

# Presente e Futuro das Regras Brasileiras de Tributação de Lucros Auferidos no Exterior

Prof. Dr. Luís Eduardo Schoueri





# Neutralidade de Importação e Neutralidade de Exportação

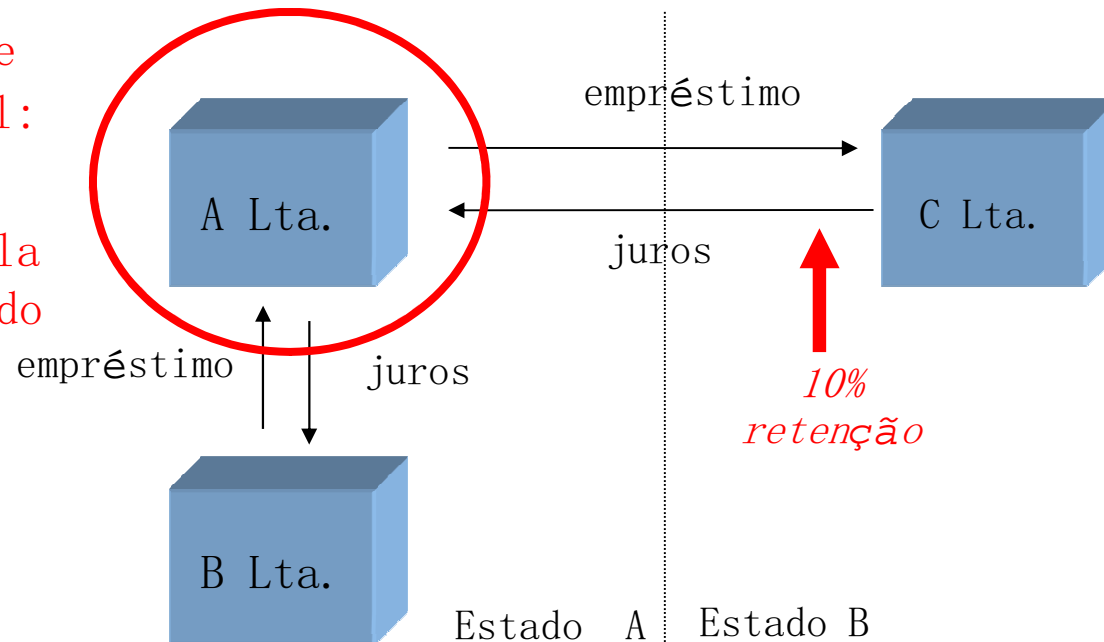
# Neutralidade de Exportação



A tributação final é determinada pelo **Estado da Residência**. Neutralidade para o investidor.

