



Pós – Graduação em Ciências Jurídicas

Disciplina: DIREITO FISCAL

Professora Glória Teixeira

DUPLA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL E A CONVENÇÃO BRASIL -
PORTUGAL

Edil de Castro Cavalcante

Porto – Portugal

2011

PREFÁCIO

O presente trabalho foi realizado para obtenção de nota na disciplina Direito Fiscal ministrada pela professora Glória Teixeira. O tema escolhido é DUPLA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL E A CONVENÇÃO BRASIL - PORTUGAL, tendo-se desenvolvido estudo na doutrina de autores portugueses e brasileiros, bem como na legislação brasileira e portuguesa para desenvolver pesquisa sobre o tema e apresentar conclusão acerca do estudo realizado.

Sumário

Introdução	4
1. Dupla Tributação Internacional	6
2. Classificação da Dupla Tributação Internacional	8
3. A Convenção Internacional sobre Dupla Tributação	10
4. Interpretação das Convenções sobre Dupla Tributação.....	12
5. Critério de Residência.....	14
6. Estabelecimento Estável.....	15
7. Hipóteses de ocorrência da dupla tributação.....	16
8. Métodos de Eliminação ou Redução	18
9. Convenção entre Portugal e Brasil para eliminar ou reduzir a Dupla Tributação entre os dois países.	19
Conclusão	23
Referências Bibliográficas:.....	24

Introdução

O Mundo Globalizado alterou as fronteiras dos países. As relações se estreitaram de tal forma que há uma confusão de ideias e princípios entre Nações que antes pareciam distintas. A cultura de um povo não é mais sua exclusividade, podendo haver outros que comunguem, ou assim possam, das mesmas filosofias ou ideias políticas. O comércio nesse sítio descomunal é o que mais avança, levando produtos, influências e dinheiro. As grandes empresas não se limitam mais às fronteiras de seus territórios. Avançam no de outros lugares, levando grandes somas de capital, ou mesmo importando valores, sejam humanos, financeiros ou de bens. O crescimento dos interesses econômicos evolui de acordo com as oportunidades e mecanismos que possibilitem a aferição de lucro. Para gerar lucro querem contar com mão de obra acessível e qualificada, infra-estrutura adequada, mas principalmente redução de ônus fiscais. O planejamento fiscal hoje é um instrumento de uso frequente do comércio, procurando o empresário, formas de abater o máximo possível as despesas com o fisco. Há certa distinção de ações. Hora o fazem de maneira lícita, então teremos a elisão fiscal, onde de acordo com a lei, o contribuinte busca atuar no afã de reduzir suas despesas fiscais, hora, de maneira ilícita, e aqui se tem a evasão fiscal, o que não é aceito por nenhum ordenamento jurídico. No caso da elisão, é procedimento perfeitamente legal, o investimento em outro lugar que não o de origem do contribuinte que lhe acarrete despesas tributárias menores. Todavia, esse proceder não escapa de uma tributação insurgente tanto onde se localiza sua principal atividade como em outra onde pretende estendê-la, surgindo assim o fenômeno da dupla tributação.

Esse fenômeno jurídico, tratado assim, posto não ser necessariamente contrário à lei, é, por vez, avesso à economia e, portanto, à ideia de lucro. Desestimula a prática comercial que não raras vezes é o sustentáculo de várias economias. Mas as empresas não podem tratar diretamente com os Poderes Fazendários, posto se tratar de uma questão de soberania do país que as acolhe. Por outro lado, quando certas atividades econômicas ganham tamanha importância que exija a confluência dos Estados para fomentar seus mercados, esses podem intervir. Formulam, pois, tratados que, em prol dos interesses de ambos, possam amenizar ou eliminar, certas

cobranças dos fiscos de um, de outro, ou dos dois, possibilitando dessa forma, a fluência do comércio, entre os dois países.

