



Rede de Ensino Doctum

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA NO BRASIL E EM PORTUGAL:

Breve comparativo e análise de tratados internacionais

Ludmila Féo Machado de Carvalho Fernandes

Juiz de Fora

2020

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA NO BRASIL E EM PORTUGAL:

Breve comparativo e análise de tratados internacionais

Artigo Científico apresentado como exigência de conclusão de Curso de Graduação em Direito da Rede de Ensino Doctum.

Orientador: Aloísio da Silva Lopes Júnior

Juiz de Fora

2020

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA NO BRASIL E EM PORTUGAL:

Breve comparativo e análise de tratados internacionais

CORPORATE INCOME TAX IN BRAZIL AND PORTUGAL:

Brief comparison and analysis of international treaties

**Ludmila Féo Machado de Carvalho
Fernandes¹**

**Orientador: Aloisio da Silva Lopes
Júnior²**

Resumo

Tributos são toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada e podem ser instituídos pela União, estados, municípios e distrito federal. O IRPJ é um imposto direto, pessoal, instituído pela União e pode incidir sobre renda e proventos oriundos do Brasil ou do exterior. Seu fato gerador é a aquisição de riquezas. Comparativamente ao IRPJ, Portugal tem o IRC e ambos possuem várias similaridades como alguns descontos, isenções, uso da depreciação para diminuir base de cálculo. Em contrapartida, apresentam algumas distinções como datas e número de parcelas para cálculo sobre o lucro real e Portugal possui alíquotas diferenciadas de acordo com a localização geográfica. Como forma de evitar a dupla tributação, existem acordos internacionais firmado entre os países. Entre Brasil e Portugal é digno de nota 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.

Palavras-chave: imposto de renda. Dupla tributação. Pessoa jurídica. Exterior. Tributação.

¹ Estudante – Rede de Ensino Doctum. Graduada em Educação Física – Universidade Federal de Juiz de Fora. Especialização em Atividade Física em Saúde e Reabilitação Cardiometabólica pela Universidade Federal de Juiz de Fora e Especialização em RESIDÊNCIA MULTIPROFISSIONAL SAÚDE DO ADULTO. (Carga Horária: 5760h). Universidade Federal de Juiz de Fora, UFJF, Brasil. E-mail: ludmila.fernandes@facc.ufjf.br

² Professor orientador

Abstract

Taxes are all compulsory financial charges, in currency or whose value can be expressed therein, which does not constitute a sanction of an unlawful act, instituted by law and collected through fully bound by law administrative activity and may be instituted by the Union, states, municipalities and federal district. The IRPJ is a direct, personal tax, instituted by the Union and can focus on income and income from Brazil or abroad. Its generating fact is the acquisition of wealth. Compared to IRPJ, Portugal has the IRC and both have several similarities such as some discounts, exemptions, use of depreciation to decrease calculation basis. On the other hand, they present some distinctions such as dates and number of installments for calculation on real profit and Portugal has differentiated rates according to geographical location. As a way of avoiding double taxation, there are international agreements signed between countries. Between Brazil and Portugal, the Convention between the Federative Republic of Brazil and the Portuguese Republic aimed at Avoiding Double Taxation and Preventing Tax Evasion in the Field of Income Taxes is noteworthy.

Keywords: income tax. Double taxation. Legal entity. Outside. Taxation.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	4
1. CARACTERIZAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA	5
1.1. Imposto de renda no Brasil	6
1.2. Imposto de renda em Portugal	7
2. PROXIMIDADES E DISTINÇÕES ENTRE O IRPJ E IRC	10
2.1. Proximidades	10
2.2. Distinção	11
3. TRATADO INTERNACIONAL PARA EVITAR DUPLA TRIBUTAÇÃO	12
4. IMPOSTO DE RENDA NAS OPERAÇÕES EMPRESARIAIS ENTRE BRASIL E PORTUGAL	13
CONCLUSÃO	15
REFERÊNCIAS	16

