



Lei de Tributação de Lucros Auferidos no Exterior

Recomendações de
Aprimoramento

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA – CNI

Robson Braga de Andrade

Presidente

Diretoria de Desenvolvimento Industrial

Carlos Eduardo Abijaodi

Diretor

Diretoria de Comunicação

Carlos Alberto Barreiros

Diretor

Diretoria de Educação e Tecnologia

Rafael Esmeraldo Lucchesi Ramacciotti

Diretor

Diretoria de Políticas e Estratégia

José Augusto Coelho Fernandes

Diretor

Diretoria de Relações Institucionais

Mônica Messenberg Guimarães

Diretora

Diretoria de Serviços Corporativos

Fernando Augusto Trivellato

Diretor

Diretoria Jurídica

Hélio José Ferreira Rocha

Diretor

Diretoria CNI/SP

Carlos Alberto Pires

Diretor

Lei de Tributação de Lucros Auferidos no Exterior

Recomendações de Aprimoramento

© 2017. CNI – Confederação Nacional da Indústria.

Qualquer parte desta obra poderá ser reproduzida, desde que citada a fonte.

CNI

Gerência Executiva de Assuntos Internacionais

FICHA CATALOGRÁFICA

C748n

Confederação Nacional da Indústria.

A evolução histórica das alíquotas de imposto de renda em diferentes países e as potenciais consequências para o Brasil / Confederação Nacional da Indústria. – Brasília : CNI, 2017.

38 p. : il.

1. Investimentos Brasileiros no Exterior. I. Título.

CDU: 338.2

CNI
Confederação Nacional da Indústria
Sede
Setor Bancário Norte
Quadra 1 – Bloco C
Edifício Roberto Simonsen
70040-903 – Brasília – DF
Tel.: (61) 3317-9000
Fax: (61) 3317-9994
<http://www.portaldaindustria.com.br/cni/>

Serviço de Atendimento ao Cliente -
SAC
Tels.: (61) 3317-9989 / 3317-9992
sac@cni.org.br

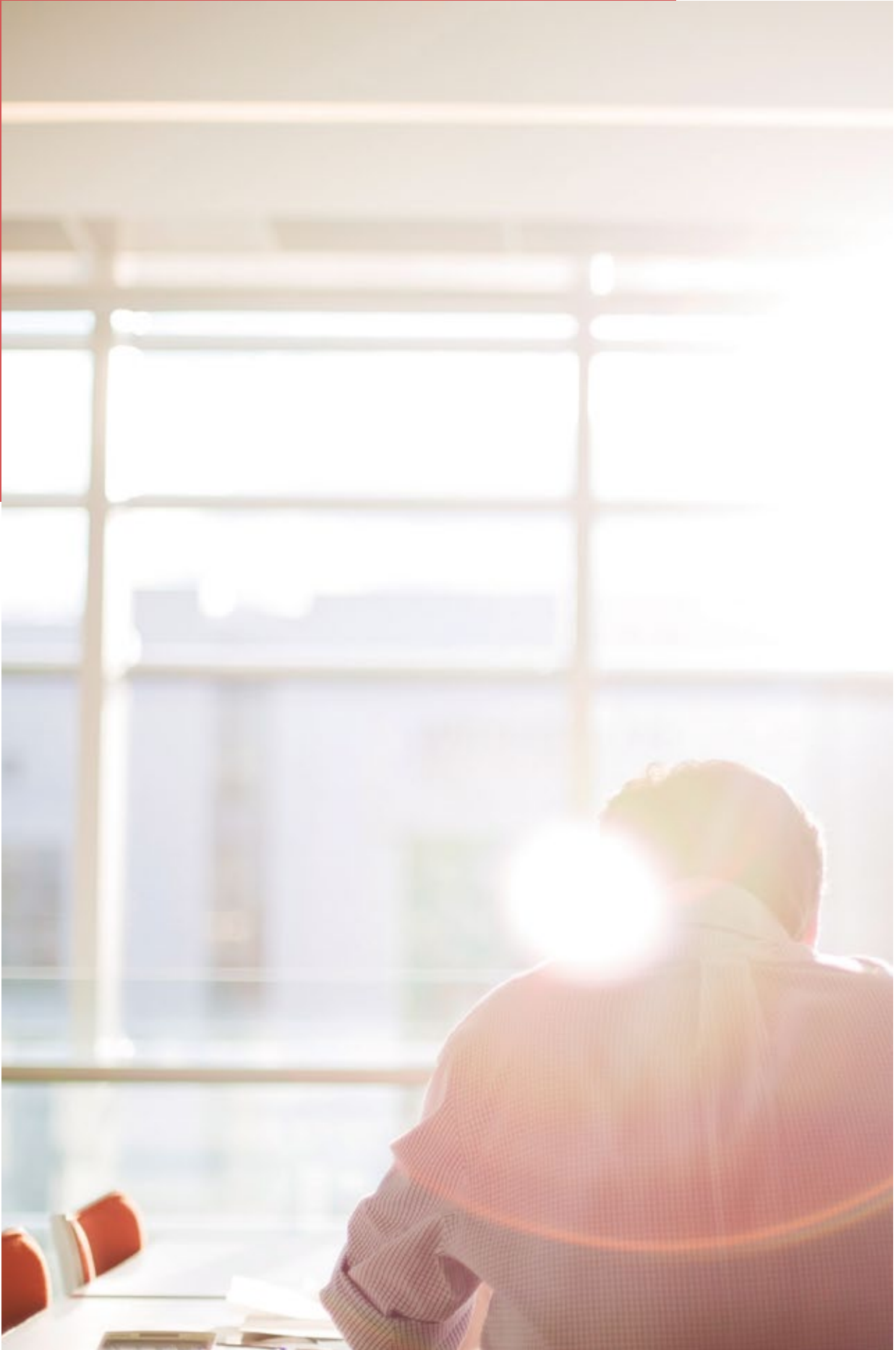
Lei de Tributação de Lucros Auferidos no Exterior

Recomendações de Aprimoramento

Sumário



Palavras do Presidente	<u>9</u>
Introdução	<u>11</u>
A. Tratamento das coligadas	<u>14</u>
B. Compensação do Imposto pago no exterior – Consolidação	<u>38</u>
C. Compensação do Imposto pago no exterior – Regras Gerais	<u>44</u>
D. Definição de Renda Ativa	<u>68</u>
E. Sucessão de prejuízos acumulados	<u>72</u>
F. Critério de conversão de moedas	<u>78</u>
Anexos	<u>80</u>



Palavras do Presidente

Os investimentos brasileiros no exterior permitem que empresas entrem em novos mercados, aumentem as exportações e incrementem a produtividade e a inovação, trazendo benefícios a todo o país. Com o objetivo de apoiar as companhias, a Confederação Nacional da Indústria (CNI) criou o Fórum das Empresas Transnacionais Brasileiras (FET), que defende uma agenda para aprimorar políticas de apoio e facilitação desses projetos.

Reunindo cerca de 40 empresas brasileiras com investimentos produtivos de diversos setores, o FET atua, entre outras frentes, para melhorar o ambiente de negócios no Brasil e no mercado externo. A competitividade das empresas brasileiras é altamente afetada pela carga tributária aplicada no país e pelo modelo de tributação de lucro no exterior.

A tendência no cenário internacional de redução da alíquota sobre o imposto corporativo – o Imposto de Renda sobre Pessoas Jurídicas (IRPJ) – tem tornado nossas multinacionais menos competitivas. Os Estados Unidos e a Argentina, destinos principais dos investimentos do Brasil no exterior, reduziram o tributo de 35% para 21% e 25%, respectivamente. Outras economias, como Bélgica, Espanha, França, Holanda, Itália, Irlanda, Japão, Noruega e Reino Unido, também estão diminuindo o IRPJ.

Publicado pela CNI e pelo FET, em parceria com a Consultoria EY, o presente estudo analisa esse movimento e seus impactos para o Brasil. A CNI espera que o texto contribua para que o setor público aperfeiçoe o quadro regulatório para os investimentos fora do país.

Boa leitura.

Robson Braga de Andrade

Presidente da Confederação Nacional da Indústria (CNI)



Introdução

O presente trabalho tem como objetivo propor alterações à regulamentação, atualmente consolidada na Instrução Normativa RFB 1.520/14, da Tributação em Bases Universais – sistemática de tributação, introduzida na legislação brasileira pela Lei 12.973/14, dos lucros auferidos no exterior por controladas e coligadas de pessoas jurídicas residentes no Brasil.

As propostas constantes deste trabalho visam esclarecer certos aspectos relacionados com a aplicação das provisões da Lei 12.973, de forma a reduzir a insegurança jurídica e conseqüente potencial litigioso da legislação. As propostas visam ainda afastar potenciais entendimentos relacionados com a aplicação da legislação que, se não reparados, poderiam resultar em dupla tributação da renda – resultado indesejado e que ambos contribuintes e fisco buscam evitar.