Alíquota sobre  
renda universal:  
30%

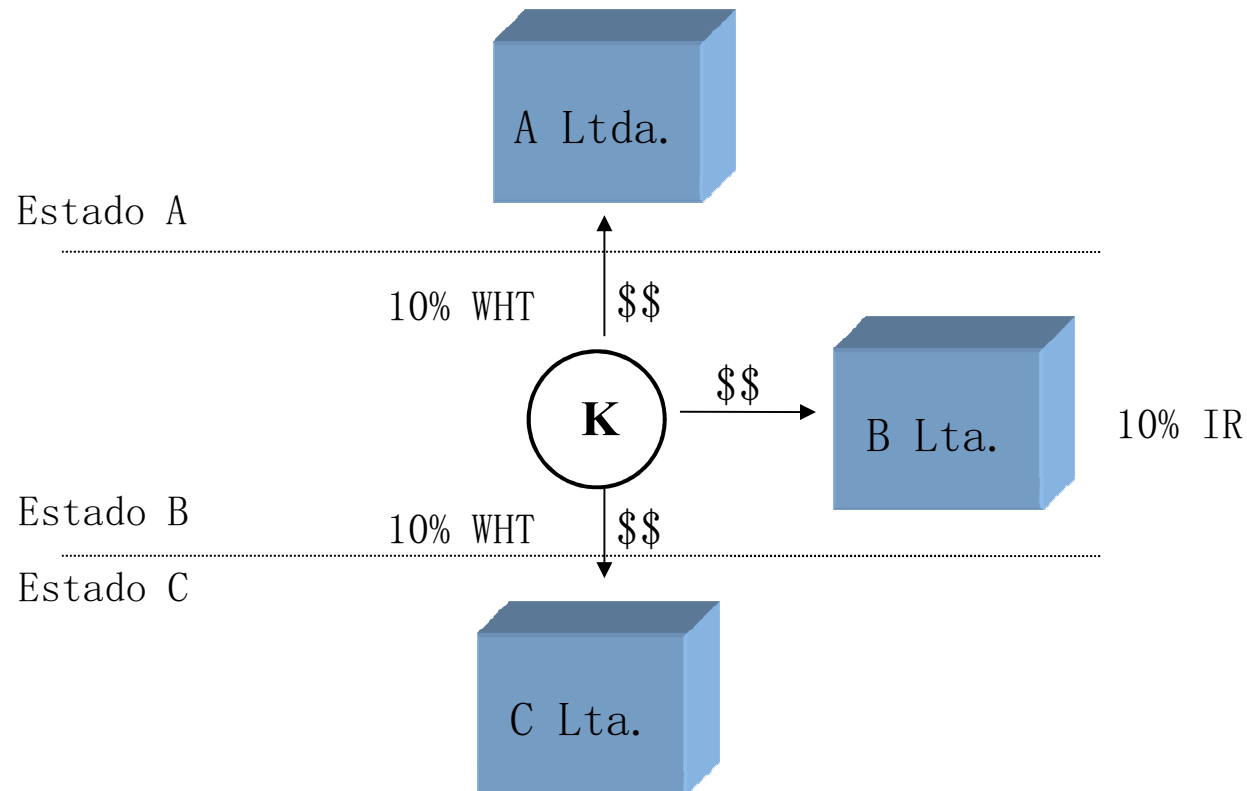
10% crédito pela  
retenção (Estado  
B)



# Neutralidade de Importação



O **Estado do investimento** determina a alíquota final aplicável aos rendimentos com fonte em seu território





