

**Regulamentação da
Lei 12.973/14 pela IN
1.520/14: Pontos de
atenção e novidades**

Sergio André Rocha

**Sócio Titular de Andrade
Advogados. Professor Adjunto
de Direito Tributário da Uerj.**

sergio.andre@andrade.adv.br

Janeiro de 2015

IN 1520 Artigos 2º a 4º

Registro Contábil (Art. 76 da Lei 12973)

- Trata do registro contábil do resultado das controladas no exterior nos livros da **CONTROLADORA** brasileira (ou entidade **EQUIPARADA A CONTROLADORA** – art. 15).

 - Registro:
 - Será feito em subconta da conta de investimento em controlada direta no exterior (art. 2º, *caput*).

 - Reconhecerá, de forma individualizada, a **variação do valor do investimento equivalente aos lucros ou prejuízos auferidos** (art. 2º, *caput*):
 - pela própria controlada direta;
 - por controlada, **direta ou indireta**, no Brasil ou no exterior, da controlada direta da pessoa jurídica brasileira.
-

IN 1520 Artigos 2º a 4º

Registro Contábil (Art. 76 da Lei 12973)

- O valor a ser registrado será o lucro contábil antes da tributação no exterior incidente sobre o mesmo (art. 2º, § 1º).
 - Dos resultados da controlada direta ou indireta não devem constar os resultados auferidos por outra entidade que seja controlada direta ou indireta da controladora brasileira (art. 2º, § 2º).
 - O valor dos lucros da controlada (direta ou indireta) no exterior será registrado a **débito** na subconta e a **crédito** da conta relativa ao investimento (art. 3º, § 4º).
 - O valor dos prejuízos da controlada (direta ou indireta) no exterior será registrado a **crédito** na subconta e a **débito** na conta relativa ao investimento (art. 3º, § 5º).
 - O saldo das subcontas, somado ao saldo do valor registrado na conta de investimento resultará no valor do investimento pelo MEP (art. 3º, § 4º).
-