Os tratados internacionais ganham tremenda importância. São instrumentos, respaldados pelo Direito Internacional que, embora acordados entre dois Estados, acabam por beneficiar, ou ao menos deve ser assim, as empresas e o mercados, dos contratantes. Ganham mais relevância ainda quando servem de auxílio para as diversas autoridades fiscais para coibir a supressão ilícita de recursos destinados àquelas. Bem anotado é o entendimento de Márcio Ladeira Ávila¹ para quem as convenções sobre dupla tributação internacional não apenas ajudam a amenizar ou eliminar aquele fenômeno, como também logra em instrumentalizar os Estados de mecanismos para impedir a evasão fiscal.

Portugal e Brasil, imbuídos da histórica parceria que mantém e, além, do interesse de eliminar a dupla tributação entre os dois países e eliminar o máximo possível a evasão fiscal, contrataram Convenção, a qual foi ratificada aqui pelo Decreto 4012, de 13 de novembro de 2001 com o fim de reduzir a dupla tributação entre os dois países.

Estudar os conceitos que tratam sobre a questão e analisar essa convenção tomada entre os dois países é o objetivo desse trabalho.

¹ ÁVILA, Márcio Ladeira. As Convenções brasileiras contra Dupla Tributação firmadas com os países desenvolvidos e o Direito ao desenvolvimento. 2010.

1. Dupla Tributação Internacional

1.1. Definição

Manifesta-se a dupla tributação ao se verificar a cobrança de tributos sobre o mesmo fato gerador e mesmo contribuinte em razão de tributos idênticos ou que guardam os mesmos elementos. Há que se distinguir, então, a dupla tributação que normalmente ocorre dentro do Estado e a que se sucede a nível internacional. Tem-se que a dupla tributação é o gênero, partindo daqui encontra-se a dupla tributação interna e a internacional. A interna é a que acontece dentro do próprio Estado, quando este tributa o mesmo fato gerador e o mesmo contribuinte, através de impostos diferentes, mas que guardam características compatíveis. A internacional se apresenta, dentro desses mesmos moldes, com o diferencial de que quem tributa são Estados distintos. No ensinamento de Herbert Dorn, *apud* Antônio de Moura Borges², << a dupla – múltipla – tributação se verifica quando vários titulares de soberania tributária independentes – submetem o mesmo contribuinte pelo mesmo objeto, contemporaneamente, a um imposto da mesma espécie>>. Melhor se aclara quando se passa a analisar as definições seguintes.

1.2. Pluralidade de Soberanias.

Soberania tributária é um elemento intrínseco da soberania. É autonomia que o Estado tem de criar e cobrar seus próprios tributos. Para a definição de dupla tributação internacional é interessante, pois para que aquela aconteça o contribuinte deve sofrer a tributação de dois entes soberanos.

1.3. Identidade do Sujeito Passivo.

Outro elemento essencial da dupla tributação é que o sujeito passivo da obrigação tributária deva ser o mesmo. Essa exigência diz respeito a tributação jurídica que é a que mais interessa para este trabalho. O contribuinte tributado num Estado deve ser o mesmo no outro, ainda que representado por sujeito diverso. Dentro dessa definição deve ficar salientada a diferença entre sujeito passivo da obrigação

² BORGES, Antônio Moura. Considerações Sobre a Dupla Tributação Internacional (2001)

tributária e responsável pela obrigação. A lei faz essa distinção, mormente, nem sempre o contribuinte que é sujeito passivo da obrigação é também o responsável pelo pagamento. É o caso das retenções na fonte, onde o sujeito passivo é o contribuinte direto e o responsável pelo pagamento é o ente que faz a retenção.

1.4. Identidade do Elemento Material do Fato Gerador.

Fato gerador acompanhando o raciocínio de Hugo de Brito Machado³ é o fato jurídico tido pela norma jurídica como suficiente para gerar a obrigação tributária. No estudo em apreço, a dupla tributação deve ter em foco o mesmo fato jurídico a originar o surgimento da obrigação de pagar o tributo, tanto num país como no outro. No exemplo luso-brasileiro, a aferição de rendimentos é o fato que pode impulsionar uma dupla tributação. Se os fatos geradores forem distintos, então, não se pode falar naquele fenômeno.