INTRODUÇÃO

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/88) permite que a União, Estados, Municípios e Distrito Federal instituem tributos, que são conceituados no art. 3º do Código Tributário Nacional (CTN) como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. Amaro (2014, p. 47) conceitua: “*Tributo é a prestação pecuniária não sancionatória de ato ilícito, instituída em lei e devida ao Estado ou a entidades não estatais de fins de interesse público*”. Os tributos, de acordo com a CRFB, são de cinco espécies: taxas, contribuição de melhoria, empréstimos compulsórios, contribuições e impostos.

A última espécie tributária compreende o tema do trabalho: Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza das Pessoas Jurídicas (IRPJ), que é um imposto de competência privativa da União e seu fato gerador não está vinculado a nenhuma contraprestação estatal específica. Os impostos podem ser reais ou pessoais. O imposto real incide sobre os bens do contribuinte, já o imposto pessoal é inerente às características do contribuinte, sendo um exemplo o IRPJ.

Além dessa classificação, há uma divisão entre tributos diretos e indiretos, sendo no primeiro classificado o IRPJ, neste sentido leciona Amaro (2014, p. 111):

Uma classificação, de fundo econômico, mas com reflexos jurídicos, é a que divide os tributos em diretos e indiretos. Os primeiros são devidos, “de direito”, pelas mesmas pessoas que, “de fato”, suportam o ônus do tributo; é o caso do imposto de renda. Os indiretos, ao contrário, são devidos, “de direito”, por uma pessoa (dita “contribuinte de direito”), mas suportados por outra (“contribuinte de fato”): o “contribuinte de direito” recolhe o tributo, mas repassa o respectivo encargo financeiro para o “contribuinte de fato”; os impostos que gravam o consumo de bens ou serviços (IPI, ICMS, ISS) estariam aqui incluídos.

A cobrança do IRPJ não é apenas para lucros auferidos no Brasil, podendo ser devido em operações do exterior, assim os países, em diversas oportunidades, produzem documentos bilaterais de cooperação ou de relação comercial, sendo um destes o Tratado para se evitar a dupla tributação, neste sentido, podemos citar como exemplo, o documento internacional formalizado por Brasil e Portugal.

Ainda nesta direção, é importante salientar que o Estado luso guarda características bastante próximas ao imposto, cujo fato gerador seja a renda, que incide nas atividades das empresas daqui e de lá. Na realidade, a necessidade do Estado promover as políticas públicas, requer que de cada um extremo esforço, para que uma parte dos lucros das empresas atuantes possa destinar-se a uma melhor distribuição de renda, e se possível, de um bem estar melhor dos cidadãos.

1. CARACTERIZAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA

O Imposto de Renda (IR) é um imposto cobrado sobre os rendimentos e proventos auferidos por pessoas físicas ou pessoas jurídicas, tendo como objetivo a formação de patrimônio financeiro capaz de custeio de políticas públicas. Os impostos são definidos no artigo 16 do CTN, sendo o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte, possibilitando ao Estado utilizar sua arrecadação para despesas genéricas. A respeito da não vinculação, Sabbag (2012, p. 75) explica que o imposto “*costuma-se rotular a exação de tributo sem causa ou gravame não contraprestacional, uma vez desvinculado de qualquer atividade estatal correspectiva.*”. Sua hipótese de incidência é um fato alheio a qualquer atuação do Poder Público.