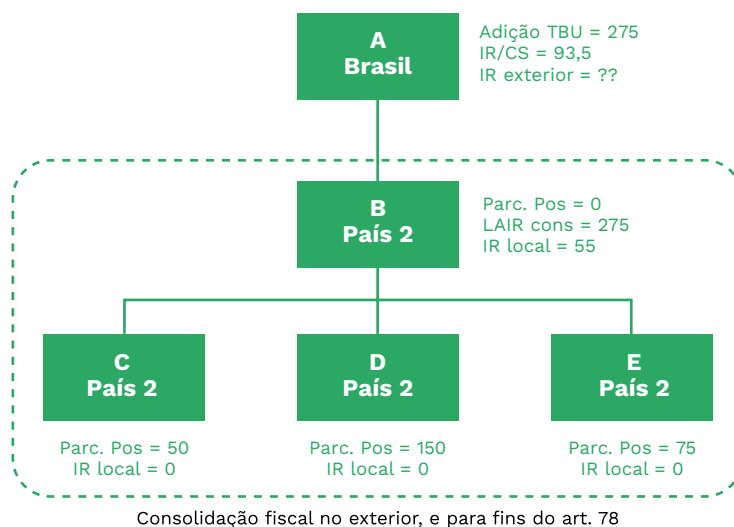
As recomendações constantes deste documento decorrem da análise das sugestões enviadas pelas empresas participantes do Fórum das Empresas Transnacionais Brasileiras (FET) da Confederação Nacional das Indústrias (CNI), e de dificuldades enfrentadas por pessoas jurídicas brasileiras quando do cálculo e controle dos valores associados com a Tributação em Bases Universais (TBU) e decorrem da importância estratégica para o país da atividade de investimentos brasileiros no exterior.

São 22 recomendações agrupadas em 4 temas diferentes listados abaixo:

- I. Tratamento das Coligadas: alterações focadas principalmente em buscar a isonomia de tratamento entre investimentos similares e evitar a dupla tributação; elas também buscam eliminar falhas de redação ou de referência entre artigos;**

II. Compensação do Imposto Pago no Exterior:

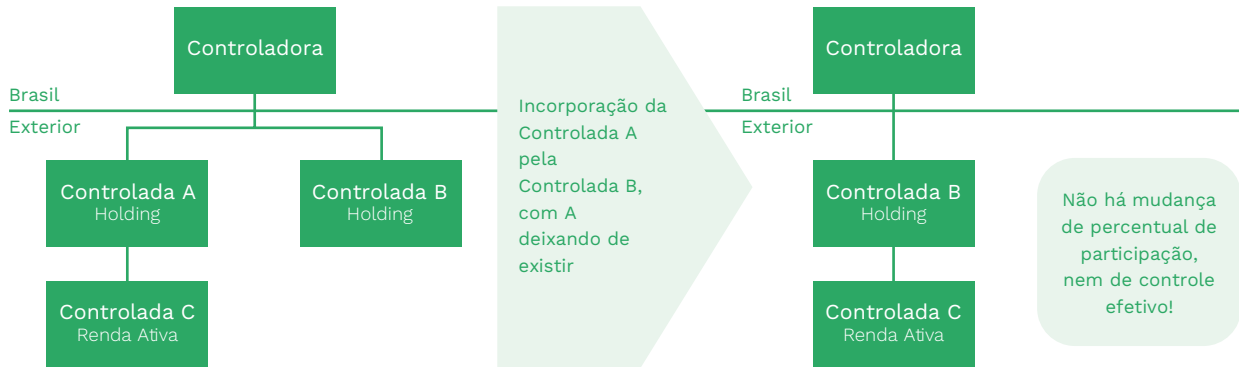
- a. Consolidação: embora a legislação em vigor tenha previsto regras focadas na possibilidade de cálculo do imposto brasileiro sobre os lucros auferidos no exterior de forma consolidada, as restrições atualmente existentes, principalmente em sua regulamentação, podem resultar em situações gravosas aos contribuintes, evitando inclusive a possibilidade de creditamento de tributos efetivamente pagos no exterior. Este é o caso, por exemplo, de sociedade que realiza o pagamento do tributo no exterior não possui renda própria (e portanto não contribui com parcelas positivas para a consolidação do art. 78 da Lei 12.973), conforme ilustrado a continuação:



- ▶ País 2 permite a consolidação fiscal para fins tributários locais
- ▶ As controladas residentes no País 2 cumprem com o requisito para consolidação do art. 78 da Lei 12.973
- ▶ Imposto referente aos lucros das empresas B, C, D e E é recolhido, de forma consolidada, pela sociedade B
- ▶ A sociedade B é uma holding pura e, por isso, não possui parcela positiva própria para contribuição na consolidação: nos termos do artigo art. 25, §2º, o IR pago pela B não poderá ser utilizado pela A para abater do IR/CS devido sobre o lucro TBU de 275

- b. Regras Gerais: alterações visam, principalmente, esclarecer a forma de controle e cálculo do crédito do imposto pago no exterior, como forma de prevenir a dupla tributação e evitar insegurança jurídica. Objetiva, também, incorporar inovações trazidas pela ratificação da Convenção de Haia e racionalizar a forma de comprovação do pagamento do imposto no exterior;

III. Definição de Renda Ativa: esclarecimentos referentes aos efeitos de reestruturações intra-grupo, em que não há efetiva troca de controle das entidades estrangeiras, como quando ocorre incorporação de entidade holding no exterior por entidade igualmente controlada pelo mesmo grupo brasileiro no exterior, que passa a deter a participação em entidade com renda ativa:



IV. Outros:

- a. Sucessão de Prejuízos Acumulados: visa a manutenção de prejuízos auferidos por controladas estrangeiras de grupos multinacionais brasileiros, quando há troca de controle (mas manutenção da jurisdição tributária brasileira sobre os lucros futuros por ela auferidos no exterior).
- b. Conversão de moedas: esclarecimentos referentes ao critério de conversão de moedas em relação a jurisdições que adotem mais de uma taxa de câmbio oficial.

Estes temas, por sua vez, estão divididos em diferentes tópicos, com explicação acerca da necessidade de alteração da regulamentação, apresentação do texto atual da norma e da sugestão de texto, além de exemplos, quando necessários. O presente trabalho é também acompanhado de um anexo contendo o texto da IN RFB 1.520/14, com as alterações aqui sugeridas já devidamente inseridas, permitindo uma análise mais fluida do texto final proposto.

Importante destacar que, em todos os exemplos constantes deste trabalho, valores apresentados para uma coligada da pessoa jurídica brasileira estão demonstrados já proporcionalmente à participação da pessoa jurídica brasileira nesta.



A.
**Tratamento
das Coligadas**

A.1.

Proposta geral: assegurar a isonomia tributária entre as participações societárias em empresas controladas e coligadas optantes pelo regime de competência (art. 82-A da Lei 12.973/14).

A Lei 13.259/16 introduziu o art. 82-A na Lei 12.973, dando a opção de tratamento dos lucros auferidos por intermédio de coligadas no exterior, na forma prevista no art. 82 (tributação pelo regime de competência, e não o regime de caixa, regra geral aplicável às coligadas previsto no art. 81).

- Não obstante, sua regulamentação, através do art. 19-A da IN RFB 1.520 (introduzido pela IN RFB 1.674/16), merece alguns ajustes, com o objetivo de prevalecer a isonomia pretendida pelo art. 82-A da Lei 12.973. Os pontos que merecem ser esclarecidos focam os seguintes aspectos:
- Inclusão das coligadas do art. 19-A da IN RFB 1.520 na consolidação regulamentada através do art. 11 da IN;
- Possibilidade de individualizar, para fins de utilização contra lucros futuros, o saldo de prejuízos acumulados existentes na coligada, antes da opção pelo tratamento previsto no art. 19-A da IN RFB 1.520;
- Dedução do ajuste de preços de transferência e de sub-capitalização
- Dedução do imposto pago no exterior
- Aproveitamento do crédito presumido de imposto de até 9%, regulamentado através do art. 28 da IN RFB 1.520.

Tendo em vista o acima, sugere-se as seguintes alterações à legislação:

A.1.a. Inclusão do §10º no art. 11 da IN 1.520/2014, referente à **consolidação:**

Diferentemente das coligadas do art. 19, que normalmente não cumpriram com os requisitos para inclusão no escopo da consolidação regulamentada pelo art. 11 da IN 1.520, as coligadas do art. 19-A,

sim, poderiam cumprir com os requisitos ali descritos, de forma que não haveria motivo para excluí-las do alcance da consolidação.

Texto Original

Art. 11. Até o ano-calendário de 2022, as parcelas de que trata o art. 9º poderão ser consideradas de forma consolidada na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da controladora no Brasil.

Texto Proposto

Art. 11. (...)

§ 10º Os resultados auferidos por intermédio da participação societária direta e indireta em empresas coligadas situadas no exterior poderá ser consolidado de acordo com o exposto neste artigo, caso a pessoa jurídica domiciliada no Brasil venha a fazer a opção prevista no art. 19-A.

A.1.b. Inclusão dos §§ 4º e 5º ao art. 19-A, e dos §§ 4º a 7º ao art. 38, da IN 1.520/14, referente às **coligadas indiretas e prejuízos acumulados anteriores à opção:**

Quando da alteração de regime de tributação de uma coligada, do regime de caixa para o regime de competência, é necessário que a pessoa jurídica brasileira possa utilizar-se de prejuízos acumulados pré-existentes (gerados antes da opção pelo regime de competência. Tal necessidade decorre do fato de que, ao não ser possível o aproveitamento destes créditos, haveria tributação no Brasil de lucro inexistente, que não poderia ser disponibilizado à pessoa jurídica, porquanto existentes prejuízos anteriores. A permissão para registro de prejuízos

anteriores já havia sido dada pela Lei 12.973, em seu artigo 77, §2º, quando tratou da tributação das controladas em regime de competência, e deveria ser estendido, por analogia, às coligadas tributadas pelo regime de competência, à opção do contribuinte.