# Lei 12.973/14

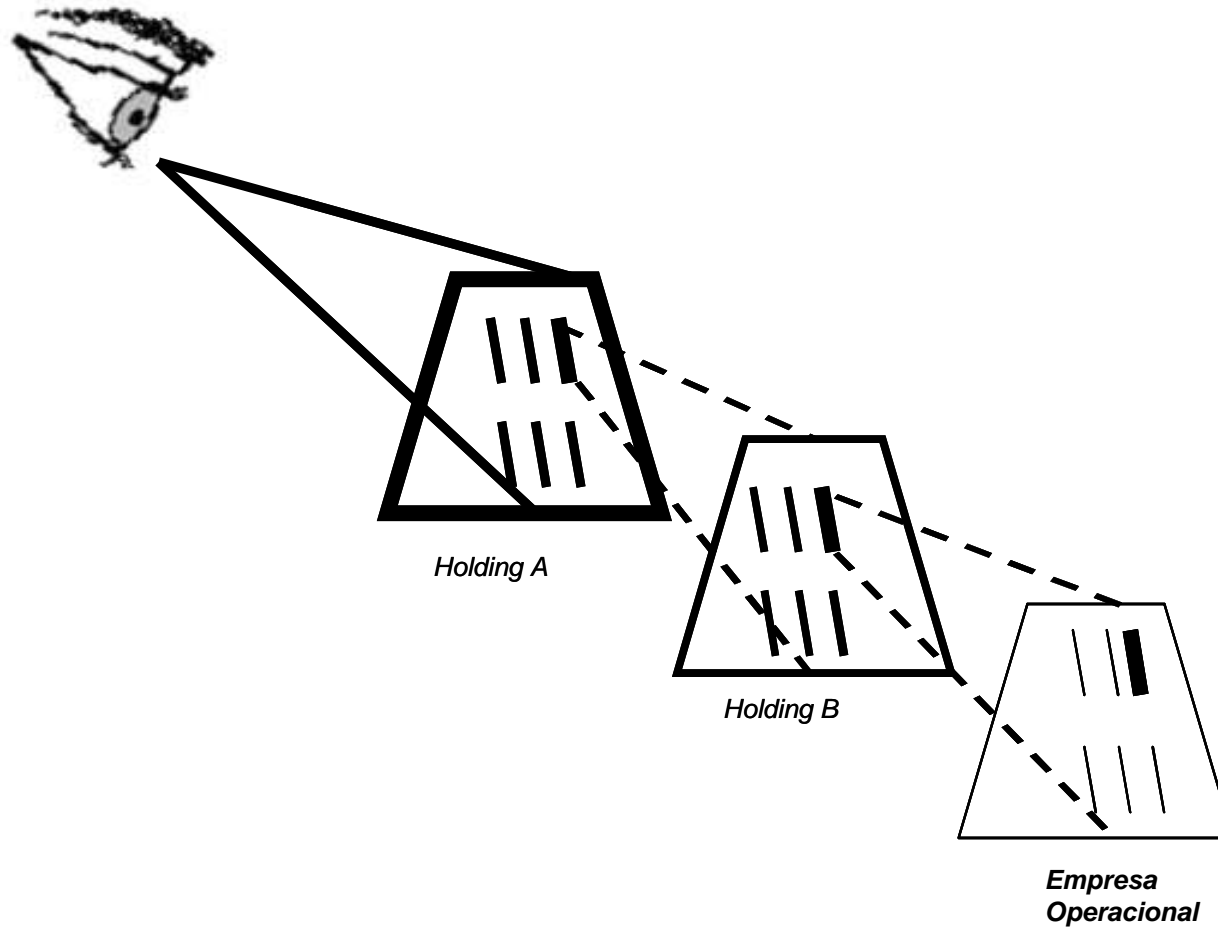
## O Novo Regime

# Lei 12.973/14

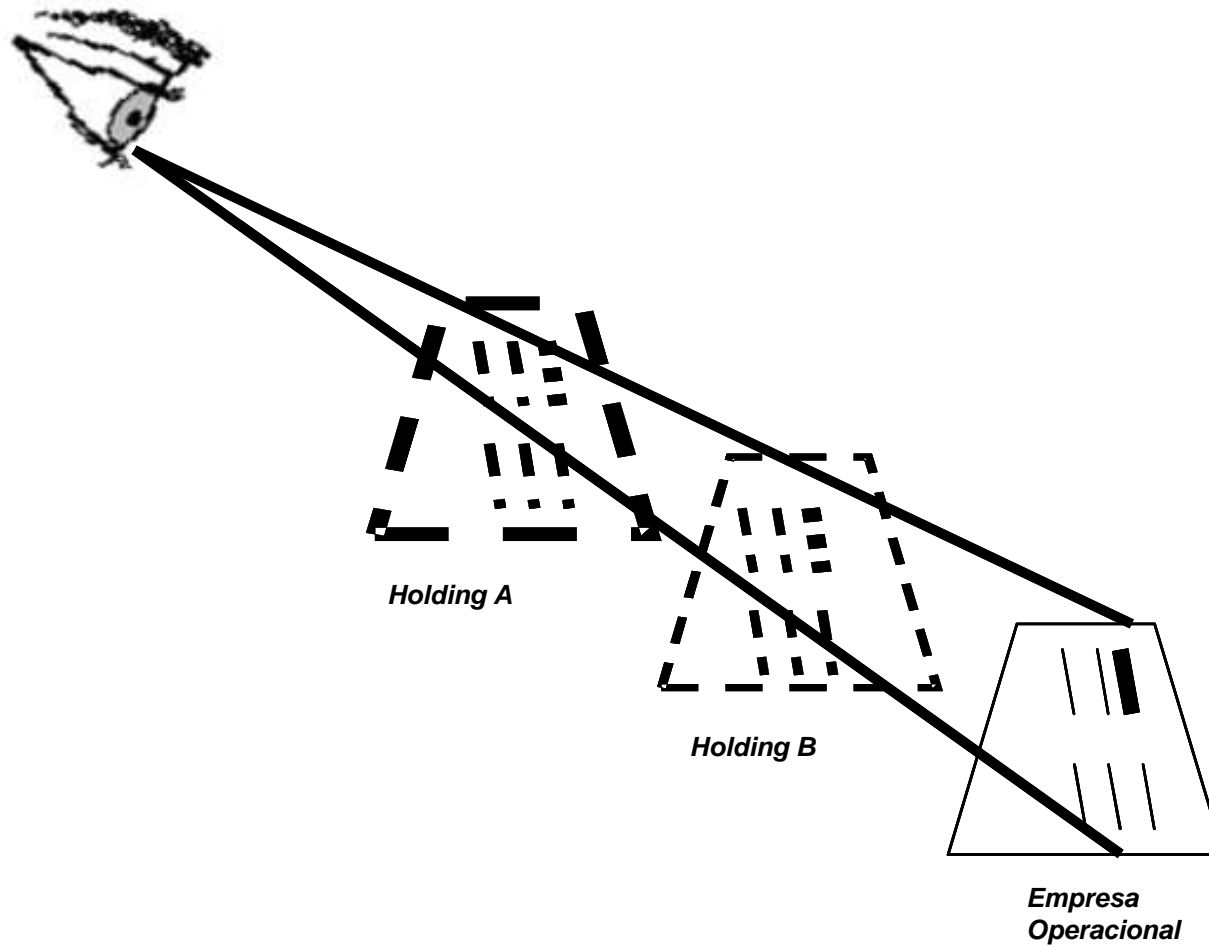


*“Art. 76. A pessoa jurídica controladora domiciliada no Brasil ou a ela equiparada, nos termos do art. 83, **deverá registrar em subcontas da conta de investimentos em controlada direta no exterior, de forma individualizada, o resultado contábil na variação do valor do investimento equivalente aos lucros ou prejuízos auferidos pela própria controlada direta e suas controladas, direta ou indiretamente, no Brasil ou no exterior, relativo ao ano-calendário em que foram apurados em balanço, observada a proporção de sua participação em cada controlada, direta ou indireta.**”*

# Lei 12.973/14



# Lei 12.973/14





# Lei 12.973/14



- **Consolidação (art. 78)**: até 2022, as parcelas de ajuste do valor de investimento, positivas ou negativas, poderão ser consideradas de forma consolidada na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSL da controladora no Brasil