1.5. Identidade do Imposto.

O imposto a ser cobrado deve ser o mesmo. Podem ser diferentes no nome, mas os elementos devem ser os mesmos, quando se tratarem de impostos similares. Não sendo o mesmo imposto, ou não tendo elementos similares, não há dupla tributação.

³ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. (2006) p. 145

2. Classificação da Dupla Tributação Internacional

Pode ser classificada ainda segundo diferentes critérios. Serão analisadas as que mais guardem pertinência com o estudo ora realizado para não perder a objetividade.

Classifica-se como efetiva, quando haja simultaneidade de pretensões fiscais. Mais de um Estado pretende tributar o contribuinte e efetivamente o faz. Virtual, havendo a concorrência eventual da cobrança do imposto, mas apenas um dos entes soberanos o realiza. Essa última não é totalmente aceita pela doutrina, como acentua Moura Borges⁴, citando Manuel Pires, pois como poderia haver dupla tributação, se apenas uma soberania tributária resolve intentar uma cobrança? Todavia, deve-se levar em conta que, embora ela não exerça de imediato sua pretensão existe a previsão e isso cria um sentimento de insegurança jurídica que pode afastar investimentos se as regras do jogo não forem claras.

Cataloga-se ainda quanto a intencionalidade ou não-intencionalidade do Estado, logo que este tenha manifesta intenção de cobrar, ou não, o imposto devido.

Diz-se simples, quando dois Estados opõem a tributação e composta, quando dupla tributação internacional subjuga a interna. Resta claro, como aponta Moura Borges⁵, que pode acontecer a dupla cobrança fiscal dos Estados ao tempo que um, internamente, também esteja cobrando.

Classifica-se em real, pessoal e mista, segundo a natureza jurídica dos direitos que geram o fato gerador do imposto. Real, se coisas móveis ou imóveis; pessoal, tratando-se aqui da pessoa em si, como a percepção de rendimentos; e mista, quando ocorra confluência das duas primeiras.

Por fim, distingue-se se for vertical, horizontal ou oblíqua. A vertical se produz na hipótese em que os entes tributadores estão em níveis distintos, um estando abaixo do

⁴ BORGES, Antônio Moura. Considerações Sobre a Dupla Tributação Internacional (2001)

⁵ BORGES, Antônio Moura. Considerações Sobre a Dupla Tributação Internacional (2001)

outro, tomando como exemplo, uma entidade supranacional. Horizontal, em que os entes estão no mesmo nível, sem subordinação. E a oblíqua, onde os Estados não estão no mesmo nível, mas pode haver a colisão de sistemas tributários entre um dos Estados e uma unidade autônoma do outro. A horizontal é mais recorrente, como noticia Moura Borges⁶.

⁶ BORGES, Antônio Moura. Considerações Sobre a Dupla Tributação Internacional (2001)

3. A Convenção Internacional sobre Dupla Tributação

O Direito Internacional regula as relações entre os Estados Soberanos. Existem elencos de normas jurídicas convoladas entre eles que visam estabelecer situações e regradar comportamentos a nível internacional. Muitas vezes, até mesmo com ingerência no Direito Interno como os Tratados que tratam dos Direitos Humanos.

Notadamente, relativamente à Dupla Tributação Internacional, o instrumento utilizado são as convenções internacionais que seguem o regulamento da Convenção de Viena sobre Convenções.

Ainda sobre esse fenômeno jurídico específico a referência maior é a Convenção modelo da Organização de Cooperação e de Desenvolvimento Econômico, da qual faz parte dentre outros Portugal. Brasil não faz parte da Organização, mas está em constante contato com ela, participando inclusive das atualizações do Modelo, tal qual Rússia e China.

As Convenções Internacionais nesse sentido são de grande relevância, dado o grau de desenvolvimento das relações econômicas entre os países, possibilitando aos que estão em desenvolvimento convencionarem com os desenvolvidos para, eliminando encargos tributários, permitir a importação de capital externo que ajuda a desenvolver outras ações daqueles entes. Os países que fazem parte da Organização e mesmo os que não participam, vêm seguindo o Modelo, cuja última versão é de 2008. Notícia Ávila⁷ que o Comitê de Assuntos Fiscais, tendo reconhecido o caráter contínuo da atualização da Convenção Modelo, convencionou nominá-la de <<Convenção Modelo Ambulatória>>.