A hipótese de incidência é inicialmente a descrição legal de um fato previsto em lei, sendo uma formulação hipotética, prévia e genérica que, quando praticado pelo sujeito passivo (pessoa física ou jurídica), torna-se fato jurídico, vinculando o contribuinte ou responsável às sanções previstas nas normas. Alexandre Mazza (2015, p. 460) conceitua que *A hipótese de incidência é a descrição normativa da situação, integrando o mundo normativo.* Geraldo Ataliba (2018, p. 58) discorre sobre o tema indicando que a hipótese de incidência passa pela promulgação da lei instituidora do tributo para posteriormente surgir cada obrigação tributária, ainda: “*A lei vincula a produção de certos efeitos jurídicos (a obrigação de pagar um tributo) à realização da hipótese legal que nela se contém, vale dizer, ao fato imponible.*”. A hipótese legal pertence ao mundo da realidade fática. Para haver a diferenciação

dos tributos é necessário verificar a classificação legal, que é esgotante do conceito de tributo, permitindo que cada espécie tributária possa ser determinada.

Com a hipótese de incidência tendo caráter abstrato e genérico, o fato gerador é a ocorrência concreta do evento descrito na norma tributária, a partir do qual a obrigação tributária se origina, todavia o fato gerador possui como elementos básicos a legalidade, a economicidade e a causalidade.

O IR é um imposto de competência privativa da União e Chimenti (2012, p. 295) define que “sua função é nitidamente fiscal, até porque representa a principal fonte de receita tributária da União. Secundariamente tem função extrafiscal com finalidade fiscal”. De acordo com o art. 43 do CTN, seu fato gerador é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza.

No art. 153, I, §2º, da CRFB/88, estão previstas imposições às quais o IR deve se submeter. São os princípios tributários informadores do imposto de renda, devendo ser estabelecido segundo os critérios da generalidade (abrangência subjetiva), universalidade (abrangência objetiva) e da progressividade (quanto maior a base de cálculo maior a alíquota). Tal determinação decorre do princípio da isonomia e da capacidade contributiva (conforme descrito no artigo 150, inciso II da CRFB/88), buscando não só a isonomia formal, mas sobretudo a material.

1.1 – Imposto de renda no Brasil

O art. 43 do CTN indica que seu fato gerador é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza.

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

- I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;
- II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior. (BRASIL, 1966).

A disponibilidade jurídica ocorre quando há o direito a algum crédito que não está sujeito a nenhuma condição e a disponibilidade econômica está relacionada ao valor em espécie (ou crédito em conta) ou bens nele conversíveis.

O precitado artigo carrega a abrangência do que tributariamente se define como renda. Cláudio Borba (2015, p. 116) pondera que a “aquisição jurídica surge em função do regime de competência”, sendo o fato gerador determinado com o fato que deu origem à aquisição da renda. Cassone (2017, p. 243) indica que ambas são disponibilidades jurídicas, entretanto, a econômica se refere ao fato direto e concreto e a jurídica se refere apenas ao direito de crédito ainda não materializado. Já Chimenti (2012, p. 294) entende renda como “o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos — renda é atributo quase sempre periódico da fonte permanente da qual promana, como elemento novo criado e que com ela não se confunde”.

Serão contribuintes do IRPJ as pessoas jurídicas de direito privado domiciliadas no país; as filiais, sucursais, as agências ou as representações no país das pessoas jurídicas com sede no exterior; as empresas públicas e as sociedades de economia mista, inclusive suas subsidiárias; as sociedades em conta de participação; as sociedades cooperativas de consumo que tenham por objeto a compra e o fornecimento de bens aos consumidores. Além dessas, as empresas individuais.

No §1º do precitado artigo está previsto que a incidência do imposto independe da denominação dada àquela receita/rendimento, da localização, da condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem ou da forma de percepção. Em continuidade o §2º do mesmo artigo prevê que a lei estabelecerá as condições e o momento da disponibilidade de receitas oriundas do exterior, para fins de incidência do IR.

A legislação tributária que orienta o tema é vasta, mas sempre atenta às definições perfiladas no CTN, e determina que as pessoas jurídicas, por opção ou por determinação legal são tributadas por uma das seguintes formas: Simples, Lucro Presumido, Lucro Real e Lucro Arbitrado. Em termos da legislação tributária sobre a matéria, destacam-se, entre outras, a Lei n. 9.430/1996 e a Lei Complementar n. 123/2006, esta dispendo sobre o Simples Nacional.