-*Exceções:*

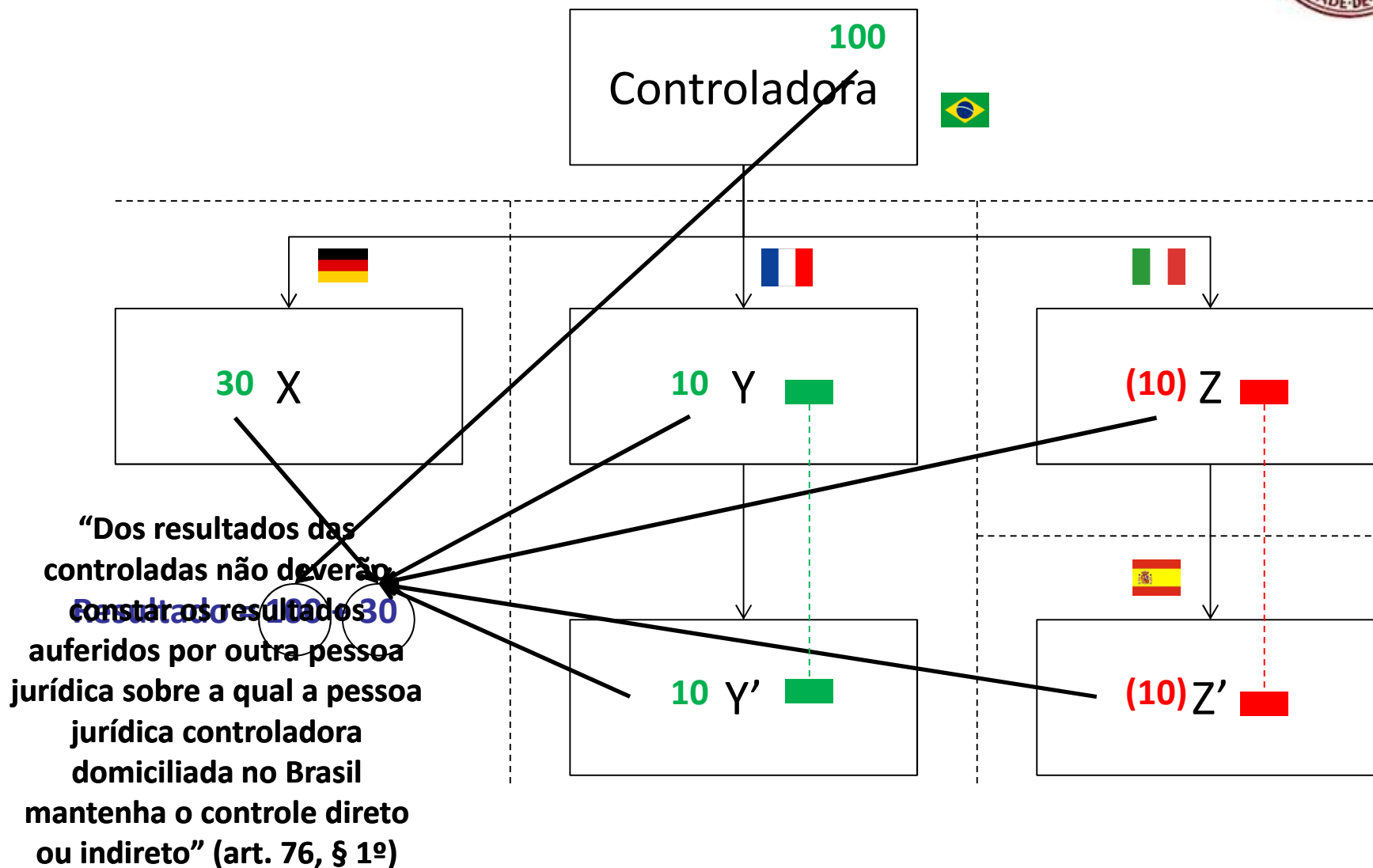
- *controladas situadas em: (i) país sem tratado para troca de informações (exceto se o contribuinte disponibilizar informações); (ii) paraísos fiscais; (iii) país com regime de subtributação.*

- *entidades com renda ativa própria inferior a 80% da renda total*

\* *abrange também entidades controladas por outra situada em (i), (ii) ou (iii)*