Para valerem no ordenamento jurídico de cada Estado ela deve ser ratificada e referendada pelo Poder Legislativo de cada um, sem o qual não teria como ser aplicado internamente. No Brasil, a Constituição Federal estabelece em seu art. 21, inciso I que o país participe de Tratados e Convenções com os demais, e no seu art. 59, VI, dispõe que o Congresso Nacional expedirá decreto legislativo acolhendo o

⁷ ÁVILA, Márcio Ladeira. As Convenções brasileiras contra Dupla Tributação firmadas com os países desenvolvidos e o Direito ao desenvolvimento. 2010.

instrumento supranacional no ordenamento jurídico pátrio. Sem esse pressuposto não é possível sua aplicação.

4. Interpretação das Convenções sobre Dupla Tributação.

As Convenções que tratam sobre a Dupla Tributação Internacional possuem certos princípios que as orientam na sua interpretação, sem excluir é claro outros inerentes ao Direito Internacional e o Direito Interno de cada Estado. São nortes estabelecidos na própria Convenção e reconhecidos pelos ordenamentos jurídicos internos de cada ente tributante.

Leciona Glória Teixeira⁸ que deve ser observada na interpretação desses instrumentos a Convenção de Viena sobre Convenções e Tratados. Mais precisamente seus arts. 31 a 33. Havendo conflito entre a norma internacional e a interna, deve prevalecer a primeira, desde que a Convenção assim o estipule. Caso contrário, a legislação interna sobre interpretação das normas tributárias é a que se aplica. Observa, ainda a doutra professora⁹ que os Comentários a Convenção Modelo são de valiosa ajuda na interpretação das normas atinentes aos Tratados e Convenções.

Mais detidamente, ao analisar os dispositivos da Convenção vienense podemos tecer as seguintes observações.

Dispõe o art. 31 daquela Convenção que um tratado, ou uma convenção deve ser interpretado de boa fé, de acordo com o sentido comum a atribuir aos termos do tratado no seu contexto e à luz dos respectivos objeto e fim. O princípio da boa fé orienta no sentido de que os Estados contratantes quando celebram um instrumento de acordo internacional deve-o fazer de boa fé e sem a intenção de não o cumprir, segundo o sentido comum no contexto da assinatura e de acordo com o objeto e o fim procurado declarado no instrumento. Para contextualizar essa intenção são observados os demais tratados e convenções realizados à época entre os contratantes e qualquer outro instrumento realizado e aceite entre aqueles. Serão considerados para efeito posterior, outros acordos sobre a interpretação e as práticas reiteradas de cada contratante.

⁸ TEIXEIRA, Glória. Manual de Direito Fiscal. 2010. p. 281

⁹ TEIXEIRA, Glória. Manual de Direito Fiscal. 2010. p. 283

Recorrer-se-á, nos termos do art. 32 da Convenção, a meios complementares de interpretação, especificamente aos trabalhos preparatórios e às circunstâncias em que foi concluído o tratado, com vista a confirmar o sentido resultante da aplicação do artigo anterior ou a determinar o sentido quando a interpretação dada em conformidade com o pregresso dispositivo. As manifestações expressas ou práticas dos contratantes serão consideradas como meios de interpretar a intenção quando da anuência à avença. Tudo isso quando as disposições restarem obscuras ou se chegue a conclusões absurdas.

Por último o art. 33 determina que os Tratados e Convenções redigidos nas línguas dos respectivos Estados, serão considerados autênticos em ambos os idiomas. Um terceiro idioma será tido como autêntico, desde que o documento internacional assim o determine. Havendo, todavia, incongruência entre os textos, valerá aquele em cuja língua permita interpretá-lo mais fielmente ao objeto e fim perseguido no documento.

5. Critério de Residência

O critério de residência é um dos elementos indispensáveis à resolução da dupla tributação. Por esse critério, se considera para efeitos de dupla tributação o lugar onde a pessoa, simples ou coletiva, fixa sua morada ou exerça suas atividades econômicas, ainda que transitoriamente, mas com regularidade.