Uma vez permitida a dedução de prejuízos pré-existentes, no entanto, necessário criar regras que prevejam o controle dos saldos através dos anos, de forma a evitar geração de resultados em desacordo com o objetivo da Lei.

Em vista do acima, propõe-se a inclusão de parágrafos aos artigos 19-A e 38 da IN 1.520, sendo que a necessidade destas alterações resta demonstrada nos exemplos incluídos abaixo.



Texto Original

Art. 19-A. Opcionalmente, a pessoa jurídica domiciliada no Brasil poderá oferecer à tributação os lucros auferidos por intermédio de suas coligadas no exterior na forma prevista no art. 19, independentemente do descumprimento das condições previstas no caput do art. 17.

§ 1º A pessoa jurídica deverá comunicar a opção de que trata o caput à RFB por intermédio da Escrituração Contábil Fiscal (ECF), prevista na Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 2013, relativa ao respectivo ano-calendário da escrituração.

§ 2º A opção de que trata o caput:

I - se aplica ao IRPJ e à CSLL;

II - deve englobar todas as coligadas no exterior, não sendo possível a opção parcial; e

III - é irretratável, não sendo válida a ECF retificadora fora do prazo de sua entrega para a comunicação de que trata o § 1º.

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica às hipóteses em que a pessoa jurídica coligada domiciliada no Brasil é equiparada à controladora, nos termos do art. 15.

Texto Proposto

Art. 19-A. (...)

§ 4º A possibilidade prevista neste artigo aplica-se igualmente às coligadas diretas e indiretas no exterior.

§ 5º O prejuízo acumulado da coligada, direta ou indireta, domiciliada no exterior, referente aos anos-calendário anteriores ao ano da opção pelo tratamento previsto neste artigo poderá ser compensado com os lucros futuros da mesma pessoa jurídica no exterior que lhes deu origem, desde que devidamente informados e controlados nos prazos e formas previstos nos §§ 4º a 7º do art. 38.

Texto Original

Art. 38. O Demonstrativo de Prejuízos Acumulados no Exterior conterà, no mínimo, as seguintes informações:

I - identificação de cada controlada, direta ou indireta, ou equiparada;

II - o país de domicílio da controlada, direta ou indireta, e da equiparada;

III - o resultado negativo, em moeda do país de domicílio e em Reais, da controlada de períodos anteriores a:

a) 2014, para os optantes nos termos da Seção II do Capítulo I; e

b) 2015, para os demais;

IV - o valor do resultado negativo do período em Reais e na moeda do país de domicílio da controlada;

V - o resultado negativo acumulado de anos anteriores da própria controlada utilizado na compensação na moeda do país de domicílio;

VI - o resultado negativo do período utilizado na consolidação na moeda do país de domicílio; e

VII - o saldo de resultado negativo acumulado na moeda do país de domicílio.

§ 1º Para o aproveitamento dos prejuízos acumulados anteriores previstos na Seção I do Capítulo II, o demonstrativo de que trata o caput deve ser transmitido ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped) até 30 de setembro de 2015.

§ 2º Para o aproveitamento de resultados negativos apurados a partir de 1º de janeiro de 2015 ou a partir de 1º de janeiro de 2014 para as pessoas jurídicas optantes nos termos da Seção II do Capítulo I, o valor do resultado negativo apurado no período deve ser informado no demonstrativo a ser entregue até a data estabelecida no art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013.

§ 3º A falta de informação dos estoques de prejuízos acumulados na forma e prazo estabelecidos neste artigo impede o seu aproveitamento para compensação com lucros futuros.

Texto Proposto

Art. 38. (...)

§ 4º Para o aproveitamento dos prejuízos acumulados anteriores ao ano da opção pelo tratamento de coligadas no exterior previsto no artigo 19-A, o demonstrativo de que trata o caput deve ser transmitido ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped) no ano subseqüente ao da opção.

§ 5º Para o ano-calendário de 2017, o demonstrativo de que trata o parágrafo anterior poderá ser transmitido ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped) no ano de 2018.

§ 6º Para fins do disposto nos §§ 4º e 5º os prejuízos deverão ser apurados segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio.

§ 7º Para o aproveitamento futuro dos prejuízos informados na forma dos §§ 4º e 5º, uma vez transmitido o demonstrativo de que trata o caput, a pessoa jurídica brasileira deverá manter e transmitir, anualmente, controle da movimentação dos saldos de prejuízos destas coligadas, de forma individualizada.

Exemplo referente ao ponto A.1.b

De modo a demonstrar que a redação acima proposta não acarretará em redução da carga tributária efetiva, mas que visa tão somente alcançar a desejada isonomia de tratamento, apresentamos a seguir dois cenários distintos nos quais ocorreria a opção pela tributação pelo regime de competência autorizada pelo art. 19-A, com utilização de prejuízos anteriores, mas em situações nas quais o estoque de prejuízos é atualizado, ou não, com suas consequentes diferenças de resultado.

Partindo de um cenário hipotético no qual haveria prejuízos acumulados no exterior no montante inicial de 1.000, demonstramos primeiramente a tributação da coligada unicamente pelo regime de caixa ou de competência, e a correspondente evolução dos prejuízos ao longo de 4 anos fiscais. Na sequência, são abordados cada um dos casos específicos, quais sejam:

- (I) **Cenário 1: ocorre a opção pela tributação via regime de competência no Ano 1 e no Ano 4; e**
- (II) **Cenário 2: opção pelo regime de competência ocorre nos anos 3 e 4.**

Em cada um dos cenários, são apresentadas duas situações possíveis. A primeira delas refere-se à hipótese de não haver exigência de controle do estoque de prejuízos acumulados no exterior, enquanto a segunda situação é relativa à obrigação de controle de prejuízos, conforme exigido pelo texto normativo proposto acima.

PRESSUPOSTOS E TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA POR CAIXA/COMPETÊNCIA

Dados do exercício: Lucros auferidos no exterior*	Ano 1	Ano 2	Ano 3	Ano 4
Prejuízos Acumulados (existentes antes da opção 19-A)	(1.000)	(800)	(500)	0
Lucro do Exercício	200	300	500	800
Lucro/(prejuízo) após compensação de prejuízos	(800)	(500)	0	800
IR (alíquota exemplificativa de 30%)	0	0	0	(240)
Lucro depois de IR / Dividendos pagos	0	0	0	560

Brasil – tratamento art. 17 IN 1520 (caixa) em todos os anos	Ano 1	Ano 2	Ano 3	Ano 4
Tributação Coligada pelo Regime de Caixa	0	0	0	190,4
Tributação global (OTB - Overall Tax Burden)	430,4 / 54%			

Brasil – tratamento art. 19-A IN 1520 (competência em todos os anos <u>sem</u> possibilidade de utilizar prejuízos acumulados)	Ano 1	Ano 2	Ano 3	Ano 4
Tributação Coligada pelo Regime de Competência	68	102	170	32
Tributação global (OTB - Overall Tax Burden)	612 / 76,5%			

Brasil – tratamento art. 19-A IN 1520 (competência em todos os anos <u>com</u> possibilidade de utilizar prejuízos acumulados)	Ano 1	Ano 2	Ano 3	Ano 4
Tributação Coligada pelo Regime de Competência	0	0	0	32
Tributação global (OTB - Overall Tax Burden)	612 / 76,5%			

Conforme pode ser observado, no caso base, ao optar pela aplicação do art. 19-A, o contribuinte evita uma indesejada dupla tributação indireta, uma vez que pode ser utilizado o crédito indireto (imposto pago pela coligada no exterior). Reduz-se, desta forma, a tributação global incidente sobre a renda, de aprox. 54% para 34%. Não obstante, este resultado somente pode ser obtido quando lhe é facultado utilizar-se da dedução de prejuízos acumulados pré-existentes (anteriores à opção pelo tratamento conforme art. 19-A). De não ser assim, a investidora brasileira teria que tributar qualquer variação positiva no exterior, gerando pagamento de imposto anual em renda/aumento patrimonial não efetivamente auferido. Isso resultaria em uma tributação global muito superior aos 34% almejados.