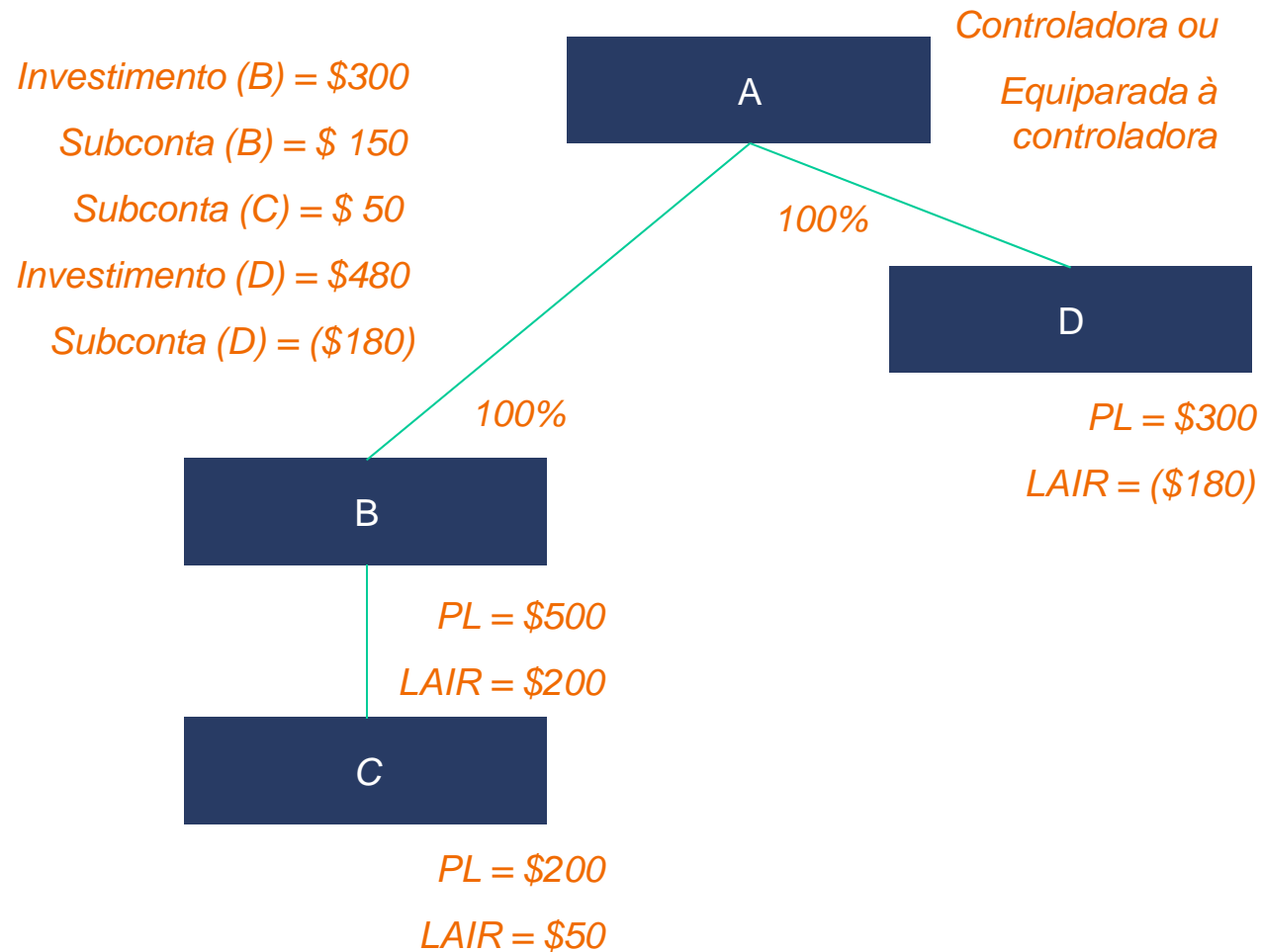
IN 1520 Artigos 2º a 4º

Registro Contábil (Art. 76 da Lei 12973)

- No caso de distribuição de lucros pela controlada direta no exterior o valor recebido será baixado da subconta (art. 4º, *caput*).
 - Caso o valor distribuído seja superior ao montante registrado na subconta o mesmo será baixado em contrapartida à conta de investimento (art. 4º, § 1º).
 - No caso de distribuição de lucro pela controlada indireta o valor proporcional será baixado da subconta da controlada indireta, em contrapartida à conta de investimento (art. 4º, § 2º).
-

IN 1520 Artigos 2º a 4º

Registro Contábil (Art. 76 da Lei 12973)



IN 1520 Artigo 8º

Disponibilização dos Resultados Positivos

- Resultados positivos de filiais, sucursais, controladas (diretas e indiretas) e coligadas serão computadas no lucro real em 31 de dezembro do ano em que **disponibilizados** (art. 8º, *caput*).
 - O lucro será apurado de acordo com o padrão contábil do país da investida (art. 8º, § 1º) ou o brasileiro, caso o país da investida não tenha um padrão contábil (art. 8º, § 2º).
-

IN 1520 Artigo 9º Controladas (art. 77 da Lei 12973)

- A parcela do ajuste do valor do investimento em controlada, direta ou indireta, domiciliada no exterior, **equivalente aos lucros por ela auferidos antes do imposto sobre a renda, excetuando a variação cambial**, será adicionado à base de cálculo do IRPJ e da CSLL (art. 9º, *caput*).
 - A parcela do ajuste de que trata o caput **compreende apenas os lucros auferidos no período**, não alcançando as demais parcelas que influenciaram o patrimônio líquido da controlada, direta ou indireta, domiciliada no exterior (art. 9º, § 1º).
 - Discussão constitucional a respeito das normas segue a mesma, no que não foi resolvido no julgamento da ADI 2.588.
 - Discussão sobre aplicação de tratados segue possível (ver decisão do STJ no REsp nº 1.325.709), exceto em relação à interposição de holdings.
-

IN 1520 Artigo 9º

Controladas (art. 77 da Lei 12973)

A controlada (Direta ou Indireta) tem atividade operacional no país do tratado



A controlada é holding com investida em país c/ tratado



Aplicação do tratado celebrado com o país da OpCo.