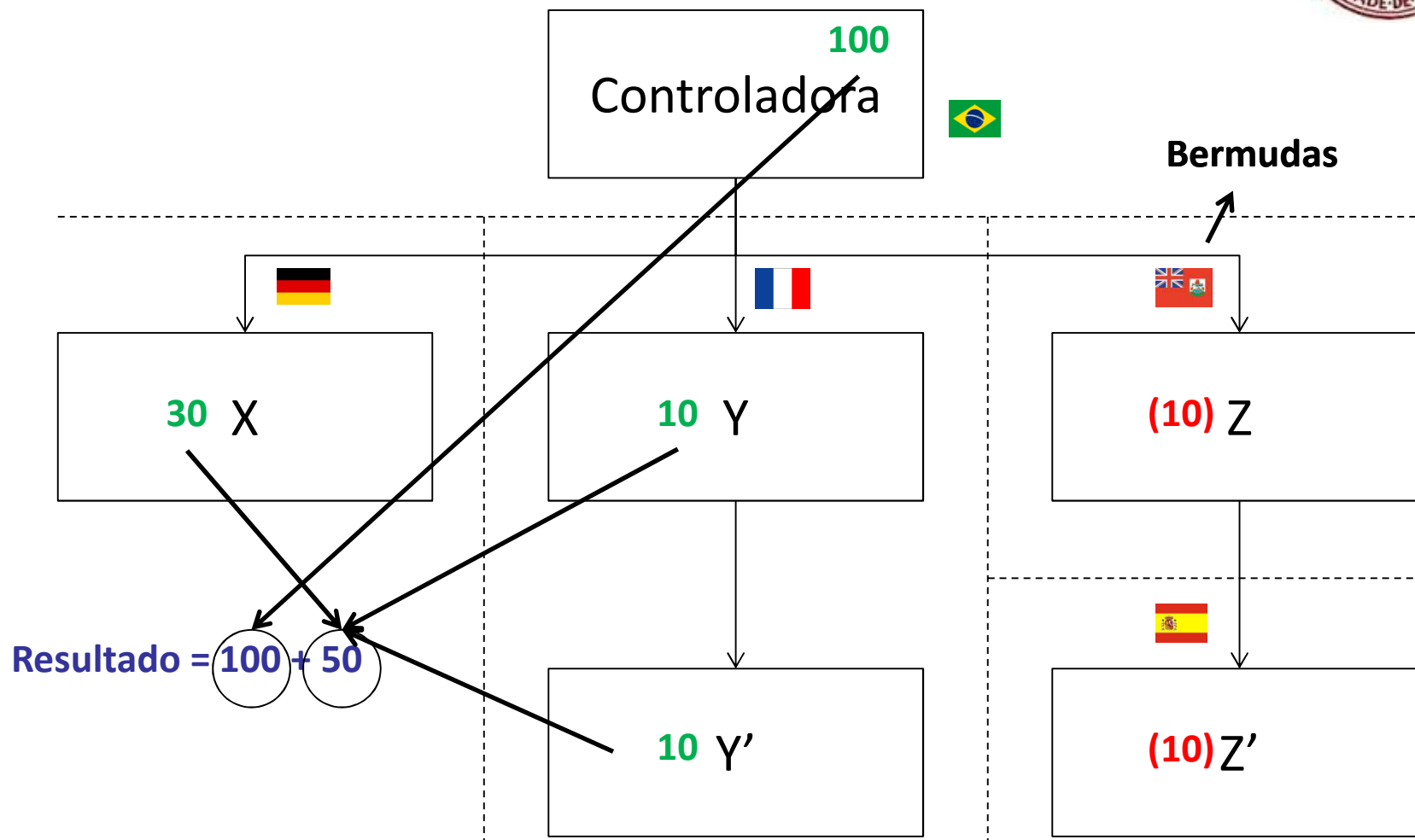


# Lei 12.973/14





# Lei 12.973/14



# Lei 12.973/14



- **Coligada domiciliada no exterior (art. 81)**: computados na data do balanço em que tiverem sido disponibilizados para a PJ brasileira.

- desde que a coligada:

- (i) não esteja sujeita a regime de subtributação;
- (ii) não esteja situada em paraíso fiscal;
- (iii) não seja controlada por PJ sujeita a regime de subtributação.

Regime de subtributação (art. 84, III) - aquele que tributa os lucros da pessoa jurídica domiciliada no exterior a alíquota nominal inferior a 20%. Esta alíquota pode ser reduzida a até 15% pelo Executivo (art. 84, § 3º).

# Lei 12.973/14



- **Equipara-se à condição de controladora (art. 83)** a pessoa jurídica domiciliada no Brasil que detenha participação em coligada no exterior e que, em conjunto com pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no Brasil ou no exterior, consideradas a ela vinculadas, possua mais de 50% do capital votante da coligada no exterior.

- O que se considera pessoa “vinculada”?

- controladas e controladoras; outra entidade sob controle comum
- 10% do capital de cada pertence a uma mesma PF ou PJ
- parente até terceiro grau
- associada, na forma de consórcio ou condomínio, em qualquer empreendimento
- cônjuge ou companheiro de qualquer de seus conselheiros, administradores, sócios ou acionista controlador em participação direta ou indireta
- Paraíso fiscal: inversão do ônus da prova



# Lei 12.973/14



## - Deduções (art. 86)

- decorrentes da aplicação das regras de preços de transferência
- imposto pago no exterior
- Dedução “setorial”: até 2022, crédito presumido de 9% relativo a investimento em pessoas jurídicas no exterior (setores: bebidas, alimentos e construção – rol pode ser estendido pelo Poder Executivo)
  - Portaria MF 427/14: extensão do crédito à (i) indústria de transformação, (ii) extração de minérios e (iii) exportação, sob concessão, de bem público localizado no país de domicílio da controlada

# Lei 12.973/14



- **Pagamento (art. 90)**: opção implica confissão de dívida e constituição do crédito tributário
  
- O IR e a CSL apurados poderão ser pagos na proporção dos lucros distribuídos nos anos subsequentes ao encerramento do período de apuração a que corresponder, observados dois limites (art. 90):
  - Distribuição mínima de 12,50% no 1º ano subsequente.
  