Contudo, as convenções não trazem em seu bojo a definição desse critério e embora, como notícia Glória Teixeira¹⁰, elas não estipulem diretamente o conceito, poderá o Direito Interno resolver a matéria, sempre em consonância com o objetivo traçado pelos acordos. Ainda como observa a jurista, existindo conflito de competências, algumas convenções, observando a Modelo da Organização de Cooperação e de Desenvolvimento Econômico, permitem soluções para resolver o problema, como a da Áustria e Portugal, que em seu art. 4º determina que a pessoa mudando de residência, de um Estado para o outro, ficará ressalvado o direito ao Estado originário tributar os rendimentos até última data de fixação de residência do contribuinte.

¹⁰

TEIXEIRA, Glória. Manual de Direito Fiscal. 2010. p. 284

6. Estabelecimento Estável

Diz-se do estabelecimento estável quando a pessoa coletiva, embora esteja em lugar distinto de sua residência, exerce atividade econômica frequente. Se não está estabelecida efetivamente usa de recursos (salas, unidades de produção, etc.) ou representantes, no território para executar sua função.

Essas pessoas coletivas pagam tributos sobre os rendimentos originados nesse estabelecimento. A imputação se dá em razão do princípio da territorialidade. Este princípio como ensina Glória Teixeira¹¹ indica que o Estado <<pode tributar qualquer atividade de qualquer contribuinte dentro de seu espaço territorial>>. Essa imputação não depende de nenhuma condição, bastando o sujeito passivo encontrar-se no território.

Estabelecimento estável, pois, seria qualquer instalação fixa ou representação permanente, pelas quais sejam praticadas quaisquer atividades comercial, industrial ou de agricultura. Como ainda informa Glória Teixeira¹² até mesmo diligências executadas por empregados ou prestadores de serviço contratados exatamente para isso, por cento e vinte dias, dentro de um ano, continuamente ou intercalado. Mas essa definição não é absoluta, merecendo críticas, pois pode muito bem tais sociedades desempenhar suas operações em unidades não necessariamente fixas, como um estaleiro, ou por um período maior que 120 dias.

Os lucros do estabelecimento estável, via de regra, são tributados tal qual uma sociedade permanente. Os lucros comerciais se aferidos por quem não conta com um estabelecimento estável serão tributados apenas em seu país de residência. Se houver, por outro lado, o regime do país onde se encontra esse estabelecimento será aplicado.

¹¹ TEIXEIRA, Glória. Manual de Direito Fiscal. 2010. p. 284

¹² TEIXEIRA, Glória. Manual de Direito Fiscal. 2010. p. 58

7. Hipóteses de ocorrência da dupla tributação

Existem algumas hipóteses em que recorrentemente sucedem à dupla tributação. Dignam-se em retenções na fonte, juros e royalties.

As retenções na fonte se operacionalizam quando o ente tributante tributa o rendimento no momento do pagamento ao sujeito. Pode a convenção estabelecer a não-incidência de tributação nos rendimentos que são repassados da sociedade filiada à sociedade mãe ou matriz. Poderá, por outro lado haver tributação, mas em alíquotas, ou taxas, reduzidas. É como exemplifica Teixeira¹³ com a Convenção Reino Unido e Portugal, onde se aplica a taxa de 10% sobre o total dos dividendos brutos.

Os juros, no ensinamento de Teixeira¹⁴, seriam os rendimentos de dívida pública, de obrigações com ou sem garantia hipotecária, havendo direito ou não à participação nos lucros e créditos de que natureza for, ou outro qualquer rendimento considerado pela legislação tributária do país de onde provenha a rentabilidade. As convenções podem estipular que as operações que originem os juros possam ser isentas de tributação. É o caso da Itália e Alemanha, como assevera Teixeira¹⁵. Ou ainda a fixação de taxas na retenção da fonte, tal como Reino Unido e França que constituem entre 10 e 15%, como até exemplifica a autora.