A controlada é holding com investida em país c/ tratado



A controlada é holding com investida em país fiscal



IN 1520 Artigo 10

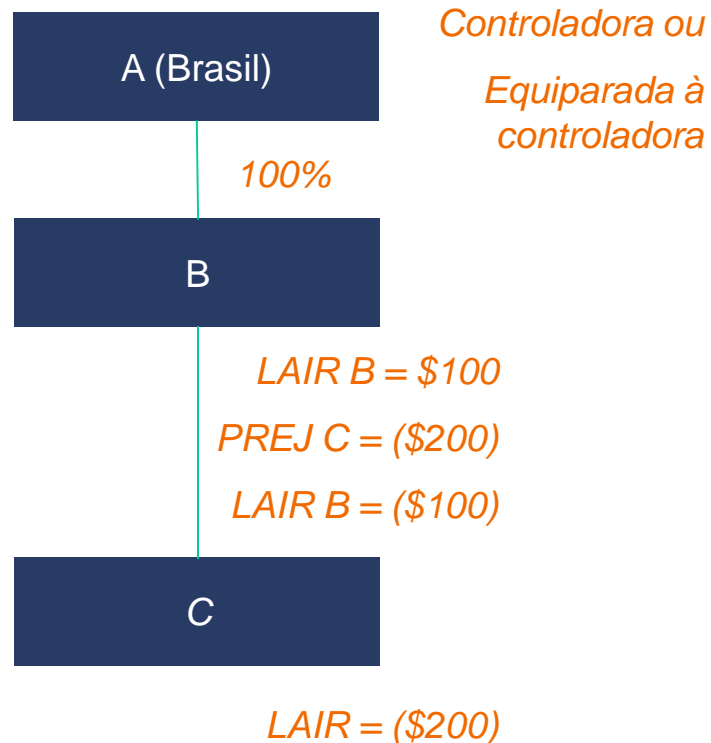
Prejuízos Anteriores (art. 77 da Lei 12973)

- Prejuízos acumulados da controlada, direta ou indireta, no exterior, podem ser compensados com lucros futuros da mesma entidade (art.10, *caput*).
 - A compensação será feita antes da conversão do lucro em reais (art. 10, § 3º).
 - A limitação de 30% dos lucros não se aplica neste caso (art. 10, § 4º).
 - **Dúvida:** Os prejuízos serão considerados de forma independente e individualizada? Tema não esclarecido pela instrução normativa.
-

IN 1520 Artigo 10

Prejuízos Anteriores (art. 77 da Lei 12973)

2014



Qual o montante do prejuízo que pode ser utilizado?

Este prejuízo pode ser usado na consolidação?

IN 1520 Artigo 11

Consolidação (art. 78 da Lei 12973)