  - Até o 8º ano subsequente ao período de apuração, o saldo remanescente dos lucros ainda não oferecidos à tributação deve ser distribuído.
  
- Opção somente em relação a parcela do lucros de entidade:
  - (i) não sujeita a regime de subtributação; (ii) não localizada em paraíso fiscal (Lei 9430); (iii) não controlada, direta ou indiretamente, por pessoa jurídica situada em paraíso fiscal; e (iv) que tenha renda ativa própria igual ou superior a 80% da sua renda total





# “Caso Vale”

## REsp 1.325.709-RJ

## Solução de Consulta Interna nº 18/2013



*27. Conforme exposto pela OCDE, não seriam os lucros da sociedade investida tributados pelo Estado de residência dos sócios, mas os lucros auferidos pelos próprios sócios, em que pese na apuração da base de cálculo tributável seja utilizado como referência o valor dos lucros auferidos pela sociedade sediada no outro Estado. Portanto, o parágrafo 1º não visa impedir o Estado de residência dos sócios de tributar a renda obtida por intermédio de sua participação em sociedades domiciliadas no exterior.*

# REsp 1.325.709-RJ (Vale)



Min. Napoleão Nunes  
Maia Filho

*"o regime fiscal vigente é o do art. 23 do DL 1.598/77, que em nada foi alterado quanto à não inclusão, na determinação do lucro real, dos métodos resultantes de avaliação dos investimentos no Exterior, pelo método da equivalência patrimonial, isto é, das contrapartidas de ajuste do valor do investimento em sociedades estrangeiras controladas".*

*Illegalidade do MEP: “[o art. 74 da MP 2.158-35/01] não revogou o disposto no Decreto-Lei 1.598/77 e na Lei 7.689/88, de modo a autorizar a tributação pelo MEP na hipótese”.*

# REsp 1.325.709-RJ (Vale)



Min. Napoleão Nunes  
Maia Filho

*“No caso de empresa controlada, dotada de personalidade jurídica própria e distinta da controladora, nos termos dos Tratados Internacionais, os lucros por ela auferidos são lucros próprios e assim tributados somente no País do seu domicílio; a sistemática adotada pela legislação fiscal nacional de **adicioná-los ao lucro** da empresa controladora brasileira termina por **ferir os Pactos Internacionais Tributários** e infringir o princípio da boa-fé na relações exteriores, a que o Direito Internacional não confere abono.”*

# Tributação dos Lucros



## - Lei 9249/95:

Art. 25. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano. (...)

§ 2º Os lucros auferidos por filiais, sucursais ou controladas, no exterior, de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil **serão computados na apuração do lucro real** com observância do seguinte: (...)

II - os lucros a que se refere o inciso I **serão adicionados ao lucro líquido da matriz ou controladora**, na proporção de sua participação acionária, para apuração do lucro real; (...)

§ 6º Os resultados da avaliação dos investimentos no exterior, pelo método da equivalência patrimonial, continuarão a ter o tratamento previsto na legislação vigente, sem prejuízo do disposto nos §§ 1º, 2º e 3º.

## - Lei 12.973/14

Art. 77. 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, **deverá ser computada na determinação do lucro real** (...)

§ 1º 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. 79. Quando não houver consolidação, nos termos do art. 78, a parcela do ajuste do valor do investimento em controlada(...):