1.2 – Imposto de renda em Portugal

Em Portugal, o congênere do IRPJ intitula-se Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC). Este imposto recai sobre os rendimentos obtidos durante o período de tributação, mesmo que sejam provenientes de atos ilícitos, tal como aqui. Está previsto Decreto-Lei n.º 442-B/88 de Portugal, o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC). Neste, os sujeitos passivos do IRC estão definidos no art. 2º:

1 - São sujeitos passivos do IRC:

- a) As sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, as cooperativas, as empresas públicas e as demais pessoas coletivas de direito público ou privado, com sede ou direção efetiva em território português;
- b) As entidades desprovidas de personalidade jurídica, com sede ou direção efetiva em território português, cujos rendimentos não sejam tributáveis em imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) ou em IRC diretamente na titularidade de pessoas singulares ou coletivas;
- c) As entidades, com ou sem personalidade jurídica, que não tenham sede nem direção efetiva em território português e cujos rendimentos nele obtidos não estejam sujeitos a IRS.

2 - Consideram-se incluídas na alínea b) do n.º 1, designadamente, as heranças jacentes, as pessoas coletivas em relação às quais seja declarada a invalidade, as associações e sociedades civis sem personalidade jurídica e as sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, anteriormente ao registo definitivo.

3 - Para efeitos deste Código, consideram-se residentes as pessoas coletivas e outras entidades que tenham sede ou direção efetiva em território português. (PORTUGAL, 1988)

No art. 3º daquele DL são definidos os rendimentos que compõem sua base de cálculo, podendo ser considerada como o lucro, rendimento global e incrementos patrimoniais dos sujeitos passivos. Relativamente às pessoas coletivas e outras entidades com sede ou direção efetiva em território português, o IRC incide sobre a totalidade dos seus rendimentos, incluindo os obtidos fora desse território. Em relação às pessoas coletivas e outras entidades que tenham sede ou direção efetiva

fora do território português ficam sujeitas a IRC apenas quanto aos rendimentos nele obtidos.

O IRC é devido por cada período de tributação, coincidindo com o ano civil, salvo exceções previstas.

No art. 15 do DL há a definição da base de cálculo

Relativamente às pessoas coletivas e entidades referidas na alínea a) do n.º 1 do artigo 3.º, a matéria coletável obtém-se pela dedução ao lucro tributável, determinado nos termos dos artigos 17.º e seguintes, dos montantes correspondentes a: 1) Prejuízos fiscais, nos termos do artigo 52.º; 2) Benefícios fiscais eventualmente existentes que consistam em deduções naquele lucro; b) Relativamente às pessoas coletivas e entidades referidas na alínea b) do n.º 1 do artigo 3.º, a matéria coletável obtém-se pela dedução ao rendimento global, incluindo os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito, determinados nos termos do artigo 53.º, dos seguintes montantes: 1) Gastos comuns e outros imputáveis aos rendimentos sujeitos a imposto e não isentos, nos termos do artigo 54.º; 2) Benefícios fiscais eventualmente existentes que consistam em deduções naquele rendimento; c) Relativamente às entidades não residentes com estabelecimento estável em território português, a matéria coletável obtém-se pela dedução ao lucro tributável imputável a esse estabelecimento, determinado nos termos do artigo 55.º, dos montantes correspondentes a: 1) Prejuízos fiscais imputáveis a esse estabelecimento estável, nos termos do artigo 52.º, com as necessárias adaptações, bem como os anteriores à cessação de atividade por virtude de deixarem de situar-se em território português a sede e a direção efetiva, na proporção do valor de mercado dos elementos patrimoniais afetos a esse estabelecimento estável; 2) Benefícios fiscais eventualmente existentes que consistam em deduções naquele lucro; d) Relativamente às entidades não residentes que obtenham em território português rendimentos não imputáveis a estabelecimento estável aí situado, a matéria coletável é constituída pelos rendimentos das várias categorias e, bem assim, pelos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito, determinados nos termos do artigo 56.º 2 - Quando haja lugar à determinação do lucro tributável por métodos indiretos, nos termos dos artigos 57.º e seguintes, o disposto nas alíneas a), b) e c) do número anterior é aplicável, com as necessárias adaptações.