Por outro lado, a utilização dos prejuízos acumulados sem o devido controle e acompanhamento, permitiria a manipulação dos resultados, gerando uma indesejada redução da tributação incidente no Brasil sobre os lucros auferidos no exterior, motivo pelo qual é sugerido controle dos estoques (§§ 4 a 7 do art. 38)

CENÁRIO 1 – OPÇÃO COMPETÊNCIA/CAIXA/CAIXA/COMPETÊNCIA

Brasil - Opção caixa/competência <u>sem</u> atualização do controle de prejuízo	Ano 1 Competência	Ano 2 Caixa	Ano 3 Caixa	Ano 4 Competência
Caixa	N/A	0	0	N/A
Competência	0	N/A	N/A	0
Prejuízos Acumulados no Exterior	(800)	(800)	(800)	0
Tributação global (OTB - Overall Tax Burden)	0 / 0%			

Brasil - Opção caixa/competência <u>com</u> atualização do controle de prejuízo	Ano 1 Competência	Ano 2 Caixa	Ano 3 Caixa	Ano 4 Competência
Caixa	N/A	0	0	N/A
Competência	0	N/A	N/A	32
Prejuízos Acumulados no Exterior	(800)	(500)	0	0
Tributação global (OTB - Overall Tax Burden)	272 / 34%			

CENÁRIO 2 – OPÇÃO CAIXA/CAIXA/COMPETÊNCIA/COMPETÊNCIA

Brasil - Opção caixa/competência <u>sem</u> atualização do controle de prejuízo	Ano 1 Caixa	Ano 2 Caixa	Ano 3 Competência	Ano 4 Competência
Caixa	0	0	N/A	N/A
Competência	N/A	N/A	0	0
Prejuízos Acumulados no Exterior	(800)	(800)	(300)	0
Tributação global (OTB - Overall Tax Burden)	0 / 0%			

Brasil - Opção caixa/competência <u>com</u> atualização do controle de prejuízo	Ano 1 Caixa	Ano 2 Caixa	Ano 3 Competência	Ano 4 Competência
Caixa	0	0	N/A	N/A
Competência	N/A	N/A	0	32
Prejuízos Acumulados no Exterior	(800)	(500)	0	0
Tributação global (OTB - Overall Tax Burden)	272 / 34%			

A.1.c. Alteração do inciso I do caput do art. 24 da IN 1.520/2014, referente à dedução de **ajustes de preços de transferência e sub-capitalização:**

Assim como ocorre com controladas, coligadas e equiparadas a controladas, a possibilidade de ajuste prevista no art. 24 da IN 1.520 deve também ser estendida às coligadas dos artigos 19 e 19-A, sob pena de criação de dupla tributação da renda.

Texto Original	Texto Proposto
<p>Art. 24. O disposto no art. 23 também se aplica ao resultado obtido:</p> <p>I - por coligada no exterior de que trata o art. 19;</p> <p>II - coligada equiparada à controladora, nos termos do art. 15; e</p> <p>III - por filial ou sucursal, no exterior.</p>	<p>Art. 24. O disposto no art. 23 também se aplica ao resultado obtido:</p> <p>I - por coligada e por suas investidas no exterior de que tratam o caput e o § 1º do art. 19, e às coligadas diretas e indiretas de que tratam o caput e o § 4º do art. 19-A;</p> <p>II - coligada equiparada à controladora, nos termos do art. 15; e</p> <p>III - por filial ou sucursal, no exterior.</p>

A.1.d. Substituição do §6º do art. 25 da IN 1.520/2014, referente à dedução do Imposto sobre a Renda pago no exterior por controladas e equiparadas:

Alteração necessária para assegurar a isonomia de tratamento entre controladas, coligadas equiparadas a coligadas de que tratam o artigo 15, e coligadas sob regime de competência, de que trata o artigo 19-A

Texto Original	Texto Proposto
<p>Art. 25. 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 do IRPJ e da CSLL incidentes no Brasil sobre as referidas parcelas.</p> <p>(...)</p> <p>§ 6º O disposto neste artigo aplica-se ao resultado obtido por controlada equiparada nos termos do art. 15, filial ou sucursal, no exterior.</p>	<p>Art. 25. (...)</p> <p>§6º O disposto neste artigo aplica-se ao resultado obtido por controlada equiparada nos termos do art. 15, coligada direta e indireta de que trata o art. 19-A, filial ou sucursal, no exterior.</p>

Importante destacar que, ainda que em ambos os casos o lucro da coligada do exterior fique sujeito à tributação no regime de competência, o tratamento a ser dado ao imposto pago no exterior pela coligada do art. 19-A deverá ser explicitado em artigo (25) diferente daquele (26) que trata da dedução do

imposto pago no exterior pela coligada do art. 19, uma vez que, inevitavelmente, estas terão situações diferentes no que tange aos aspectos relacionados à possibilidade de consolidação ou de diferimento no pagamento do imposto, por exemplo.

A.1.e. Substituição do caput do art. 26 da IN 1.520/2014, referente à dedução do Imposto sobre a Renda pago no exterior por coligadas regime de competência:

Texto Original

Coligadas Regime de Competência

Art. 26. O imposto sobre a renda pago no país de domicílio da coligada de que trata o art. 19 poderá ser compensado com o que for devido no Brasil.

§ 1º Para efeito de compensação, considera-se imposto sobre a renda pago no país de domicílio da coligada o tributo que incida sobre lucros, independentemente da denominação oficial adotada e do fato de ser este de competência de unidade da federação do país de origem.

§ 2º A pessoa jurídica no Brasil deverá comprovar o pagamento mediante apresentação do documento de arrecadação estrangeiro.

§ 3º O tributo pago no exterior, passível de compensação, será sempre proporcional ao montante dos lucros que houverem sido computados na determinação do lucro real.

§ 4º Para efeito de compensação, o tributo será considerado pelo valor efetivamente pago, não sendo permitido o aproveitamento de crédito de tributo decorrente de qualquer benefício fiscal.

Texto Proposto

Coligadas Regime de Competência

Art. 26. O imposto sobre a renda **pago no exterior** pela coligada e por suas **investidas** de que tratam o caput e o § 1º do art. 19, e caput do art. 19-A, **bem como o imposto retido na fonte sobre o lucro distribuído para a investidora brasileira ou suas investidas ao longo da estrutura societária no exterior** poderão ser compensados com o que for devido no Brasil.

Exemplo referente aos itens A.1.d e A.1.e

As hipóteses abaixo demonstram o impacto prático das alterações propostas relacionadas à dedução do imposto pago no exterior pelas coligadas dos artigos 19 e 19-A. Abordamos três cenários diversos entre si, quais sejam:

- (I) Cenário 1: sem incidência de IRRF quando da distribuição de dividendos da investida da coligada para esta, e desta para a pessoa jurídica brasileira.
- (II) Cenário 2: incidência de IRRF quando da distribuição de dividendos da coligada para a pessoa jurídica brasileira, mas não de sua investida para a pessoa jurídica brasileira.
- (III) Cenário 3: incidência de IRRF quando da distribuição de dividendos da investida da coligada para esta, mas não desta para a pessoa jurídica brasileira.
- (IV) Cenário 4: incidência de IRRF quando da distribuição de dividendos da investida da coligada indireta para a coligada no exterior e desta para a pessoa jurídica brasileira.

O exemplo tem como principal objetivo o de demonstrar a necessidade de alterar o texto normativo de modo a evitar a indesejada dupla tributação da renda, limitando, quando possível, a carga tributária efetiva incidente sobre a estrutura societária como um todo à alíquota do IRPJ e da CSLL sobre estes lucros.

CENÁRIO 1 – SEM INCIDÊNCIA DE IRRF

Estrutura	Atual		Proposta	
	Brasil		Brasil	
	LAIR	100	AIR	100
	IR	(34)	IR	(34)
	Crédito IR Local	0	Crédito IR Local	0
	IR a Pagar	(34)	IR a Pagar	(4)
	Coligada		Coligada	
	Lucro Próprio	100	Lucro Próprio	100
	Rendimento de Dividendos	70	Rendimento de Dividendos	70
	Base de Cálculo IR Local	0	Base de Cálculo IR Local	0
	IR (30%)	0	IR (30%)	0
	Lucro Líquido	70	Lucro Líquido	70
	Dividendos distribuídos	70	Dividendos distribuídos	70
	Investida		Investida	
LAIR	100	LAIR	100	
IR	(30)	IR	(30)	
Resultado	70	Resultado	70	
Dividendos distribuídos	70	Dividendos distribuídos	70	
Carga Tributária Efetiva	64%	Carga Tributária Efetiva	34%	

Exemplo referente aos itens A.1.d e A.1.e

CENÁRIO 2 – IRRF NO NÍVEL DA COLIGADA

Estrutura	Atual		Proposta	
	Brasil		Brasil	
<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content; margin: 5px auto;">BR</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content; margin: 5px auto; background-color: #0056b3; color: white;">COLIGADA</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content; margin: 5px auto; background-color: #0056b3; color: white;">INVESTIDA</div>	LAIR	100	LAIR	100
	IR	(34)	IR	(34)
	Crédito IR Local	0	Crédito IR Local	30
	Crédito IRRF	7	Crédito IRRF	7
	IR a Pagar	(27)	IR a Pagar	0
	Coligada		Coligada	
	Lucro Próprio	100	Lucro Próprio	100
	Rendimento de Dividendos	70	Rendimento de Dividendos	70
	Base de Cálculo IR Local	0	Base de Cálculo IR Local	0
	IR (30%)	0	IR (30%)	0
	Lucro Líquido	70	Lucro Líquido	70
	Dividendos distribuídos	70	Dividendos distribuídos	70
	IRRF	(7)	IRRF	(7)
	Investida		Investida	
	LAIR	100	LAIR	100
	IR	(30)	IR	(30)
	Resultado	70	Resultado	70
	Dividendos distribuídos	70	Dividendos distribuídos	70
	Carga Tributária Efetiva	64%	Carga Tributária Efetiva	37%

CENÁRIO 3 – IRRF NO NÍVEL DA INVESTIDA

Estrutura	Atual		Proposta	
	Brasil		Brasil	
<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content; margin: 5px auto;">BR</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content; margin: 5px auto; background-color: #0056b3; color: white;">COLIGADA</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content; margin: 5px auto; background-color: #0056b3; color: white;">INVESTIDA</div>	LAIR	100	LAIR	100
	IR	(34)	IR	(34)
	Crédito IR Local	0	Crédito IR Local	30
	Crédito IRRF	7	Crédito IRRF	7
	IR a Pagar	(34)	IR a Pagar	0
	Coligada		Coligada	
	Lucro Próprio	0	Lucro Próprio	0
	Rendimento de Dividendos	70	Rendimento de Dividendos	70
	Base de Cálculo IR Local	0	Base de Cálculo IR Local	0
	IR (30%)	0	IR (30%)	0
	Lucro Líquido	63	Lucro Líquido	70
	Dividendos distribuídos	63	Dividendos distribuídos	70
	Investida		Investida	
	LAIR	100	LAIR	100
	IR	(30)	IR	(30)
	Resultado	70	Resultado	70
	Dividendos distribuídos	70	Dividendos distribuídos	70
	IRRF	(7)	IRRF	(7)
	Carga Tributária Efetiva	71%	Carga Tributária Efetiva	37%