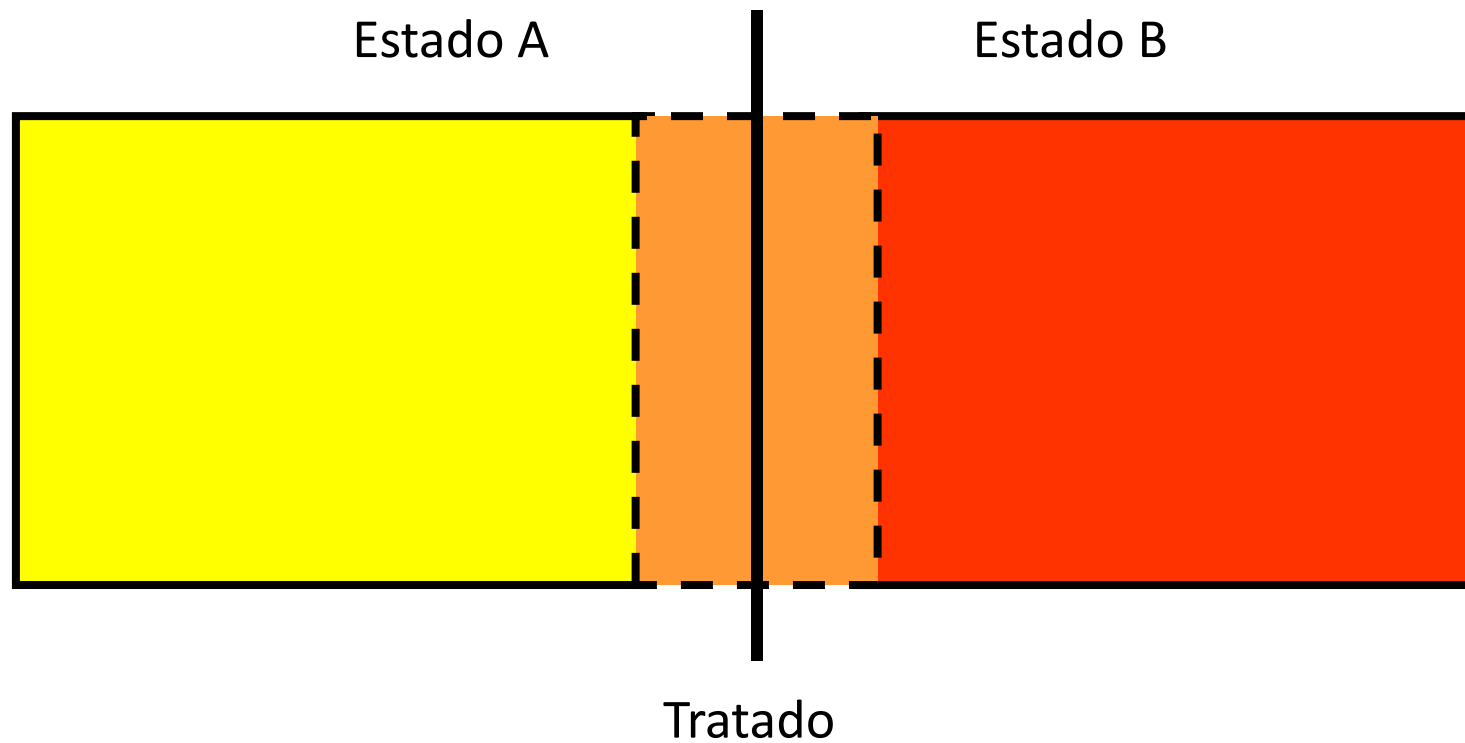
I - se positiva, **deverá ser adicionada ao lucro líquido** relativo ao balanço de 31 de dezembro do ano-calendário em que os lucros tenham sido apurados pela empresa domiciliada no exterior;



# Tratado e Lei Interna

- Não existe conflito entre lei interna e tratado
- Tratado e lei interna versam sobre matérias distintas
- O tratado é o instrumento que define o alcance da jurisdição nacional: uma vez definida a jurisdição pelo meio próprio, não pode uma lei dispor sobre assunto que ultrapasse os limites impostos pelo tratado
- *É falsa a questão da hierarquia entre tratados em matéria tributária e lei interna: não é uma relação hierárquica, mas de competência*
- **Os tratados limitam a jurisdição dos Estados contratantes**

# Tratado e Lei Interna



# Tratado e Lei Interna



-Tratados não são *lex specialis*!

- não versam sobre a mesma matéria que a lei interna

- tratado não institui tributo

- lei interna não delimita jurisdição

- *no sentido estrito da metodologia jurídica, uma norma só se coloca em relação de especialidade perante outra se apresentar uma hipótese de incidência completa, à qual acrescente requisitos adicionais*





Obrigado!

[schoueri@laczmartins.com.br](mailto:schoueri@laczmartins.com.br)