No caso de Pessoas coletivas e outras entidades residentes que exerçam, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola, para definir o lucro tributável é realizada a soma algébrica do resultado líquido do período e das variações patrimoniais positivas e negativas verificadas no mesmo período e não refletidas naquele resultado, determinados com base na contabilidade e eventualmente corrigidos nos termos do Código. Para entidades não residentes serão utilizadas regras similares às aplicadas nessa categoria.

Para Pessoas coletivas e outras entidades residentes que não exerçam, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola, deve ser determinado o rendimento global, que é formado pela soma algébrica dos rendimentos líquidos das várias categorias determinados nos termos do IRS, incluindo os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito, aplicando-se à determinação do lucro tributável de acordo com o Código.

Existe ainda a possibilidade da opção pelo regime simplificado determinação da matéria coletável para os sujeitos passivos residentes, não isentos nem sujeitos a um regime especial de tributação, que exerçam a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e que verifiquem cumulativamente certos requisitos previstos na lei (art. 86 – A do Código do IRC).

2. PROXIMIDADES E DISTINÇÕES ENTRE O IRPJ E IRC

2.1 Proximidades

A CRFB trata de algumas imunidades tributárias, situações nas quais o fato gerador não ocorre. Dentre essas, no art. 150, VI do texto constitucional traz que é vedado aos entes:

VI - instituir impostos sobre: a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros; b) templos de qualquer culto; c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

Além das imunidades, destacadas pela CRFB/88, existem isenções, que consistem em dispensas legalmente previstas. Não se observa a figura da imunidade, tais quais as destacadas na CRFB/88. De mesma forma como ocorrido no Brasil, em Portugal estão previstas isenções como ao “Estado, regiões autônomas, autarquias locais, suas associações de direito público e federações e instituições de segurança social; Pessoas coletivas de utilidade pública e de solidariedade social”. Além desses, são isentas as atividades culturais, recreativas e desportivas; as sociedades e outras entidades abrangidas pelo regime de

transparência fiscal; dentre outros. As isenções estão previstas no Código do IRC, no art. 9º ao art. 14.

A lei tributária brasileira deixa claro que os demonstrativos contábeis devem estar de acordo com o estabelecido para que os registros possam ser reconhecidos e a empresa aja conforme a lei. O IRC também exige obrigações acessórias e a necessidade dos registros contábeis atualizados e realizados como a lei ordena.

Uma empresa pode realizar seu planejamento de acordo com o regime de caixa ou o regime de competência. Para o IRPJ, em regra, toma-se por base o regime de competência, ou seja, a receita é reconhecida quando ocorre independentemente do fluxo de caixa, tal qual a despesa. Em Portugal o mesmo regime é o utilizado pela lei tributária.

As perdas ocorridas por insolvências nas atividades normais da empresa podem ser deduzidas da base de cálculo do IRPJ se seguirem o estabelecido pela Lei 9.430/1996 em seu art. 9º. Em Portugal há a possibilidade das perdas serem reduzidas da base de cálculo, para isso o crédito deve ter sido cobrado judicialmente, entre outras regras.

Outra característica é a respeito da depreciação e amortização, que são recursos contábeis que geram registros de perdas no valor de ativos. O lançamento contábil reduz o valor do ativo e gera uma despesa, com isso a base de cálculo do IRPJ/IRC é reduzida.