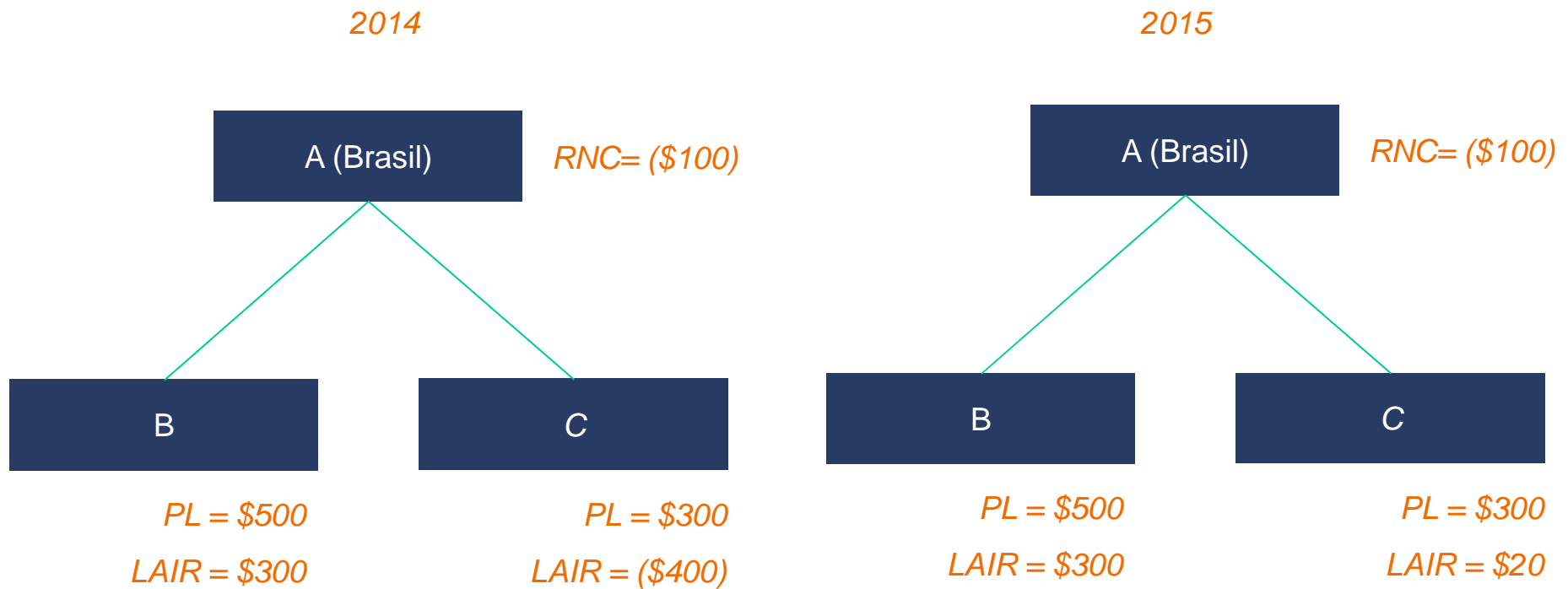
- Aplicação até 2022 quando as pessoas jurídicas investidas não se encontrem em uma das seguintes situações:
 - estejam situadas em país com o qual o Brasil não mantenha tratado ou ato com cláusula específica para troca de informações para fins tributários (exceção - disponibilização da contabilidade e documentação suporte, art. 13)
 - estejam localizadas em país ou dependência com tributação favorecida, sejam beneficiárias de regime fiscal privilegiado, ou estejam submetidas a regime de subtributação
 - sejam controladas, direta ou indiretamente, por pessoa jurídica submetida a tratamento tributário previsto no inciso II do caput
 - tenham renda ativa própria inferior a 80% (oitenta por cento) da renda total
-

IN 1520 Artigo 11 Consolidação (art. 78 da Lei 12973)

- O resultado positivo da consolidação será adicionado ao lucro real no balanço de 31 de dezembro (art. 11, § 3º).
 - Após a consolidação, o saldo de prejuízo remanescente poderá ser utilizado para compensar lucros futuros da mesma entidade (art. 11, § 6º).
 - A opção de consolidação será feita anualmente e será irretratável para cada ano (art. 11, § 7º).
 - **Novidades da IN:**
 - A opção poderá ser feita de forma seletiva (art. 11, § 7º).
 - Somente poderá ser feita uma única consolidação (art. 11, § 8º).
-

IN 1520 Artigo 11

Consolidação (art. 78 da Lei 12973)



O saldo de \$ 80 poderá ser utilizado na consolidação em 2015?

