

2. Os dividendos pagos por uma sociedade residente do Brasil a uma sociedade residente da Suécia serão isentos de impostos na Suécia na medida em que esses dividendos sejam isentos pela legislação sueca, se ambas as sociedades forem suecas.

Essa isenção não será aplicável a menos que a parte principal dos lucros da sociedade que paga os dividendos provenha, direta ou indiretamente, de atividades empresariais que não sejam relacionadas com a administração de títulos ou outros bens similares e que essas atividades sejam exercidas no Brasil pela sociedade que paga os dividendos ou por uma sociedade na qual possua no mínimo 25% do capital com direito a voto.

3. Na aplicação do parágrafo 1 deste artigo, no que se refere aos dividendos mencionados no artigo 10 pagos por uma sociedade residente do Brasil a uma sociedade (excluindo-se as sociedades de pessoas) residente da Suécia, cujos dividendos não sejam, pelo parágrafo 2 deste artigo, isentos de imposto na Suécia, e aos *royalties* mencionados no parágrafo 2, *b*, do artigo 12, o imposto brasileiro será considerado como tendo sido pago com a alíquota de 25 por cento. No que se refere aos juros mencionados no parágrafo 2, *b*, do artigo 11 o imposto brasileiro será considerado como tendo sido pago com a alíquota de 20 por cento.

4. Quando um residente do Brasil receber rendimentos que, de acordo com as disposições da presente conversão, sejam tributáveis na Suécia, o Brasil permitirá que seja deduzido do imposto que cobrar sobre os rendimentos dessa pessoa, um montante igual ao imposto sobre a renda pago na Suécia.

Todavia, o montante deduzido não poderá exceder a fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos tributados na Suécia.

5. Quando de acordo com a presente conversão, um residente de um estado contratante for isento de imposto nesse estado contratante, com relação a rendimento recebido do outro estado contratante, o primeiro estado contratante, ao calcular o imposto sobre a parte remanescente do rendimento dessa pessoa poderá aplicar a taxa do imposto que teria sido aplicável se o rendimento isento de imposto nos termos da presente conversão não o tivesse sido.

## **ARTIGO 24**

### **Não Discriminação**

1. Os nacionais de um estado contratante não ficarão sujeitos no outro estado contratante a nenhuma tributação ou obrigação correspondente, diferente ou mais onerosa do que aquelas a que estiverem sujeitos os nacionais desse outro estado que se encontrem na mesma situação.

2. O termo "nacionais" designa:

- a) todas as pessoas físicas que possuam a nacionalidade de um estado contratante;
- b) todas as pessoas jurídicas, sociedades de pessoas e associações constituídas de acordo com a legislação em vigor num estado contratante.

3. A tributação de um estabelecimento permanente que uma empresa de um estado contratante possuir no outro estado contratante não será menos favorável do que as das empresas desse outro estado contratante que exerçam a mesma atividade.

Esta disposição não poderá ser interpretada no sentido de obrigar um estado contratante a conceder às pessoas residentes do outro estado contratante as deduções pessoais, os abatimentos e reduções de impostos em função do estado civil ou encargos familiares concedidos aos seus próprios residentes.

4. As empresas de um estado contratante cujo capital pertencer ou for controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por uma ou várias pessoas residentes do outro estado contratante, não ficarão sujeitas, no primeiro estado, a nenhuma tributação ou obrigação correspondente diversa ou mais onerosa do que aquelas a que estiverem ou puderem estar sujeitas as outras empresas da mesma natureza desse primeiro estado.

5. No presente artigo, o termo "tributação" designa os impostos de qualquer natureza ou denominação.

## **ARTIGO 25**

### **Procedimento Amigável**

1. Quando um residente de um estado contratante considerar que as medidas tomadas por um ou ambos os estados contratantes conduzem ou poderão conduzir, em relação a si, a uma tributação em desacordo com a presente convenção, poderá,

independentemente dos recursos previstos pelas legislações nacionais desses estados, submeter a seu caso à apreciação da autoridade competente do estado contratante de que é residente.

2. Essa autoridade competente, se a reclamação se lhe afigurar justificada e não estiver em condições de lhe dar uma solução satisfatória, esforçar-se-á por resolver a questão de comum acordo com a autoridade competente do outro estado contratante, a fim de evitar uma tributação em desacordo com a presente convenção.

3. As autoridades competentes dos estados contratantes esforçar-se-ão por resolver, através de acordo amigável, as dificuldades ou as dúvidas que surgirem da interpretação ou da aplicação da presente convenção. Poderão, também, consultar-se mutuamente com vistas a eliminar a dupla tributação nos casos não previstos na presente convenção.

4. As autoridades competentes dos estados contratantes poderão comunicar-se diretamente a fim de chegarem a acordo nos termos dos parágrafos anteriores. Se, para facilitar a realização desse acordo, tornar-se aconselhável realizar trocas de entendimentos verbais, tais entendimentos poderão ser efetuados no âmbito de uma comissão de representantes das autoridades competentes dos estados contratantes.