Exemplo referente aos itens A.1.d e A.1.e

CENÁRIO 4 – IRRF NOS NÍVEIS DA COLIGADA E DA INVESTIDA

Estrutura	Atual		Proposta	
	Brasil		Brasil	
	LAIR	100	LAIR	100
	IR	(34)	IR	(34)
	Crédito IR Local	0	Crédito IR Local	30
	Crédito IRRF	7	Crédito IRRF	14
	IR a Pagar	(27)	IR a Pagar	0
	Coligada		Coligada	
	Lucro Próprio	0	Lucro Próprio	0
	Rendimento de Dividendos	70	Rendimento de Dividendos	70
	Base de Cálculo IR Local	0	Base de Cálculo IR Local	0
	IR (30%)	0	IR (30%)	0
	Lucro Líquido	70	Lucro Líquido	70
	Dividendos distribuídos	70	Dividendos distribuídos	70
IRRF	(7)	IRRF	(7)	
Investida		Investida		
LAIR	100	LAIR	100	
IR	(30)	IR	(30)	
Resultado	70	Resultado	70	
Dividendos distribuídos	70	Dividendos distribuídos	70	
IRRF	(7)	IRRF	(7)	
Carga Tributária Efetiva	71%	Carga Tributária Efetiva	37%	

A.1.f. Inclusão do §5º no art. 28 da IN 1.520/2014, referente ao **crédito presumido de 9%:**

Alteração necessária para assegurar a isonomia de tratamento entre controladas, coligadas equiparadas a coligadas de que tratam o artigo 15, e coligadas sob regime de competência, de que trata o artigo 19-A.

Texto Original

Art. 28. Até o ano-calendário de 2022, a controladora domiciliada no Brasil poderá deduzir crédito presumido de imposto no valor de até 9% (nove por cento) incidente sobre a parcela positiva computada no lucro real relativo a investimento em pessoas jurídicas no exterior que realizem as atividades previstas no § 1º.

§ 1º Poderão se beneficiar do crédito previsto no caput as seguintes atividades:

- I - fabricação de bebidas;
- II - fabricação de produtos alimentícios;
- III - construção de edifícios e de obras de infraestrutura;
- IV - indústria de transformação;
- V - extração de minérios e demais indústrias extrativistas; e
- VI - exploração, sob concessão, de bem público localizado no país de domicílio da controlada.

§ 2º O disposto no caput não se aplica às parcelas dos lucros decorrentes dos resultados oriundos de controlada, direta ou indireta, no exterior que:

- I - esteja sujeita a regime de subtributação; e
- II - tenha renda ativa própria inferior a 80% (oitenta por cento) da sua renda total, conforme definido no art. 21.

§ 3º Para fins de apuração dos limites previstos nos §§ 8º a 11 do art. 30, o valor do imposto sobre a renda e adicional e da CSLL devido no Brasil será considerado após a dedução do crédito previsto no caput.

§ 4º O disposto neste artigo aplica-se ao resultado obtido por filial ou sucursal, no exterior.

Texto Proposto

Art. 28. (...)

§ 5º O disposto neste artigo aplica-se aos resultados auferidos por intermédio de empresas coligadas diretas e indiretas situadas no exterior, caso a pessoa jurídica domiciliada no Brasil venha a fazer a opção prevista no art. 19-A.

A.2.

Dedução de lucro de investidas no Brasil - assegurar a isonomia tributária entre as participações societárias em empresas controladas e coligadas.

A.2.a. Alteração do §1º do art. 22 da IN 1.520/2014, referente à parcela do lucro de controladas ou coligadas no Brasil (efeito “sanduiche”):

O artigo 85 da Lei 12.973 visa evitar que um lucro auferido no Brasil seja tributado duplamente nas mãos de duas pessoas jurídicas brasileiras distintas. Não obstante, faz-se mister esclarecer em sua regulamentação as situações em que tal situação deve ser

evitada na prática. Assim, da mesma forma que o parágrafo 1º já esclarece que tal norma deva atingir também coligadas equiparadas a controladas, necessário deixar claro sua aplicabilidade também a outros investimentos, como as demais coligadas estrangeiras objeto de tributação nos termos da Lei 12.973.

Texto Original

Art. 22. Para fins de apuração do imposto sobre a renda e da CSLL devida pela controladora no Brasil, poderá ser deduzida da parcela do lucro da pessoa jurídica controlada, direta ou indireta, domiciliada no exterior, a parcela do lucro oriunda de participações destas em pessoas jurídicas controladas ou coligadas domiciliadas no Brasil.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se ao resultado obtido por equiparada à controlada nos termos do art. 15, filial ou sucursal, no exterior.

Texto Proposto

Art. 22. (...)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se ao resultado obtido por equiparada à controlada nos termos do art. 15, **por coligadas e investidas dos artigos 17 e 19-A, pela coligada e sua investida de que tratam o caput e o § 1º do art. 19**, filial ou sucursal, no exterior.

Exemplo referente ao ponto A.2.a

A exemplificação da alteração legislativa proposta foi elaborada de modo a se comparar a carga tributária efetiva incidente sobre uma estrutura societária que envolve uma pessoa jurídica brasileira com coligada no exterior, a qual, por sua vez, detém investida no Brasil. O período hipotético eleito para fins de demonstração da carga tributária efetiva foi de dois anos. Foi realizado cotejamento entre o cenário atualmente vigente e a proposta sugerida.

O exemplo tem como objetivo demonstrar que a inclusão das coligadas e suas investidas no âmbito de abrangência do art. 22, evitando uma dupla tributação da renda auferida no país.

Exemplo referente ao ponto A.2.a

CENÁRIO ATUAL

Estrutura	Atual		Proposta	
	Ano 1		Ano 2	
	Brasil		Brasil	
<div style="text-align: center;"> <div style="border: 1px solid black; width: 60px; height: 30px; margin: 0 auto; background-color: #d9e1f2; display: flex; align-items: center; justify-content: center;">BR</div> <div style="border: 1px solid black; width: 60px; height: 30px; margin: 10px auto; background-color: #0056b3; color: white; display: flex; align-items: center; justify-content: center;">COLIGADA</div> <div style="border: 1px solid black; width: 60px; height: 30px; margin: 10px auto; background-color: #0056b3; color: white; display: flex; align-items: center; justify-content: center;">BR CONTROLADA (OU COLIGADA)</div> </div>	Lucro Próprio	100	Lucro Próprio	150
	Adição TBU (caixa)	0	Adição TBU (caixa)	206
	LALUR	150	LALUR	356
	IR	(51)	IR	(121)
			Crédito IRRF	14
	IR a Pagar	(51)	IR a Pagar	(107)
	Coligada – Art. 17 (Caixa)		Coligada – Art. 17 (Caixa)	
	Lucro Próprio	100	Lucro Próprio	100
	Rendimento de Dividendos	66	Rendimento de Dividendos	0
	Base de Cálculo (Part. Exemption)	100	Base de Cálculo IR Local	100
IR (30%)	(30)	IR (30%)	(30%)	
Lucro Líquido	136	Lucro Líquido	70	
		Lucros Acumulados	206	
		Dividendos distribuídos próprios	140	
		Dividendos distribuídos controlada	66	
		IRRF (10%)	(20,6)	
BR - Controlada		BR - Controlada		
LAIR	100	LAIR	0	
IR (34%)	(34)	IR (34%)	0	
Resultado	66	Resultado	0	
Dividendos distribuídos	(66)	Dividendos distribuídos	0	
Carga Tributária Efetiva 45,4%				

CENÁRIO PROPOSTO

Estrutura	Atual		Proposta	
	Ano 1		Ano 2	
	Brasil		Brasil	
<div style="text-align: center;"> <div style="border: 1px solid black; width: 60px; height: 30px; margin: 0 auto; background-color: #d9e1f2; display: flex; align-items: center; justify-content: center;">BR</div> <div style="border: 1px solid black; width: 60px; height: 30px; margin: 10px auto; background-color: #0056b3; color: white; display: flex; align-items: center; justify-content: center;">COLIGADA</div> <div style="border: 1px solid black; width: 60px; height: 30px; margin: 10px auto; background-color: #0056b3; color: white; display: flex; align-items: center; justify-content: center;">BR CONTROLADA (OU COLIGADA)</div> </div>	Lucro Próprio	150	Lucro Próprio	150
	Adição TBU (caixa)	0	Adição TBU (caixa)	206
	LALUR	150	Exclusão Controlada Brasileira	(66)
	IR	(51)	LALUR	290
			IR	99
			Crédito IRRF (proporcional)	14
	IR a Pagar	(51)	IR a Pagar	(85)
	Coligada – Art. 17 (Caixa)		Coligada – Art. 17 (Caixa)	
	Lucro Próprio	100	Lucro Próprio	100
	Rendimento de Dividendos	66	Rendimento de Dividendos	0
Base de Cálculo (Part. Exemption)	100	Base de Cálculo IR Local	100	
IR (30%)	(30)	IR (30%)	(30%)	
Lucro Líquido	136	Lucro Líquido	70	
		Lucros Acumulados	206	
		Dividendos distribuídos próprios	140	
		Dividendos distribuídos controlada	66	
		IRRF (alíquota exemplificativa de 10%)	(20,6)	
BR - Controlada		BR - Controlada		
LAIR	100	LAIR	0	
IR (34%)	(34)	IR (34%)	0	
Resultado	66	Resultado	0	
Dividendos distribuídos	(66)	Dividendos distribuídos	0	
Carga Tributária Efetiva 41,7%				



A.3.

