

# PROJETO DE LEI DO SENADO N° , DE 2014

Altera a Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, para modificar os critérios de identificação de países com tributação favorecida.

O CONGRESSO NACIONAL decreta:

**Art. 1º** Fica acrescentado o art. 24-C à Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a seguinte redação:

*“Art. 24-C. Não será considerado país ou dependência com tributação favorecida aquele que não seja assim classificado, ainda que com denominação distinta, por órgão, entidade ou organização independente e internacionalmente reconhecido.*

*Parágrafo único. O Poder Executivo deverá indicar, em ato específico, um ou mais órgãos, entidades ou organizações que atendam aos critérios definidos no caput e devam ser considerados para o fim nele previsto.” (NR)*

**Art. 2º** Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

SF/14730.95119-47

## JUSTIFICAÇÃO

Atualmente, a legislação brasileira confere tratamento tributário mais rigoroso a operações realizadas com pessoas físicas ou jurídicas residentes em países com tributação favorecida (“paraísos fiscais”), assim entendidos aqueles que adotem *tributação máxima da renda em percentual inferior a 20%*, a teor do que dispõe a Lei n. 9.430/96 (artigo 24).

Embora se trate de opção legislativa legítima, a presunção *absoluta* de que todos os países que tributem a renda abaixo desse percentual sejam “paraísos fiscais” acarreta distorções e leva ao tratamento inadequado de potenciais parceiros internacionais.

Isto porque, ao tratarem da questão, entidades de relevância internacional, como a Organização para o Desenvolvimento e Cooperação Econômica – OCDE, não empregam qualquer tipo de percentual mínimo de tributação para fins de identificação dos “paraísos fiscais”, referindo-se única e exclusivamente à *baixa tributação*<sup>1</sup>.

Por não haver um critério uniforme para definir o que se entende por “baixa tributação”, há maior ênfase na análise de outros elementos para que se possa identificar determinado país como de tributação favorecida, como a cooperação na troca de informações fiscais e societárias com outras jurisdições, a transparência institucional, a obrigatoriedade de as pessoas jurídicas elaborarem demonstrações financeiras e a realização de atividades substantivas por estrangeiros etc. A avaliação conjuntural tem por finalidade averiguar justamente se o país ou jurisdição pode ser utilizado por não residentes como instrumento para evitar a tributação em seus países de origem<sup>2</sup>.

A experiência internacional mostra que a maior parte das economias desenvolvidas e em desenvolvimento combinam critérios que

<sup>1</sup> Cf. Organização para o Desenvolvimento e Cooperação Econômica – OCDE. “*Harmful tax competition: an emerging global issue*”. P. 23 e ss. Disponível no link, acesso em 22/05/2014: <http://www.oecd.org/tax/transparency/44430243.pdf>

<sup>2</sup> “*No or nominal taxation is a necessary condition for the identification of a tax haven (...) if combined with a situation offers or is perceived to offer itself as a place where non-residents can escape tax in their country of residence (...). In general, the importance of each of the other key factors referred to above very much depends on the particular context*” (Cf. OCDE. *Op. cit. ibid.*).

não envolvem um rígido patamar mínimo de tributação como pressuposto à identificação dos países de baixa tributação<sup>3</sup>, em contraposição ao modelo brasileiro.

Inúmeros países (v.g. África do Sul, China, Espanha, França, Itália, México e Portugal) conceituam como jurisdição de *baixa tributação* aquela em que a renda é onerada em até determinado percentual inferior ao adotado internamente (comumente, 50%)<sup>4</sup><sup>5</sup>. Outros países (v.g. Argentina e Austrália) elaboram *listas* arrolando países aos quais se aplicam (ou não) tratamentos mais severos, sem a fixação de uma tributação mínima da renda para enquadrá-los em tal condição<sup>6</sup>. Outros (v.g. Reino Unido) empregam uma série de testes para fins de identificar as situações a serem tratadas com maior severidade, sem levar em conta para isso uma carga tributária mínima pré-estipulada, a exemplo das jurisdições antes citadas<sup>7</sup>.

Bem se vê, assim, que a adoção de presunção calcada em percentual mínimo de tributação nem sempre permite a identificação adequada e justa dos países a serem tratados como “paraísos fiscais”. Há um número não desprezível de países que, mesmo tributando a renda em percentual inferior a 20%, são internacionalmente reconhecidos como idôneos, de acordo com entidades independentes como a OCDE. É o caso, por exemplo, de Cingapura, Luxemburgo e Irlanda, todos enquadrados na chamada “lista branca” dessa organização. Nessa medida, não se justifica a manutenção da qualificação de uma ou mais dessas jurisdições como “paraísos fiscais” para fins de aplicação da legislação interna.

Em face dos desafios do mundo globalizado, que exigem inserção dos países no cenário internacional, sobretudo aqueles em

---

<sup>3</sup> “The diversity of approaches is accompanied by a substantial diversity of procedures for identifying low-taxation regimes, which are either based on objective criteria, or rely on a system of lists, or else combine both types of approach” (Cf. ARNOLD, Brian J. & DIBOUT, Patrick. *Limits on the use of low-tax regimes by multinational businesses: current measures and emerging trends*. Cahiers de droit internacional – vol. LXXXVIIb. International Fiscal Association – IFA. P. 29 e ss. 2001).