IN 1520 Artigos 17 e 18 Coligadas - Caixa (art. 81 da Lei 12973)

- Regra geral de tributação: adição em 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil (art. 17, *caput*).
 - Sujeita a certas condições (cumulativas):
 - não esteja sujeita a regime de subtributação
 - não esteja localizada em país ou dependência com tributação favorecida, ou não seja beneficiária de regime fiscal privilegiado
 - não seja controlada, direta ou indiretamente, por pessoa jurídica sob regime de subtributação
-

IN 1520 Artigo 17 e 18

Coligadas - Caixa (art. 81 da Lei 12973)

- Os lucros serão considerados disponibilizados para a empresa coligada no Brasil (art. 17, § 1º):
 - na data do pagamento ou do crédito em conta representativa de obrigação da empresa no exterior
 - na hipótese de contratação de operações de mútuo, se a mutuante, coligada, possuir lucros ou reservas de lucros
 - na hipótese de adiantamento de recursos efetuado pela coligada, por conta de venda futura, cuja liquidação, pela remessa do bem ou serviço vendido, ocorra em prazo superior ao ciclo de produção do bem ou serviço
 - Equiparam-se à condição de coligada os empreendimentos controlados em conjunto com partes não vinculadas (art. 18).
-

IN 1520 Artigo 19

Coligadas - Competência

(art. 82 da Lei 12973)

- Não sendo atendidos os requisitos do artigo 17, o resultado da coligada no exterior:
 - se positivo, deverá ser adicionado ao lucro líquido relativo ao balanço de 31 de dezembro do ano-calendário em que os lucros tenham sido apurados pela empresa domiciliada no exterior; e
 - se negativo, poderá ser compensado com lucros futuros da mesma pessoa jurídica no exterior que lhes deu origem, desde que os estoques de prejuízos sejam informados na forma e prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB.
 - Os resultados auferidos por intermédio de outra pessoa jurídica, na qual a coligada no exterior mantiver qualquer tipo de participação societária, ainda que indiretamente, serão consolidados no seu balanço (art. 19, § 1º).
-

IN 1520 Artigo 20

Desoneração OG (art. 77, § 3º da Lei 12973)

- Não adição do lucro auferido no exterior por **controlada, direta ou indireta, ou coligada**, nas seguintes atividades: (art. 20, *caput*)
 - afretamento por tempo ou casco nu
 - arrendamento mercantil operacional
 - aluguel
 - empréstimo de bens
 - prestação de serviços diretamente relacionados à prospecção e exploração de petróleo e gás, em território brasileiro
 - **Novidades da IN:**
 - Vigência até 31 de dezembro de 2019 (art. 20, *caput*).
 - Não afasta o controle em subcontas nem a obrigatoriedade de apresentação dos demonstrativos (art. 20, § 3º).
-