Em ambos, há a previsão do arbitramento, em casos de descumprimento das obrigações acessórias.

2.2 Distinção

Entre o IRPJ e o IRC são encontradas mais proximidades do que diferenças, entretanto, pode-se destacar que o art. 121-A do CIRC prevê a necessidade da Informação financeira e fiscal de grupos multinacionais. Essa informação é derivada de acordo de partilha de informação fiscal assinado em 2016 com mais de 30 países, que visa à troca de informação tributária, do qual o Brasil não é participante.

Além dessa, a periodicidade do pagamento é distinta. De acordo com o IRC, as entidades que exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, bem como as não residentes com estabelecimento estável em

território português, devem proceder ao pagamento do imposto em três pagamentos por conta, com vencimento em julho, setembro e 15 de dezembro do próprio ano a que respeita o lucro tributável. Enquanto no Brasil o imposto será determinado com base no lucro real por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Por fim, há distinção da alíquota aplicada ao continente, que é superior à aplicada nos arquipélagos de Madeira e Açores, fato não ocorrido no Brasil, uma vez que as alíquotas não se alteram pelo aspecto geográfico.

3. TRATADO INTERNACIONAL PARA EVITAR DUPLA TRIBUTAÇÃO

O CTN trata, a partir do art. 96, sobre a legislação tributária. O próprio ato normativo a define como compreendendo as “leis, os *tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a ele pertinentes.*” O art. 98 do CTN expõe: “*Os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha*”. Sobre o tema, Cláudio Borba (2015, p. 286) traz que a jurisprudência consolidou que os tratados e convenções internacionais passarão a ser incorporados ao ordenamento jurídico interno quando for celebrado pelo Presidente da República (art. 84, VIII, da CRFB), obtiver a aprovação pelo Congresso Nacional por Decreto Legislativo (art. 49, I, CRFB) e conforme determinação do STF, a promulgação pelo Presidente da República, mediante decreto, em ordem a viabilizar produção dos efeitos essenciais à sua vigência em território nacional (promulgação, publicação oficial, sua executoriedade).

Sobre o tema, o Comitê Fiscal da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), elaborou a seguinte definição em 1977:

O fenômeno da dupla tributação jurídica internacional pode definir-se de forma geral como o resultado da percepção de impostos similares em dois — ou mais — Estados, sobre um mesmo contribuinte, pela mesma matéria imponible e por idêntico período de tempo.

O Decreto nº. 7.030 de 2009, que promulgou a Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados (CVDT), em seu art. 2º, 1, “a”, dispõe que:

a) “tratado” significa um acordo internacional celebrado 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

Rezek (2008, p.14) trata do assunto ratificando que são acordos formais celebrados, por escrito, entre pessoas jurídicas de direito internacional público, e destinado a produzir efeitos jurídicos, sendo irrelevante o *nomen iuris* sobre os quais são intitulados.

4. IMPOSTO DE RENDA NAS OPERAÇÕES EMPRESARIAIS ENTRE BRASIL E PORTUGAL

O Decreto nº 4.012 de 2001 promulgou 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 2000. Tal Convenção aplicou-se às pessoas residentes de um ou ambos os Estados e aplica-se, entre outros, ao Imposto Federal sobre a Renda e o Imposto sobre Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC). Neste decreto, seu artigo 23 dispõe sobre os modos de eliminar as duplas tributações.

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.

Ainda há o estabelecimento que o nacional do outro país não possa ser onerado de forma mais gravosa que os daquele.

A Medida Provisória 2.153-35 alterou a legislação das Contribuições para a Seguridade Social - COFINS, para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e do Imposto sobre a Renda, além de outras providências. A constitucionalidade de seu artigo 74 foi questionada através da ADI 2588, ajuizada pela Confederação Nacional da Indústria (CNI).

Art. 74. Para fim de determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, nos termos do art. 25 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e do art. 21 desta Medida Provisória, os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados, na forma do regulamento.