Royalties são contraprestações decorrentes do uso de direitos de autor, que varia entre as criações intelectuais e as invenções industriais. O regime de tributação pode ser o mesmo dos juros. Outra vez Teixeira¹⁶ cita exemplo proveitoso como a Diretiva 2003/49/Comunidade Européia que trata da matéria nos moldes atrás explicitados.

¹³ TEIXEIRA, Glória. Manual de Direito Fiscal. 2010. p. 290

¹⁴ TEIXEIRA, Glória. Manual de Direito Fiscal. 2010. p. 291

¹⁵ TEIXEIRA, Glória. Manual de Direito Fiscal. 2010. p. 292

¹⁶ TEIXEIRA, Glória. Manual de Direito Fiscal. 2010. p. 292

As pensões também são objeto de dupla tributação, existindo regulamentos internacionais que prestigiam com única entidade tributante a do Estado onde foi exercida a atividade do sujeito que originou o pagamento da renda. Os países associados à Organização de Cooperação e de Desenvolvimento Econômico seguem a Convenção Modelo que em seu art. 18, determina que apenas o Estado onde o sujeito passivo reside pode tributar a renda.

8. Métodos de Eliminação ou Redução

Os métodos mais utilizados para eliminação ou redução da dupla tributação pelas convenções são a isenção, crédito e dedução. Inobstante, essa assertiva, podem os Estados fazê-lo unilateralmente. Daqueles, o mais utilizado é o de crédito e raramente o de dedução, em face do ínfimo impacto nas receitas fiscais dos entes tributados.

O método de isenção confere ao contribuinte isenção de tributação no Estado de residência sobre os rendimentos advindos de outro. Salaria Teixeira¹⁷ que muitos entes tributários preveem a isenção progressiva, em que a isenção se dá a partir de determinadas faixas de rendimento.

O de crédito contempla a possibilidade que os impostos pagos no Estado de origem dos dividendos sejam creditados contra pagamento em impostos pagos na residência do contribuinte. Esse crédito pode ser total, quando incide sobre o montante de todos os impostos pagos, ou restrito aos impostos equivalentes que tributam os rendimentos estrangeiros no país de residência. Denomina-se método de crédito ordinário.

A dedução permite ao contribuinte abater em suas despesas o valor pago com os impostos no estrangeiro o que permite uma forma indireta de redução de dupla tributação.

Qualquer um dos métodos acima apresentados, conquanto brevemente, podem ser aplicados sozinhos ou em conjunto. O que vai determinar o uso de um ou de outro, ou de todos, será o interesse do Estado contratante. Se quiser que haja mais investimento, ou apenas se pretende tributar mais eficazmente as receitas que saia de seu país ou impedir que saia. Em qualquer caso o que vai determinar mesmo é o interesse do Estado de querer exportar ou importar, mais ou menos, capital.

¹⁷

TEIXEIRA, Glória. Manual de Direito Fiscal. 2010. p. 295

9. Convenção entre Portugal e Brasil para eliminar ou reduzir a Dupla Tributação entre os dois países.

Em 13 de novembro de 2001 foi expedido para o ordenamento jurídico brasileiro o Decreto n. 4.012 que 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 Brasil tornou eficaz, em seu ordenamento jurídico, a referida Convenção com o intuito de evitar a Dupla Tributação entre os dois países e prevenir a evasão fiscal em matéria de impostos sobre o rendimento.

Observe-se que embora o Brasil não faça parte da Organização de Cooperação e de Desenvolvimento Econômico, foi convolado o acordo com Portugal, praticamente nos moldes da Convenção Modelo.

Em seu art. 1º prescreve que serão contemplados pela Convenção as pessoas residentes num e noutro Estado contratante.

Os impostos a serem atendidos pelo instrumento, vide art. 2º, no Brasil, o Imposto Federal sobre a Renda. E por Portugal, o Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, o Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas e a derrama. Os preceitos da Convenção serão ainda aplicáveis aos impostos de natureza idêntica ou similar que entrem em vigor posteriormente à data da assinatura daquela Convenção e que venham a acrescer aos atuais ou a substituí-los, devendo os contratantes comunicarem a superveniência de alterações significantes.