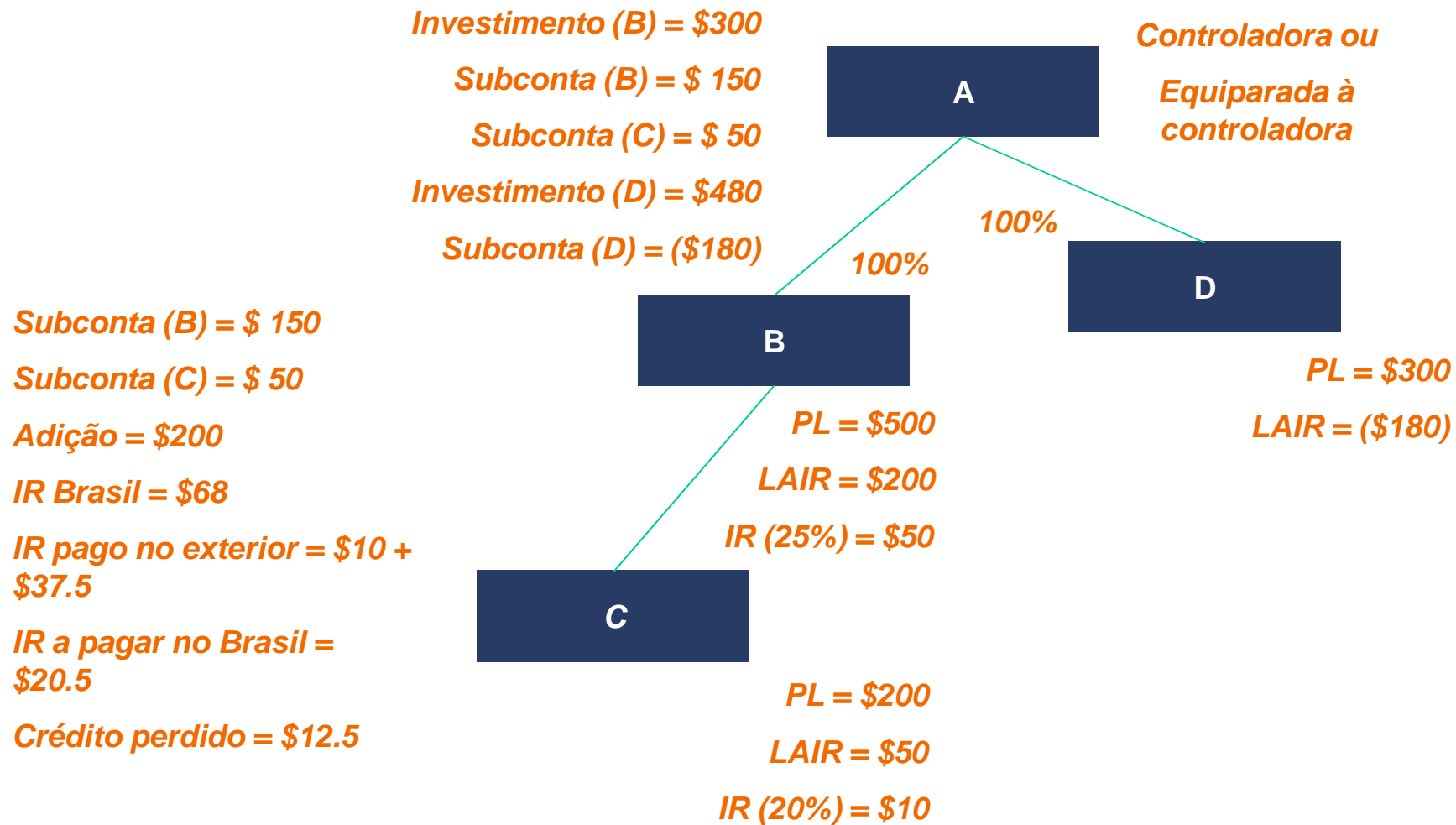
IN 1520 Artigo 25

Crédito Controladas (arts. 87 da Lei 12973)

- A pessoa jurídica poderá deduzir, na proporção de sua participação, o imposto sobre a renda pago no exterior pela controlada direta ou indireta, incidente sobre as parcelas positivas computadas na determinação do lucro real da controladora no Brasil, até o limite dos tributos sobre a renda incidentes no Brasil sobre as referidas parcelas.
 - Considera-se imposto sobre a renda o imposto retido na fonte sobre o lucro distribuído para a controladora brasileira (art. 25, § 1º).
 - Caso o lucro seja tributado no exterior após a tributação no Brasil, o crédito poderá ser utilizado no ano-calendário em que ocorrer a tributação (art. 25, § 4º).
 - **Dúvida:** No caso de consolidação é obrigatória a proporcionalização do crédito do imposto pago no exterior? (Ver art. 31)
-