Parágrafo único. Os lucros apurados por controlada ou coligada no exterior até 31 de dezembro de 2001 serão considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002, salvo se ocorrida, antes desta data, qualquer das hipóteses de disponibilização previstas na legislação em vigor.

Em sessão ocorrida em 2013, o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) declarou³, com eficácia *erga omnes* e efeito vinculante, que a regra prevista no *caput* do artigo 74 da Medida Provisória Medida 2.158-35 aplica-se apenas às controladas situadas em países considerados paraísos fiscais. O colegiado também declarou inconstitucional a retroatividade prevista no parágrafo único da mesma MP. A retroatividade ficou afastada para as controladas e coligadas independente de sua

³ TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURIDICA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. ARTIGO 74 DA MP 2.158-34/2001. ARTIGO 43 DO CTN. STF, ADI 2.588 E RE 172.058-1/SC. 1. Julgamento, pelo STF, na ADI 2.588, que considerou parcialmente procedente a ação de controle concentrado para, com eficácia *erga omnes* e efeito vinculante, conferir interpretação conforme, no sentido de que o art. 74 da MP nº 2.158-35/2001 não se aplica às empresas "coligadas" localizadas em países sem tributação favorecida (não "paraísos fiscais"), e que o referido dispositivo se aplica às empresas "controladas" localizadas em países de tributação favorecida ou desprovidos de controles societários e fiscais adequados ("paraísos fiscais", assim definidos em lei). 2. O artigo 74 da MP 2.158-35/2001 efetivamente majorou as bases de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, prevendo como lucros disponibilizados os valores declarados nos balanços patrimoniais, independentemente do pagamento ou do crédito em conta representativa de obrigação da empresa no exterior. 3. Não há razão para que se afaste o critério de tributação baseado no lucro societário, quando o lucro das pessoas jurídicas somente pode ser considerado como tal quando disponibilizado ou distribuído, quer a sócios quer a empresas controladoras ou coligadas no Brasil (no caso de empresa controlada ou coligada no exterior). 4. Ofende ao conceito constitucional de renda do artigo 43, I, do CTN a tributação ficta prevista no art. 74, parágrafo único, da MP 2.158-34/2001, ao se considerar como disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil, na data do balanço no qual tiverem sido apurados os lucros.

localização. A Lei 9.430/96 em seu art. 24, §4º e art. 24-A, parágrafo único definem paraísos fiscais como:

Art. 24, §4º Considera-se também país ou dependência com tributação favorecida aquele cuja legislação não permita o acesso a informações relativas à composição societária de pessoas jurídicas, à sua titularidade ou à identificação do beneficiário efetivo de rendimentos atribuídos a não residentes.

Art. 24-A, parágrafo único: Para os efeitos deste artigo, considera-se regime fiscal privilegiado aquele que apresentar uma ou mais das seguintes características

I – não tribute a renda ou a tribute à alíquota máxima inferior a 20% (vinte por cento)

II – conceda vantagem de natureza fiscal a pessoa física ou jurídica não residente

a) sem exigência de realização de atividade econômica substantiva no país ou dependência

b) condicionada ao não exercício de atividade econômica substantiva no país ou dependência

III – não tribute, ou o faça em alíquota máxima inferior a 20% (vinte por cento), os rendimentos auferidos fora de seu território

IV – não permita o acesso a informações relativas à composição societária, titularidade de bens ou direitos ou às operações econômicas realizadas. (BRASIL, 1996).

Percebe-se, portanto, que Portugal não figura no conceito de paraíso fiscal e, além disso, firmou tratados internacionais com o Brasil que impossibilita a dupla tributação.

CONCLUSÃO

Em ambos os países as pessoas jurídicas são sujeitas ao pagamento de tributos de acordo com as suas atividades. Esses valores serão utilizados pelo Estado para atividades gerais, de acordo com o conceito geral que orienta a espécie tributária “imposto”.