Regime de Caixa – Momento da disponibilização dos lucros auferidos pela coligada no exterior para a coligada domiciliada no Brasil.

A.3.a. Inclusão do §2º-A no art. 17 da IN 1.520/2014, referente ao **momento em que os lucros serão considerados disponibilizados** (para fins dos incisos II e III do §1º do mesmo artigo):

Para fins de definição quanto ao momento em que os lucros serão considerados disponibilizados para a pessoa jurídica coligada domiciliada no Brasil, a Instrução Normativa 1.520, ao regulamentar a Lei 12.973, esclareceu no § 2º do artigo 17 o significado dos termos “crédito” e “pagamento” previstos no inciso I, § 1º do mesmo artigo.

A Instrução Normativa, entretanto, não esclareceu

o momento em que os lucros serão considerados disponibilizados nas situações previstas nos incisos II e III, §1º do art. 17, quais sejam:

- na hipótese de contratação de operações de mútuo, se a mutuante, coligada investida, possuir lucros ou reservas de lucros; ou
- na hipótese de adiantamento de recursos efetuado pela investida, 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.

Em vista do acima, faz-se necessário alterara a legislação, conforme a seguir demonstrado.

Texto Original

Art. 17. Os lucros auferidos por intermédio de coligada domiciliada no exterior serão computados na determinação do lucro real e na base de cálculo da CSLL no balanço levantado no dia 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil, desde que se verifiquem as seguintes condições, cumulativamente, relativas à investida:

(...)

§ 1º Para efeitos do disposto neste artigo, os lucros serão considerados disponibilizados para a pessoa jurídica coligada domiciliada no Brasil:

I - na data do pagamento ou do crédito em conta representativa de obrigação da investida no exterior;

II - na hipótese de contratação de operações de mútuo, se a mutuante, coligada investida, possuir lucros ou reservas de lucros; ou

III - na hipótese de adiantamento de recursos efetuado pela investida, 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.

§ 2º Para efeitos do disposto no inciso I do § 1º, considera-se:

I - creditado o lucro, quando ocorrer a transferência do registro de seu valor para qualquer conta representativa de passivo exigível da controlada ou coligada domiciliada no exterior; e

II - pago o lucro, quando ocorrer:

a) o crédito do valor em conta bancária, em favor da investidora domiciliada no Brasil;

b) a entrega, a qualquer título, a representante da beneficiária;

c) a remessa, em favor da beneficiária, para o Brasil ou para qualquer outra praça; ou

d) o emprego do valor, em favor da beneficiária, em qualquer praça, inclusive no aumento de capital da coligada, domiciliada no exterior.

II - preencher o Demonstrativo de Resultados no Exterior de Coligada em Regime de Caixa conforme art. 42.

§ 3º Os lucros auferidos por intermédio de coligada domiciliada no exterior que não atenda aos requisitos estabelecidos no caput serão tributados na forma do art. 19.

§ 4º O disposto neste artigo não se aplica às hipóteses em que a pessoa jurídica coligada domiciliada no Brasil for equiparada à controladora nos termos do art. 15.

§ 5º A pessoa jurídica coligada residente no Brasil deverá informar:

I - as suas coligadas no exterior no Demonstrativo de Estrutura Societária previsto no art. 41; e

II - preencher o Demonstrativo de Resultados no Exterior de Coligada em Regime de Caixa conforme art. 42.

Texto Proposto

§ 2º -A. Para os anos calendários a partir de 1 de janeiro de 2017 considerar-se-á disponibilizado o lucro:

I - na hipótese do inciso II do § 1º, na data em que ocorrer o registro do valor contratado em conta representativa de passivo exigível da coligada domiciliada no exterior;

II - na hipótese do inciso III do § 1º, em 31 de dezembro do ano calendário em que se encerraria o ciclo de produção do bem ou serviço a que o adiantamento diz respeito, e em relação ao qual ainda não tenha ocorrido a liquidação.



A.4.

Regime de Caixa - Conversão de valores para Reais quando da disponibilização dos lucros auferidos pelas coligadas no exterior.

A.4.a. Inclusão do §6º ao art. 17 da IN 1.520/2014, referente à conversão para Reais dos valores relativos aos lucros disponibilizados:

Ainda que a IN tenha definido em seu artigo 7º a base e o momento da conversão para Reais da parcela do ajuste e resultados determinados em moeda estrangeira da controlada direta e indireta (inclu-

indo as coligadas que optarem pelo regime de competência), não o fez para os lucros auferidos pelas coligadas sob o regime de caixa de que trata o artigo 17.

Assim, tendo em vista que existem várias hipóteses que determinam o momento em que os lucros são considerados disponibilizados, faz-se necessário esclarecer-se a base para referida conversão.

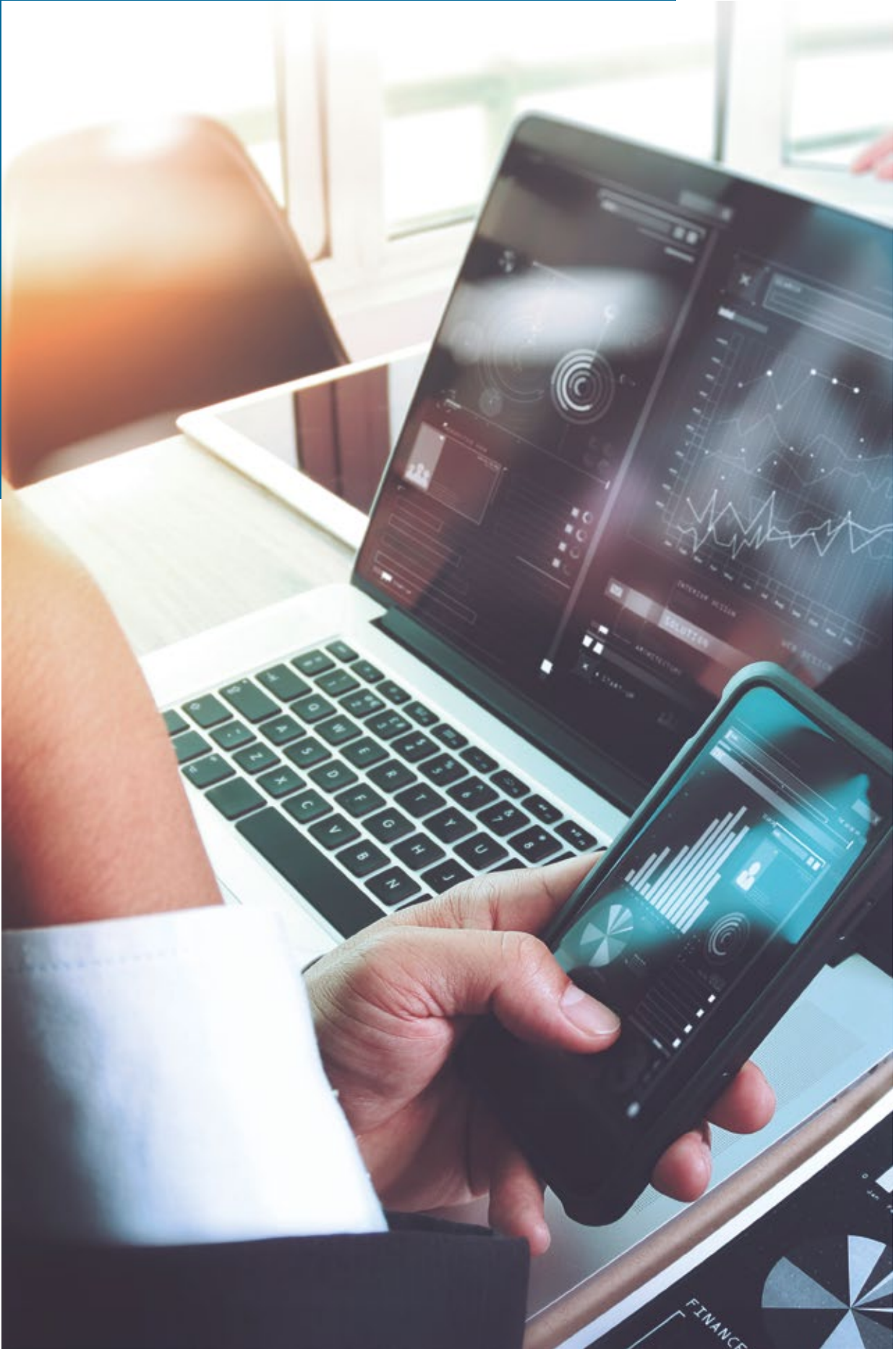
Texto Original

Vide Acima

Texto Proposto

Art. 17. (...)