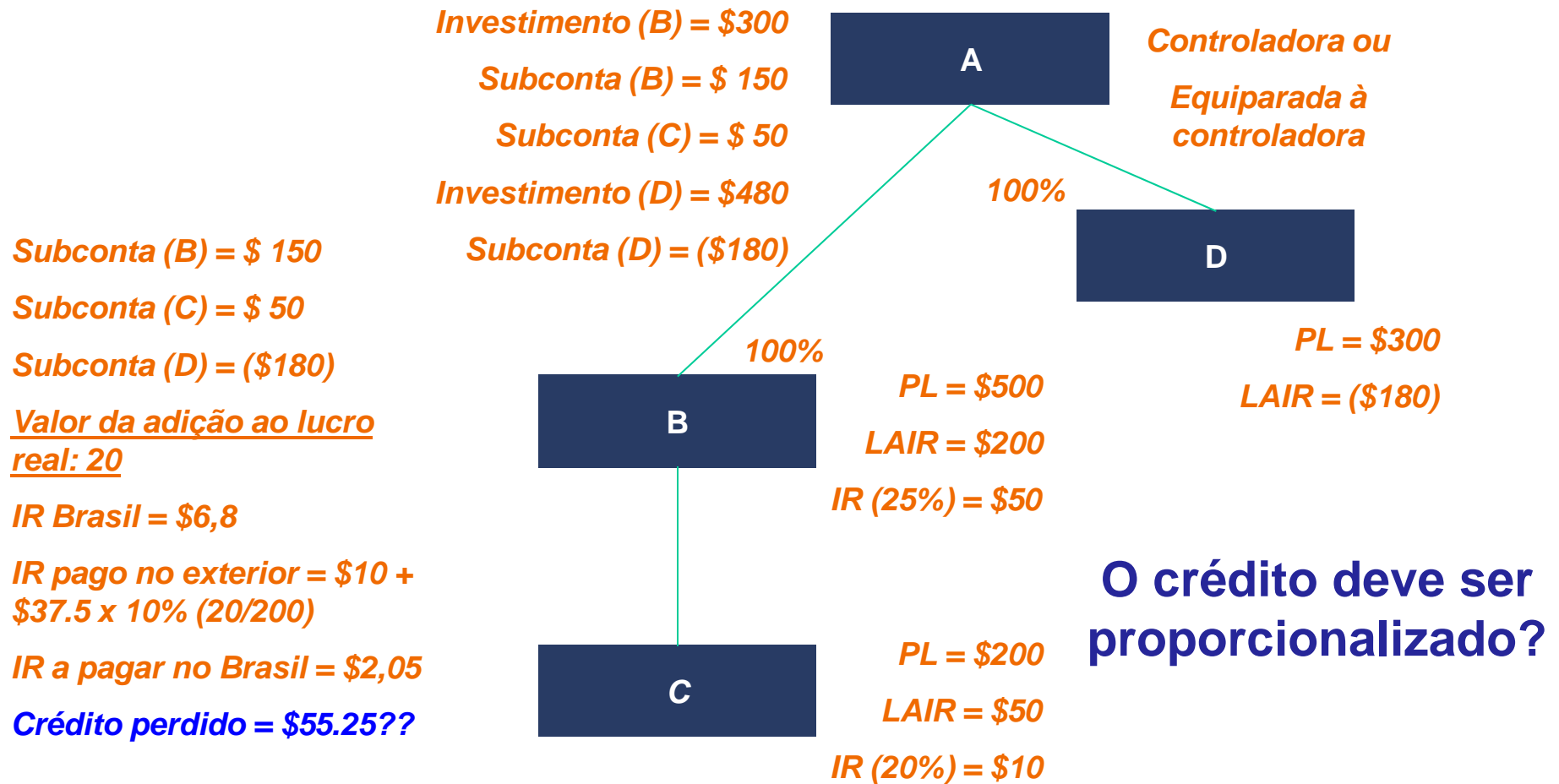
IN 1520 Artigo 25

Crédito Controladas (arts. 87 da Lei 12973)



IN 1520 Artigo 25

Crédito Controladas (arts. 87 da Lei 12973)



IN 1520 Artigo 26

Crédito Coligadas - Competência

- **Novidade:** A Lei 12973 não traz regra sobre o aproveitamento de crédito no caso de coligada tributada por competência.
 - O imposto pago pela coligada poderá ser compensado com o devido no Brasil (art. 26, *caput*).
 - O tributo pago no exterior, passível de compensação, será sempre proporcional ao montante dos lucros que houverem sido computados na determinação do lucro real (art. 26, § 3º).
-

IN 1520 Artigo 28

Crédito Pres. (art. 87, § 10, Lei 12.973)