O presente estudo buscou apontar as principais características que cercam o imposto de renda incidente sobre as receitas das pessoas jurídicas, nominado por IRPJ no Brasil e por ICR em Portugal, salientando-se, ainda, semelhanças e diferenças entre esses impostos congêneres. Houve-se, por bem, traçar noção

sobre a aplicação dos tratados internacionais no que abrange a dupla tributação, uma vez que, em face da própria globalização, diversas empresas operam em distintos países, inclusive nos dois aqui abordados.

Constatam-se diversas semelhanças entre a aplicação do IRPJ nos países, como a possibilidade de utilizar as depreciações para reduzir a base de cálculo, isenções pessoais previstas em leis. Entre as diferenças, apontou-se a inserção de Portugal em tratado internacional de partilha de informação fiscal, notadamente por sua inserção na comunidade europeia.

Fez-se essa comparação de forma restrita entre esses dois países, contudo, em termos gerais poder-se-ia estender os princípios tributários que regem os tributos para outros, uma vez que, de certo modo, inafastável é a necessidade do Estado em se valer dessa espécie de arrecadação para o desenvolvimento de suas políticas públicas, de acordo com suas peculiaridades, sobretudo o retorno dos serviços prestados à população e o seu grau de desenvolvimento.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

ATALIBA, Geraldo. Hipótese de Incidência Tributária. 17 tiragem. São Paulo: Maheiros editores Ltda, 2018.

BORBA, Claudio. Direito tributário. 27 ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: método. 2015

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil :texto constitucional promulgado em 5 de outubro de 1988, com as alterações determinadas pelas Emendas Constitucionais de Revisão nos 1 a 6/94, pelas Emendas Constitucionais nos 1/92 a 91/2016 e pelo Decreto Legislativo no 186/2008. – Brasília : Senado Federal, Coordenação de Edições Técnicas, 2016.

_____, Lei nº. 5.172 de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm. Acesso em: mai. 2020.

_____, Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências, Brasília, DF, dez. 1996.

Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9430.htm>. Acesso em: mai. 2020.

_____, Medida Provisória nº 2.153-35 de 24 de agosto de 2001. Altera a legislação das Contribuições para a Seguridade Social - COFINS, Brasília, DF, 2001. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/MPV/2158-35.htm>. Acesso em: jun. 2020.

_____, Decreto nº 4.012, de 13 de novembro de 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, Brasília, DF, Nov. 2001. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2001/D4012.htm>. Acesso em: jun. 2020.

_____, Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006. Simples Nacional, Brasília, DF, dez. 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/Lcp/Lcp123.htm>. Acesso em: mai. 2020.

_____, Decreto nº. 7030 de 14 de dezembro de 2009. Promulga a Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados, concluída em 23 de maio de 1969, com reserva aos Artigos 25 e 66, Brasília, DF, 2009. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Decreto/D7030.htm> Acesso em: mai. 2020.

CASSONE, Vittorio. Direito tributário. 27. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

Chimenti, Ricardo Cunha Direito tributário: com anotações sobre direito financeiro, direito orçamentário e lei de responsabilidade fiscal / Ricardo Cunha Chimenti. – 15. ed. – São Paulo : Saraiva, 2012. – (Coleção sinopses jurídicas; v. 16)

MAZZA, Alexandre. Manual de direito tributário. – São Paulo: Saraiva, 2015.

OCDE. *Modelo de convenio de doble imposición sobre la renta y el patrimonio: informe 1977 del comité fiscal*. Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, 1978. Disponível em: <<https://www.oecd-ilibrary.org/>>. Acesso em: jun. 2020.

PORTUGAL. Decreto-Lei nº. 442-B/88, de 30 de novembro. Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas.

REZEK, Francisco. Direito Internacional Público. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

SABBAG, Eduardo. Direito Tributário I. vol. 42. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.