<sup>4</sup> Cf. Ernst & Young. E&Y Worldwide corporate tax guide – 2013. 1516P.

<sup>5</sup> “(...) A more elaborate approach may lead to comparing the actual tax burden of the foreign entity in question with the one it would have in the country making the comparison, then in considering that the said entity is to be considered as subject to a low-taxation regime when its actual tax burden is less than a certain percentage of that it would bear in the country making the characterization” (Cf. ARNOLD, Brian J. & DIBOUT, *op. cit. ibid.*).

<sup>6</sup> Cf. Ernst & Young, *op. cit. ibid.*

<sup>7</sup> *Id. ibid.*

desenvolvimento, como é o caso do Brasil, afigura-se de todo conveniente permitir que a legislação interna possa adequar-se de modo automático ao tratamento preconizado pela comunidade internacional em relação à matéria, sem a necessidade da penosa via da alteração legislativa. Por tais razões, propõe-se a inclusão do artigo 24-C na Lei n. 9.430/1996, cujo *caput* exclui da aplicação do tratamento mais severo previsto na legislação os países que não sejam reconhecidos pela comunidade internacional como “paraísos fiscais”, segundo critérios geralmente empregados por organizações de seriedade e excelência reconhecidas mundialmente.

A identificação e relação de entidades que atendam aos requisitos legalmente exigidos dependerá de critérios técnicos e políticos, razão pela qual convém atribuir competência ao Poder Executivo para fazê-lo. Ao realizar tal mister, deverá a Administração pautar-se pelos critérios legalmente estabelecidos – independência e reconhecimento internacional da instituição –, de forma consentânea com o princípio da legalidade<sup>8</sup>.

O objetivo é conferir maior eficácia, segurança e dinamismo à medida. A outorga de competência para o arrolamento das instituições a serem observadas permitirá a quaisquer interessados, inclusive o Poder Executivo, o acompanhamento da evolução dos estudos que os órgãos indicados produzirem sobre a matéria e facilitará a identificação das jurisdições que deverão deixar de serem tratadas como “países com tributação favorecida”.

Assim, a proposta ora apresentada aos nossos pares, sem dúvidas, permitirá a ampliação e o fortalecimento das relações comerciais do País e, consequentemente, o crescimento econômico.

Sala das Sessões,

Senador RICARDO FERRAÇO

---

<sup>8</sup> Como reconhece o Supremo Tribunal Federal, “*em certos casos, entretanto, a aplicação da lei, no caso concreto, exige a aferição de dados e elementos. Nesses caso, a lei, fixando parâmetros e padrões, comete ao regulamento essa aferição. Não há flar, em casos assim, em delegação pura, que é ofensiva ao princípio da legalidade genérica (CF, art. 5º, III) e da legalidade tributária (CF, art. 150, I)*”. (STF – Pleno – RE 343.446/SC – Rel. Min. Carlos Velloso – J: 20/03/2003).

## LEGISLAÇÃO CITADA

### Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1996

#### Países com Tributação Favorecida

Art. 24. As disposições relativas a preços, custos e taxas de juros, constantes dos arts. 18 a 22, aplicam-se, também, às operações efetuadas por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no Brasil, com qualquer pessoa física ou jurídica, ainda que não vinculada, residente ou domiciliada em país que não tribute a renda ou que a tribute a alíquota máxima inferior a vinte por cento.

§ 1º Para efeito do disposto na parte final deste artigo, será considerada a legislação tributária do referido país, aplicável às pessoas físicas ou às pessoas jurídicas, conforme a natureza do ente com o qual houver sido praticada a operação.

§ 2º No caso de pessoa física residente no Brasil:

I - o valor apurado segundo os métodos de que trata o art. 18 será considerado como custo de aquisição para efeito de apuração de ganho de capital na alienação do bem ou direito;

II - o preço relativo ao bem ou direito alienado, para efeito de apuração de ganho de capital, será o apurado de conformidade com o disposto no art. 19;

III - será considerado como rendimento tributável o preço dos serviços prestados apurado de conformidade com o disposto no art. 19;

IV - serão considerados como rendimento tributável os juros determinados de conformidade com o art. 22.

§ 3º Para os fins do disposto neste artigo, considerar-se-á separadamente a tributação do trabalho e do capital, bem como as dependências do país de residência ou domicílio. (Incluído pela Lei nº 10.451, de 2002)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).

## LEGISLAÇÃO CITADA

### Lei do Ajuste Tributário 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.

SF/14730.95119-47

#### O PRESIDENTE DA REPÚBLICA

Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

**Art. 24.** As disposições relativas a preços, custos e taxas de juros, constantes dos arts. 18 a 22, aplicam-se, também, às operações efetuadas por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no Brasil, com qualquer pessoa física ou jurídica, ainda que não vinculada, residente ou domiciliada em país que não tribute a renda ou que a tribute a alíquota máxima inferior a vinte por cento.