▪ Até o ano-calendário de **2022**, a controladora no Brasil poderá deduzir até 9% (nove por cento), a título de crédito presumido sobre a renda incidente sobre a parcela positiva computada no lucro real relativo a investimento em **pessoas jurídicas no exterior que realizem as seguintes atividades:**

- fabricação de bebidas
 - fabricação de produtos alimentícios
 - construção de edifícios e de obras de infraestrutura
 - indústria de transformação (Portaria MF nº 427/14)
 - extração de minérios (Portaria MF nº 427/14)
 - exploração, sob concessão, de bem público localizado no país de domicílio da controlada (Portaria MF nº 427/14)
- Lista não reflete Lei 13.043: “demais indústrias em geral”.
-

IN 1520 Artigo 28

Crédito Pres. (art. 87, § 10, Lei 12.973)

- O crédito presumido somente poderá ser aproveitado se a investida (art. 28, § 2º):
 - não estiver sujeita a regime de subtributação
 - não for localizada em país ou dependência com tributação favorecida, ou não beneficiária de regime fiscal privilegiado
 - não for controlada, direta ou indiretamente, por pessoa jurídica submetida ao tratamento tributário previsto no item anterior
 - tiver renda ativa própria igual ou superior a 80% (oitenta por cento) da sua renda total
-

IN 1520 Artigo 29

Crédito Coligadas - Caixa (art. 88 Lei 12.973)

- Possibilidade de creditamento apenas em relação ao imposto devido na fonte incidente sobre dividendos computados na determinação do lucro real (art. 29, *caput*).
 - Caso a tributação no exterior ocorra após a tributação no Brasil, o crédito poderá ser utilizado no ano-calendário em que ocorrer a tributação (art. 29, § 2º).
-

IN 1520 Artigo 30

Disposições Comuns sobre Crédito

- O tributo pago no exterior, passível de compensação, **será sempre proporcional ao montante dos lucros, rendimentos ou ganhos de capital que houverem sido computados na determinação do lucro real** (art. 30, § 5º).
 - O crédito não pode exceder o montante do imposto de renda (inclusive adicional) e CSLL devidos no Brasil (art. 30, § 8º).
 - A pessoa jurídica, no Brasil, deverá calcular o valor (art. 30, § 9º):
 - do imposto pago no exterior, correspondente aos lucros de cada filial, sucursal, controlada, direta ou indireta, ou coligada que houverem sido computados na determinação do lucro real;
 - do imposto sobre a renda e CSLL devidos sobre o lucro real antes e após a inclusão dos lucros auferidos no exterior.
-

IN 1520 Artigo 30

Disposições Comuns sobre Crédito

- O tributo pago no exterior, passível de dedução, não poderá exceder:
 - o imposto pago no exterior, correspondente aos lucros de cada filial, sucursal, controlada, direta ou indireta, ou coligada que houverem sido computados na determinação do lucro real; ou
 - a diferença positiva entre os valores calculados sobre o lucro real com e sem a inclusão dos referidos lucros.
 - **Novidades da IN:**
 - Cálculo feito antes da compensação de prejuízo fiscal (art. 30, § 11).
 - Possibilidade de compensação quando a empresa brasileira estiver com prejuízo (art. 30, § 14).
-

IN 1520 Artigos 35 a 42

Demonstrativos

- A pessoa jurídica deverá informar na Escrituração Contábil Fiscal os seguintes demonstrativos (art. 35):
 - Demonstrativo de Resultados no Exterior (art. 36)
 - Demonstrativo de Consolidação (art. 37)
 - Demonstrativo de Prejuízos Acumulados no Exterior (art. 38)
 - Demonstrativo de Rendas Ativas e Passivas (art. 39)
 - Demonstrativo de Imposto Pago no Exterior (art. 40)
 - Demonstrativo de Estrutura Societária no Exterior (art. 41)
 - Demonstrativo de Resultados no Exterior auferidos por intermédio de Coligada em Regime de Caixa (art. 42)
-

Obrigado pela atenção.

Sergio André Rocha
sergio.andre@andrade.adv.br