O art. 3º define especialmente para efeitos de aplicação da norma as pessoas, como sendo pessoa singular ou física, uma sociedade ou qualquer outro agrupamento de pessoas. Sociedade é qualquer pessoa coletiva ou jurídica ou qualquer entidade considerada como pessoa coletiva ou jurídica para fins tributários. O mesmo dispositivo aclara ainda o critério de interpretação da Convenção estabelecendo em seu item 2 que 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. Ou seja, dignifica a competência de cada Estado por seu Direito Interno definir a interpretação mais condizente com a tributação do imposto.

Já no art. 4º são definidos os conceitos de domicílio e residência. A expressão <<residente de um Estado Contratante>> denota 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. O item 2 desse artigo prescreve que quando uma pessoa singular ou física for residente de ambos os Estados Contratantes, a circunstância será solucionada observando os seguintes critérios: será tida como residente apenas no Estado em que tenha uma habitação permanente ao seu dispor. Se houver 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 econômicas o que a Convenção designa como centro de interesses vitais. Se o Estado onde se encontra 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 com habitualidade. Por outro lado, se continuar habitualmente em ambos os Estados ou se não continuar frequentemente em nenhum deles, será entendida como residente apenas do Estado de que for nacional. Sendo nacional de ambos os Estados ou não for nacional de nenhum deles, as autoridades competentes dos Estados Contratantes resolverão o caso de comum acordo. No caso das pessoas coletivas, será considerada residente apenas do Estado em que estiver situado o seu local de direção efetiva.

Nos termos da Convenção, a expressão "estabelecimento estável" ou "estabelecimento permanente" indica uma instalação fixa, através da qual a empresa exerça toda ou parte da sua atividade. A expressão "estabelecimento estável" compreende um local de direção, uma sucursal, um escritório, uma fábrica, oficina, mina, um poço de petróleo ou gás, uma pedreira ou qualquer local de extração de recursos naturais. O estaleiro de construção ou de montagem só constitui um estabelecimento estável se a sua duração exceder nove meses. Essa determinação

vai de acordo com a posição de Portugal sobre a matéria, tendo se fixado o período de pelo menos nove meses.

Porém, a expressão "estabelecimento estável" não compreenderá as instalações utilizadas unicamente para armazenar, expor ou entregar mercadorias pertencentes à empresa; um depósito de mercadorias pertencentes à empresa, mantido unicamente para armazená-las, expor ou entregar; um depósito de mercadorias pertencentes à empresa, mantido unicamente para serem transformadas por outra empresa; uma instalação fixa, mantida unicamente para comprar mercadorias ou reunir informações para a empresa; uma instalação fixa, mantida unicamente para exercer, para a empresa, qualquer outra atividade de caráter preparatório ou auxiliar e outras definidas ainda no art. 5º daquela convenção.

O mesmo dispositivo determina até que quem não seja um agente independente, atue por conta de uma empresa e tenha e rotineiramente exerça num Estado Contratante poderes para concluir contratos em nome da empresa, será considerado que esta empresa tem um estabelecimento estável nesse Estado.

Todavia, não será 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.

Assevera a Convenção por seu turno que 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.

A Convenção ainda trata dos juros, lucros das empresas e royalties com disposições expressas sobre quantitativos de taxas ou alíquotas. Seguindo o Modelo da Organização de Comércio e Desenvolvimento Econômico. Não sendo abordado aqui, ante a natureza esboçada deste trabalho. Quanto ao método de evitar a dupla tributação é utilizado um sistema misto crédito e dedução.

A convenção Brasil/Portugal assegurou ainda a troca de informações para evitar a evasão fiscal. As autoridades competentes dos Estados Contratantes trocarão entre si as informações necessárias para aplicar a Convenção ou as leis internas dos Estados Contratantes relativas aos impostos abrangidos na Convenção, na medida em que a tributação nelas prevista não seja contrária a ela, em particular para prevenir a fraude ou a evasão desses impostos. As informações obtidas por um Estado Contratante serão consideradas secretas, em respeito ao princípio do sigilo fiscal, 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.