#### **ARTIGO 26** **Troca de Informações**

1. As autoridades competentes dos estados contratantes trocarão entre si as informações necessárias para aplicar as disposições da presente convenção e das leis internas dos estados contratantes relativas aos impostos que são objeto da presente convenção, na medida em que a tributação nelas prevista for conforme com a presente convenção. Todas as informações assim trocadas serão consideradas secretas e só poderão ser comunicadas às autoridades (inclusive, um tribunal) encarregadas do lançamento ou cobrança dos impostos que são objeto da convenção.

2. O disposto no parágrafo 1 não poderá, em caso algum, ser interpretado no sentido de impor a um dos estados contratantes a obrigação:

- a) de tomar medidas administrativas contrárias à sua legislação ou à sua prática administrativas ou às do outro estado contratante;
- b) de fornecer informações que não poderiam ser obtidas com base na sua legislação ou no âmbito da sua prática administrativa normal ou das do outro estado contratante;
- c) de fornecer informações reveladoras de segredos comerciais, industriais, profissionais ou de processos comerciais ou industriais, ou informações cuja comunicação seja contrária à ordem pública.

#### **ARTIGO 27** **Funcionários Diplomáticos e Consulares**

Nada na presente convenção prejudicará os privilégios fiscais de que se beneficiem os funcionários diplomáticos ou consulares em virtude de regras gerais do direito internacional ou de disposições de acordos especiais.

#### **ARTIGO 28** **Entrada em Vigor**

A presente convenção será ratificada e os instrumentos de ratificação serão trocados em Estocolmo tão logo seja possível.

A presente convenção entrará em vigor na data da troca dos instrumentos de ratificação, e as suas disposições serão aplicáveis:

I - no que concerne aos impostos cobrados por meio de retenção na fonte, às importâncias pagas ou remetidas no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano-calendário imediatamente seguinte àquele em que a convenção entrar em vigor;

II - no que concerne aos outros impostos sobre a renda, aos rendimentos recebidos no ou depois do primeiro dia de janeiro do ano-calendário imediatamente seguinte àquele em que a convenção entrar em vigor.

O acordo entre a Suécia e o Brasil para evitar a dupla tributação em matéria de impostos sobre a renda e o capital, assinado no Rio de Janeiro a 17 de setembro de 1965, cessará de vigorar, relativamente aos impostos retidos na fonte e aos outros impostos sobre a renda a partir da data em que a presente convenção entrar em vigor, de acordo com o parágrafo 2 deste artigo. No que se refere ao imposto sueco sobre o capital, o acordo será aplicado pela última vez com relação ao capital possuído por ocasião da expiração do ano em que a presente convenção entrar em vigor.

#### **ARTIGO 29** **Denúncia**

A presente convenção permanecerá em vigor indefinidamente, mas qualquer estado contratante poderá denunciá-la depois de decorrido um período de três anos a contar da data de sua entrada em vigor mediante um aviso escrito de denúncia entregue ao outro contratante através dos canais diplomáticos, desde que tal aviso seja dado até ou antes do dia 30 de junho de qualquer ano-calendário. Nesse caso, a convenção não se aplicará.

I - no que concerne aos impostos retidos na fonte, às importâncias pagas ou remetidas depois da expiração do ano-calendário no qual o aviso de denúncia tenha sido dado:

II - no que concerne aos outros impostos sobre a renda, os rendimentos recebidos depois da expiração do ano-calendário no qual o aviso de denúncia tenha sido dado.

Em testemunho do que, os abaixo assinados, para isso devidamente autorizados, assinam a presente convenção e nela apuseram seus selos.

Feito em Brasília, no dia 25 de abril de 1975, em duplicata, nas línguas portuguesa, sueca e inglesa, sendo os três igualmente autênticos. No caso de qualquer divergência na interpretação, prevalecerá o texto em língua inglesa.

**Pelo Governo da República Federativa do Brasil: Antônio F. Azeredo da Silveira.**

**Pelo Governo do Reino da Suécia: Bengt Odevall.**

**DECRETO Nº 86.354, DE 09 DE SETEMBRO DE 1981****Promulga o Acordo entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República da Venezuela para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Transporte Aéreo.**

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA ,

CONSIDERANDO que o CONGRESSO NACIONAL aprovou, pelo Decreto Legislativo nº 26, de 5 de agosto de 1981, o Acordo entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República da Venezuela para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Transporte Aéreo, celebrado em Caracas, a 7 de novembro de 1979;

CONSIDERANDO que o referido Acordo entrou em vigor, por meio de notificações, nos termos de seu Artigo V, a 11 de agosto de 1981,

**DECRETA:**

Art 1º: O Acordo entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República da Venezuela para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Transporte Aéreo, apenso por cópia ao presente Decreto, será executado e cumprido tão inteiramente quanto nele se contém.

Art 2º: Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário.

Brasília, em 09 de setembro de 1981; 160º da Independência e 93º da República.