§6º. Os lucros disponibilizados determinados em moeda estrangeira devem ser convertidos em Reais com base na taxa de câmbio da moeda do país de origem fixada para venda, pelo Banco Central do Brasil, correspondente à data da disponibilização do lucro, conforme os §§ 1º a 2º-A.



A.5.

Regime de caixa – Referência incorreta, no artigo 18, referente a empreendimentos controlados em conjunto.

A.5.a. Substituição do caput do art. 18 da IN 1.520/2014:


O artigo 18 da IN 1520, ao tratar da tributação de controladas em conjunto segundo as regras do artigo 17 da IN, faz uma referência indevida ao artigo 21, § 1º. A referência é indevida, considerando que este parágrafo trata da definição de renda ativa de instituições financeiras

Texto Original

Art. 18. Para fins do disposto no art. 17, equiparam-se à condição de coligada os empreendimentos controlados em conjunto por pessoas jurídicas distintas não vinculadas, conforme definição § 1º do art. 21.

Texto Proposto

Art. 18. Para fins do disposto no art. 17, equiparam-se à condição de coligada os empreendimentos controlados em conjunto por pessoas jurídicas distintas não vinculadas.

A photograph of a person's hands pointing at a line graph on a document. The graph shows data for five customers (Customer 1 to Customer 5) across five periods (1 to 5). The y-axis ranges from 0 to 400. A red semi-transparent overlay covers the entire image. In the bottom left corner, there is a white text box containing the title.

B. Compensação do Imposto pago no exterior – Consolidação

B.2.

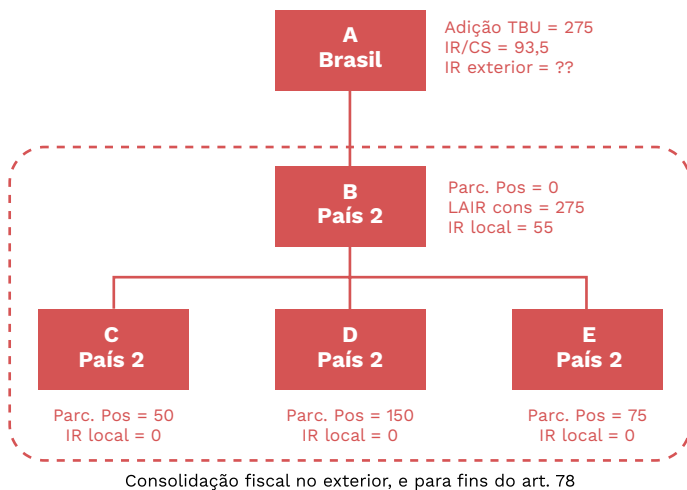
Evitar a bi-tributação da renda, em casos em que o imposto de renda no exterior é pago por uma empresa do grupo, em nome e por conta de outras empresas do grupo no mesmo país.

Com vistas a evitar a bi-tributação da renda, a Lei 12.973 permite a compensação do Imposto pago no exterior, sendo que, para tanto, o imposto a ser considerado para fins de dedução será aquele:

- pago pela própria controlada (ou coligada equiparada, ou sujeita a tributação pelo regime de competência), em casos em que a consolidação do art. 78 da Lei 12.973 seja adotada; ou
- pago no exterior pela controlada (ou coligada equiparada, ou sujeita a tributação pelo regime de competência), incidente sobre as parcelas positivas computadas na determinação do lucro real da controladora no Brasil

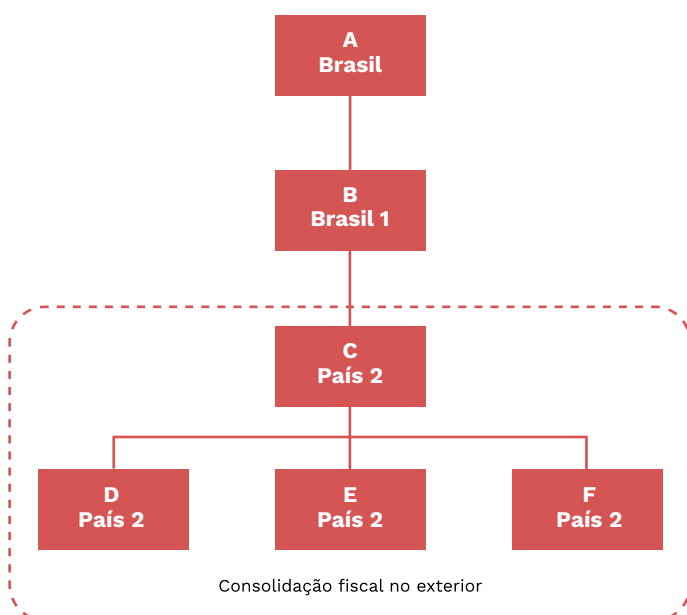
Ocorre que há uma série de situações não abrangidas pelas situações acima elencadas, conforme a seguir:

- situação em que a sociedade que realiza o pagamento do tributo no exterior não possui renda própria (e portanto não contribui com parcelas positivas para a consolidação do art. 78 da Lei 12.973)



- ▶ País 2 permite a consolidação fiscal para fins tributários locais
- ▶ As controladas residentes no País 2 cumprem com o requisito para consolidação do art. 78 da Lei 12.973
- ▶ Imposto referente aos lucros das empresas B, C, D e E é recolhido, de forma consolidada, pela sociedade B
- ▶ A sociedade B é uma holding pura e, por isso, não possui parcela positiva própria para contribuição na consolidação: nos termos do artigo art. 25, §2º, o IR pago pela B não poderá ser utilizado pela A para abater do IR/CS devido sobre o lucro TBU de 275

- situação em que o país de destino dos investimentos permite a tributação de forma consolidada, mas as sociedades estrangeiras não cumprem com os requisitos para consolidação nos termos do art. 78 da Lei 12.973:



- ▶ País da Holding B (país 1) aplica IR a alíquota inferior a 20% (subtributação)
- ▶ País 2 permite a consolidação fiscal para fins tributários locais
- ▶ Imposto referente aos lucros das empresas C, D, E e F é recolhido, de forma consolidada, pela sociedade C
- ▶ Como a existência da empresa A impede a consolidação prevista no art. 78 da Lei 12.973, dos resultados positivos e negativos das empresas C, D, E e F, como deduzir o imposto pago pela empresa B (em nome das demais) do imposto devido pela empresa A sobre os lucros das empresas D, E e F?

Tendo em vista o acima, sugere-se alterar a legislação, conforme indicado a seguir.

B.1.a. Inclusão de § 1º ao artigo 31 da IN 1.520/2014, referente à dedução de imposto pago em caso de **consolidação**:

Texto Original

Art. 31. No caso de consolidação, deverá ser considerado para efeito da dedução prevista no art. 30 o imposto sobre a renda pago pelas pessoas jurídicas cujos resultados positivos tiverem sido consolidados.

Texto Proposto

§ 1º Poderá ser considerado, para efeitos da dedução a que se refere o caput, o imposto pago por pessoa jurídica no exterior que não tenha auferido resultados positivos próprios, caso esta pessoa jurídica tenha efetuado o pagamento do tributo em nome de outras pessoas jurídicas cujos resultados positivos tenham sido consolidados.

B.1.b. Inclusão de artigo 31-A na IN 1.520/2014, referente à dedução de imposto pago sob critérios distintos daqueles adotados pelo Brasil (ex. **consolidação**):

Texto Original

Art. 31. No caso de consolidação, deverá ser considerado para efeito da dedução prevista no art. 30 o imposto sobre a renda pago pelas pessoas jurídicas cujos resultados positivos tiverem sido consolidados.

Texto Proposto

Art. 31-A. A pessoa jurídica domiciliada no Brasil poderá compensar o Imposto de Renda pago no exterior, observados os critérios de apuração adotados pela investida no país de destino dos investimentos, especialmente aqueles relativos à consolidação fiscal, ou pagamento centralizado em uma única entidade do grupo.

§ 1º Caso o país de destino dos investimentos adote critérios diferentes daqueles vigentes na legislação brasileira, deverá a pessoa jurídica domiciliada no Brasil realizar tradução juramentada dos dispositivos legais que definam tais critérios, vigentes naquele país, quando for o caso.



B.2.

Evitar risco de aplicação de regras gerais a situação específica de consolidação, quando conflitantes

B.2.a. Inclusão de §2º ao artigo 31 da IN 1.520/2014, referente à dedução de imposto pago em caso de **consolidação**:

A regulamentação do sistema de dedução do imposto pago no exterior, através do artigo 30 e seus parágrafos, traz uma série de limitações, entre elas a limitação constante do § 6º, de que a dedução do

imposto será efetuada pela investidora no Brasil de forma individualizada por filial, sucursal, coligada, controlada, direta ou indireta. Ocorre que esta individualização não pode existir em situações em que a investidora no Brasil opte pela tributação das investidas de forma consolidada, nos termos do artigo 11 da IN 1.520.

Texto Original

Art. 30. Devem ser observadas as regras contidas nesta Subseção para fins de dedução do imposto sobre a renda pago no exterior de que trata os arts. 25 e 29.

(...)

§ 6º A dedução de que trata o caput será efetuada pela investidora no Brasil de forma individualizada por filial, sucursal, coligada, controlada, direta ou indireta.


Art. 31. No caso de consolidação, deverá ser considerado para efeito da dedução prevista no art. 30 o imposto sobre a renda pago pelas pessoas jurídicas cujos resultados positivos tiverem sido consolidados.