Dispondo ainda sobre troca de informações

Conclusão

As Convenções sobre dupla tributação internacional são instrumento de fomento de investimento, ao tempo em que funcionam também como mecanismo para evitar evasão de divisas. Os métodos de redução ou eliminação são utilizados por cada Estado conforme seu interesse de ter mais receita ou receber mais investimentos estrangeiros.

A Convenção assinada por Brasil e Portugal segue em muito a Convenção Modelo da Organização de Comércio e Desenvolvimento Econômico e ainda tem o condão de implementar colaboração entre os dois contratantes no sentido de evitar a evasão de tributos.

Esses acordos internacionais gozam de legitimidade na medida em que os interesses dos contratantes são acolhidos em suas disposições. No Mundo Globalizado onde as fronteiras se estreitam, acordos dessa natureza implicam melhoria das relações comerciais entres soberanias. As convenções devem sempre que possível atender aos interesses dos dois contratantes, sem que exista sobreposição de um sobre o outro.

Os países em desenvolvimento devem poder negociar esses instrumentos com maior margem de proteção para seus interesses já que vem se tornando destino preferido dos mais desenvolvidos para investimentos de toda ordem.

Outro ponto fundamental que se destaca aqui é a possibilidade de fechar acordos que possam ajudar aos países contratantes a evitar as fraudes fiscais que lesão os cofres públicos. As Convenções representam um papel sumamente importante nesse aspecto, de vez que podem os Estados trocar informações sobre o contribuinte a fim de aferir se ocorre, ou não, evasão fiscal.

Referências Bibliográficas:

SILVEIRA, Paulo Antônio Caliendo Velloso da. **Direito tributário e análise econômica do Direito: uma visão crítica**. 1 ed. Elsevier Editora. Rio de Janeiro. 2009.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 27 ed. Malheiros Editora. São Paulo. 2006.

TEIXEIRA, Glória. **Manual de Direito Fiscal**. 2 ed. Almedina. Coimbra. 2010.

ANGHER, Anne Joyce. Organização. **Vade Mecum Acadêmico de Direito**. 7ª Ed. Rideel. São Paulo. 2008

BRASIL. DECRETO N. 4012 DE 13 de novembro de 2001. Publicado no D.O.U. De 14.11.2001.

CONVENÇÃO DE VIENA. Viena. 26 de maio de 1969. Entrada em vigor internacional: 27 de janeiro de 1980. [Consult. 21 Out. 2011]. Disponível em WWW:<URL: <http://www2.mre.gov.br/dai/dtrat.html>>

ÁVILA, Márcio Ladeira. **As Convenções Brasileiras contra a Dupla Tributação firmadas com países desenvolvidos e o direito ao desenvolvimento**. Vol. 1, nº 18. RFD- Revista da Faculdade de Direito da UERJ. [Consult. 21 Out. 2011]. Disponível em WWW:<URL:<http://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfdUERJ/article/view/1369>>

MENEZES, Milena Zampieri Sellmann. **Tratados Internacionais de Direito Tributário e o Direito Interno**. Centro Universitário Salesiano de São Paulo. Lorena. 2007. [Consult. 21 Out. 2011]. Disponível em WWW:<URL:http://www.direitounisal.com.br/Direito_Lorena/Revista_Juridica_On-line_files/13_Tratados_Internacionais_Tributario.pdf>

SILVA, Lauriana de Magalhães. **Direito Internacional dos Investimentos e Tratados Internacionais contra Dupla Tributação da Renda.** Revista do Mestrado em Direito da Universidade Católica de Brasília. [Consult. 21 Out. 2011]. Disponível em WWW:<URL:<http://portalrevistas.ucb.br/index.php/rvmd/search/authors/view?.firstName=Lauriana&middleName=de%20Magalh%C3%A3es&lastName=Silva&affiliation=Universidade.%20Cat%C3%B3lica%20de%20Bras%C3%ADlia&country>>

BORGES, Antônio de Moura. **Considerações Sobre a Dupla Tributação Internacional.** Jus Navigandi, Teresina, ano 6, nº 51, 1 out. 2001. [Consult. 22 Out. 2011]. Disponível em WWW:<URL:<http://jus.com.br/revista/texto/2088>>