§ 1º Para efeito do disposto na parte final deste artigo, será considerada a legislação tributária do referido país, aplicável às pessoas físicas ou às pessoas jurídicas, conforme a natureza do ente com o qual houver sido praticada a operação.

§ 2º No caso de pessoa física residente no Brasil:

I - o valor apurado segundo os métodos de que trata o art. 18 será considerado como custo de aquisição para efeito de apuração de ganho de capital na alienação do bem ou direito;

II - o preço relativo ao bem ou direito alienado, para efeito de apuração de ganho de capital, será o apurado de conformidade com o disposto no art. 19;

III - será considerado como rendimento tributável o preço dos serviços prestados apurado de conformidade com o disposto no art. 19;

IV - serão considerados como rendimento tributável os juros determinados de conformidade com o art. 22.

§ 3º Para os fins do disposto neste artigo, considerar-se-á separadamente a tributação do trabalho e do capital, bem como as dependências do país de residência ou domicílio. ( [Incluído pela Lei nº 10.451, de 2002](#) )

§ 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. (Incluído pela [Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) ) (Vide art. 41da [Lei 11.727/2008](#) )

§ 4º ( [Vide art. 41 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) )

**Art 24 A.** ( [Vide art. 22 e art. 41 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) )

Parágrafo único. ( [Vide Art. 29 da Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008](#) )

↓ ( [Vide art. 22 e art. 41 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) )

II - ( [Vide art. 22 e art. 41 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) )

a) ( [Vide art. 22 e art. 41 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) )

b) ( [Vide art. 22 e art. 41 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) )

III - ( [Vide art. 22 e art. 41 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) )

IV - ( [Vide art. 22 e art. 41 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) )

**Art 24-A.** Aplicam-se às operações realizadas em regime fiscal privilegiado as disposições relativas a preços, custos e taxas de juros constantes dos arts. 18 a 22 desta Lei, nas transações entre pessoas físicas ou jurídicas residentes e domiciliadas no País com qualquer pessoa física ou jurídica, ainda que não vinculada, residente ou domiciliada no exterior. ( [Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) )

Parágrafo único. Para efeitos deste artigo, considera-se regime fiscal privilegiado aquele que: ( [Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) ) ( [Vide Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008](#) )

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, considera-se regime fiscal privilegiado aquele que apresentar uma ou mais das seguintes características: ( [Redação dada Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009](#) )

I - não tribute a renda ou a tribute à alíquota máxima inferior a 20% (vinte por cento);  
( [Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) )

II - conceda vantagem de natureza fiscal a pessoa física ou jurídica não residente:  
( [Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) )

a) sem exigência de realização de atividade econômica substantiva no país ou dependência; ( [Incluída pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) )

b) condicionada ao não exercício de atividade econômica substantiva no país ou dependência; ( [Incluída pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) )

III - não tribute, ou o faça em alíquota máxima inferior a 20% (vinte por cento), os rendimentos auferidos fora de seu território; ( [Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) )

IV - não permita o acesso a informações relativas à composição societária, titularidade de bens ou direitos ou às operações econômicas realizadas. ( [Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) )

**Art 24-B.** ( [Vide art. 22 e art. 41 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) )

Parágrafo único. ( [Vide art. 22 e art. 41 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) )

§ 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. ( [Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) )

**Art 24-A.** Aplicam-se às operações realizadas em regime fiscal privilegiado as disposições relativas a preços, custos e taxas de juros constantes dos arts. 18 a 22 desta Lei, nas transações entre pessoas físicas ou jurídicas residentes e domiciliadas no País com qualquer pessoa física ou jurídica, ainda que não vinculada, residente ou domiciliada no exterior. ( [Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) )

Parágrafo único. Para efeitos deste artigo, considera-se regime fiscal privilegiado aquele que: ( [Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) ) ( [Vide Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008](#) )

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, considera-se regime fiscal privilegiado aquele que apresentar uma ou mais das seguintes características: ( [Redação dada Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009](#) )

I - não tribute a renda ou a tribute à alíquota máxima inferior a 20% (vinte por cento); ( [Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) )

II - conceda vantagem de natureza fiscal a pessoa física ou jurídica não residente: ( [Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) )

a) sem exigência de realização de atividade econômica substantiva no país ou dependência; ( [Incluída pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) )

b) condicionada ao não exercício de atividade econômica substantiva no país ou dependência; ( [Incluída pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) )

III - não tribute, ou o faça em alíquota máxima inferior a 20% (vinte por cento), os rendimentos auferidos fora de seu território; ( [Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) )

IV - não permita o acesso a informações relativas à composição societária, titularidade de bens ou direitos ou às operações econômicas realizadas. ( [Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) )

**Art 24-B.** O Poder Executivo poderá reduzir ou restabelecer os percentuais de que tratam o caput do art. 24 e os incisos I e III do parágrafo único do art. 24-A, ambos desta Lei. ( [Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) )

Parágrafo único. O uso da faculdade prevista no caput deste artigo poderá também ser aplicado, de forma excepcional e restrita, a países que componham blocos econômicos dos quais o País participe. ( [Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008](#) )