JOÃO FIGUEIREDO  
R.S. Guerreiro

**ACORDO ENTRE O GOVERNO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL E O GOVERNO DA REPÚBLICA DA VENEZUELA PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO EM MATÉRIA DE TRANSPORTE AÉREO**

O Governo da República Federativa do Brasil  
e  
O Governo da República da Venezuela,

DESEJANDO concluir um Acordo para evitar a dupla tributação dos lucros das empresas dedicadas às operações de transporte aéreo,

HAVENDO examinado e verificado a reciprocidade de tratamento no que respeita ao regime tributário a que estão sujeitas tais empresas,

ACORDAM no seguinte:

**ARTIGO I**

1. Com ressalva do disposto no Artigo II deste Acordo, todos os lucros, receitas e ganhos de capital auferidos por uma empresa de um dos Estados Contratantes, provenientes de operações de transporte aéreo no tráfego internacional, estarão isentos no outro Estado Contratante de todos os impostos desse outro Estado Contratante (excetuados os impostos municipais) que sejam ou venham a ser aplicáveis aos lucros, receitas e ganhos de capital.
2. O disposto neste Artigo aplicar-se-á, também, aos lucros provenientes da participação em um " pool ", uma associação ou um organismo internacional de exploração.

**ARTIGO II**

1. A isenção prevista no Artigo I será aplicada a toda empresa de um dos Estados Contratantes que, na data da assinatura deste Acordo, servir regularmente um aeroporto localizado no território do outro Estado Contratante.
2. Tal isenção será aplicada, igualmente, a toda empresa de transporte aéreo designada nos termos de Acordo sobre Transporte Aéreo entre a República Federativa do Brasil e a República da Venezuela, que venha a ser celebrado entre os Estados Contratantes, ou qualquer outro instrumento bilateral que eventualmente o substitua.
3. Toda empresa de cada um dos Estados Contratantes que estiver isenta do imposto, de acordo com as disposições deste Acordo, apresentará à autoridade competente do outro Estado Contratante, somente para fins estatísticos, uma declaração anual de seus resultados financeiros, provenientes de operações de transporte aéreo e de qualquer operação a elas relacionada, realizadas pela empresa nesse outro Estado Contratante, sem prejuízo do cumprimento de outras formalidades exigidas pela legislação interna de cada Estado Contratante.

**ARTIGO III**

Os dois Estados Contratantes procurarão resolver, de mútuo acordo, através da celebração de consultas, qualquer dificuldade ou dúvida que surgir da aplicação deste Acordo.

2 - Se for necessário manter consultas diretas entre as Autoridade competentes, estas realizar-se-ão dentro de um prazo razoável, após terem sido solicitadas por um dos Estados Contratantes ao outro Estado Contratante.

#### ARTIGO IV

Para os fins do presente Acordo:

- a) As expressões "um dos Estados Contratantes" e "o outro Estado Contratante" designam a República Federativa do Brasil ou a República da Venezuela, consoante o contexto;
- b) A expressão "empresa de um dos Estados Contratantes" designa o Governo desse Estado Contratante, uma pessoa física residente desse Estado Contratante e não residente do outro Estado Contratante e uma companhia ou sociedade constituída de acordo com as leis vigentes nesse Estado Contratante e que nele tenha sua sede efetiva;
- c) A expressão "operações de transporte aéreo" designa a atividade comercial de transporte de pessoas, animais, bens e correio exercida pelo proprietário ou fretador das aeronaves;
- d) A expressão "autoridade competente" designa, no caso da República Federativa do Brasil, o Ministro da Fazenda, o Secretário da Receita Federal ou seus representantes autorizados e, no caso da República da Venezuela, o Ministério da Fazenda, Direção Geral de Rendas ou seu representante autorizado.

#### ARTIGO V

Os dois Estados Contratantes notificar-se-ão mutuamente, por escrito, através dos canais diplomáticos, do cumprimento das exigências legais para a entrada em vigor deste Acordo. O Acordo entrará em vigor na data da última dessas notificações e terá efeito com relação aos lucros, receitas ou ganhos de capital auferidos a partir de 1 de janeiro de 1979.

#### ARTIGO VI

Este Acordo permanecerá em vigor indefinidamente, mas poderá ser denunciado por qualquer dos Estados Contratantes, mediante aviso por escrito entregue ao outro Estado Contratante, através dos canais diplomáticos, até 30 de junho de qualquer ano calendário. Em tal caso, deixará de ter efeito com relação aos lucros, receitas ou ganhos de capital que forem auferidos após 31 de dezembro do ano no qual o aviso de denúncia tiver sido dado.

Feito em Caracas, aos 7 dias do mês de novembro de 1979, em dois exemplares, nas línguas portuguesa e espanhola, sendo ambos os textos igualmente autênticos.

**PELO GOVERNO DA REPÚBLICA  
FEDERATIVA DO BRASIL:**

**Ramiro Saraiva Guerreiro**

**PELO GOVERNO DA REPÚBLICA  
DA VENEZUELA:**

**José Alberto Zambrano Velasco**