§1º Poderá ser considerado, para efeitos da dedução a que se refere o caput, o imposto pago por pessoa jurídica no exterior que não tenha auferido resultados positivos próprios, caso esta pessoa jurídica tenha efetuado o pagamento do tributo em nome de outras pessoas jurídicas cujos resultados positivos tenham sido consolidados. [sugestão de inclusão deste § 1º acima]

Texto Proposto

Art. 31 (...)

§ 2º Não se aplica, às situações tratadas no caput, a limitação prevista no §6º do artigo 30.



**C.
Compensação
do Imposto
pago no
exterior –
Regras Gerais**

C.1.

Adequação da redação da IN à redação da Lei 12.973

C.1.a. Alteração do §4º do art. 25 da IN 1.520/2014:

O artigo 87 da Lei 12.973 prevê que *“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.”*

Em seu § 7º o artigo estabelece ainda que “na hipótese de os lucros da controlada, direta ou indireta, virem a ser tributados no exterior em momento posterior àquele em que tiverem sido tributados pela controladora domiciliada no Brasil, a dedução de que trata este artigo deverá ser efetuada no balanço correspondente ao ano-calendário em que ocorrer a tributação, ou em ano-calendário poste-

rior, e deverá respeitar os limites previstos nos §§ 4º e 8º deste artigo.” (grifo nosso).

Redação similar é encontrada no § 4º. do artigo 25 da IN 1.520, entretanto, sem repetir a expressão “ou em ano-calendário posterior” adotada pela lei

Texto Original

Art. 25. 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 do IRPJ e da CSLL incidentes no Brasil sobre as referidas parcelas.

(...)

§ 4º Na hipótese de os lucros da controlada, direta ou indireta, virem a ser tributados no exterior em momento posterior àquele em que tiverem sido tributados pela controladora domiciliada no Brasil, a dedução de que trata este artigo deverá ser efetuada no balanço correspondente ao ano-calendário em que ocorrer a tributação no exterior, e deverá respeitar os limites previstos nos §§ 8º a 11 do art. 30.

Texto Proposto

§ 4º Na hipótese de os lucros da controlada, direta ou indireta, virem a ser tributados no exterior em momento posterior àquele em que tiverem sido tributados pela controladora domiciliada no Brasil, a dedução de que trata este artigo deverá ser efetuada no balanço correspondente ao ano-calendário em que ocorrer a tributação no exterior, **ou em ano calendário posterior**, e deverá respeitar os limites previstos nos §§ 8º a 11 do art. 30.



C.2.

Adequação do texto da IN à realidade legislativa atual, pós ratificação da Convenção de Haia, além de incorporação de previsão existente na Lei 9.430.

C.2.a. Alteração do § 5º e inclusão do §5º-A ao art. 25, e alteração do §4º e inclusão do §5º do art. 27 da IN 1.520/14, referente à dedução do imposto sobre a renda pago no exterior:

O Decreto 8.660/2016 promulgou a Convenção sobre a Eliminação de Exigência de Legalização de Documentos Públicos Estrangeiros, firmada em Haia, em 05/10/1961 de forma que o termo “legalizado” na legislação doméstica deve ser então entendido como “apostilado”

Atualmente, os consulados brasileiros não mais legalizam documentos públicos em países que fazem parte da Convenção de Haia. Para aqueles países não signatários da Convenção, continua válido o sistema antigo (legalização ou consularização).

Nos termos do §5º do artigo 25 da IN 1.520 (reproduzindo a mesma redação do §9º, artigo 87 da Lei 12.973), para fins de dedução do Imposto sobre a Renda pago no exterior “o documento relativo ao imposto sobre a renda pago no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto”.

Importante lembrar que a Lei 9.249/95, em seu artigo 26, §2º, ao tratar da compensação do imposto sobre a renda pago no exterior traz a mesma redação do artigo supra citado ao determinar que o documento: “deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto.”

A Lei 9.430, em seu artigo 16 estabelece, entretanto, a dispensa à obrigação a que se refere o § 2º do art. 26 da Lei nº 9.249, quando o contribuinte comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado.

Assim, a redação da IN deve ser adequada à legislação atualmente vigente.

Texto Original

IN 1.520/2014

Art. 25. 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 do IRPJ e da CSLL incidentes no Brasil sobre as referidas parcelas.

(...)

§ 5º Para fins de dedução, o documento relativo ao imposto sobre a renda pago no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto.

Art. 26. O imposto sobre a renda pago no país de domicílio da coligada de que trata o art. 19 poderá ser compensado com o que for devido no Brasil.

§ 2º A pessoa jurídica no Brasil deverá comprovar o pagamento mediante apresentação do documento de arrecadação estrangeiro.

Texto Proposto

Art. 25 (...)

§ 5º Para fins de dedução, o documento relativo ao imposto sobre a renda pago no exterior

I - deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador como documento de arrecadação;

II - deverá ser apostilado, nos termos da Convenção de Haia, quando o país de origem for signatário da Convenção;

III - deverá ser reconhecido pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto, caso este país não seja signatário da Convenção mencionada no inciso II.

§ 5º-A. A pessoa jurídica residente no País fica dispensada das obrigações a que se refere o § 5º desse artigo, quando comprovar, por quaisquer meios, que a autoridade tributária do país de origem do lucro exige o recolhimento do imposto de renda por meio do documento de arrecadação apresentado.

Texto Original

IN 1.520/2014

Art. 27. A matriz e a pessoa jurídica controladora domiciliada no Brasil ou a ela equiparada, nos termos do art. 15, poderão considerar como imposto pago, para fins da dedução de que trata o art. 25, o imposto sobre a renda retido na fonte no Brasil e no exterior, na proporção de sua participação, decorrente de rendimentos recebidos pela filial, sucursal ou controlada domiciliada no exterior.

(...)

§ 4º Para fins de dedução, o documento relativo ao imposto sobre a renda retido no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto.

Texto Proposto

Art. 27 (...)

§ 4º Para fins de dedução, o documento relativo ao imposto sobre a renda retido no exterior

I - deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador como documento de arrecadação;

II – deverá ser apostilado, nos termos da Convenção de Haia, quando o país de origem for signatário da Convenção;

III – deverá ser reconhecido pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto, caso este país não seja signatário da Convenção mencionada no inciso II.

§ 5º. A pessoa jurídica residente no País fica dispensada das obrigações a que se refere o § 4º desse artigo, quando comprovar, por quaisquer meios, que a autoridade tributária do país de origem do lucro exige o recolhimento do imposto de renda de fonte por meio do documento de arrecadação apresentado.



C.3.

Correção de referências feitas pelo caput do artigo 30 da IN 1520.

C.3.a. Inclusão de referência ao artigo 26, dado que este também trata de tributação em regime de competência, objeto deste artigo:

Texto Original

Art. 30. Devem ser observadas as regras contidas nesta Subseção para fins de dedução do imposto sobre a renda pago no exterior de que trata os arts. 25 e 29.

Texto Proposto

Art. 30. Devem ser observadas as regras contidas nesta Subseção para fins de dedução do imposto sobre a renda pago no exterior de que tratam os arts. 25, **26** e 29.



1 EVERYTHING BAGEL 45.00
1 CINNAMONRAISIN BAGEL 45.00
1 PLAINBAGEL 45.00
1 MILK CHOCOLATE SLAB 136.00
2 ROSE LITCHI MACARON 70.00
2 BLUEBERRY YOGURT MAC 70.00
2 STRAW MARSH MAC 70.00
2 RHUBARD & CRANBERRY 70.00

SUB TOTAL : 1256.00
: 1256.00

: 1173.83
: 82.17

CASH (THB) 1260.00
BALANCE (THB) -4.00

39721

... and achieve the com

2013	
107,812	
108,928	
39,912	
98.0	

C.4.

Ajustes à legislação em vigor referente às regras para conversão e cálculo do crédito do imposto pago no exterior, com vistas a deixar sua aplicação mais clara, evitando contingências.

C.4.a. Substituição do §3º do art. 30 da IN 1.520/2014, referente à **dedução do Imposto sobre a Renda pago no exterior:**

A atual redação do inciso II do §3º do art. 30 da IN RFB 1520 pode gerar dúvidas quanto à data a ser considerada para conversão em reais do crédito do imposto pago no exterior, no caso de imposto de renda corrente. Isso porque a norma faz referência a que a data a ser utilizada deverá ser aquela do “balanço apurado”, sem definir se seria a data do balanço da entidade residente no exterior, ou da pessoa jurídica residente no Brasil (investidora). Necessário, portanto, esclarecer que a taxa será a

do balanço da investida no exterior, de forma a garantir a aplicação da mesma taxa aplicável ao lucro a ser adicionado à base de cálculo do IRPJ e da CSLL no Brasil.

Texto Original

Art. 30. Devem ser observadas as regras contidas nesta Subseção para fins de dedução do imposto sobre a renda pago no exterior de que trata os arts. 25 e 29.

§ 1º Para efeitos da dedução, considera-se imposto sobre a renda o tributo que incida sobre lucros, independentemente da denominação oficial adotada, do fato de ser este de competência de unidade da federação do país de origem e de o pagamento ser exigido em dinheiro ou outros bens.

[§ 2º - não existe]

§ 3º O tributo pago no exterior a ser deduzido será convertido em Reais tomando-se por base a taxa de câmbio da moeda do país de origem fixada para venda pelo Banco Central do Brasil correspondente à data:

I - da disponibilização, na hipótese do imposto retido na fonte sobre o lucro distribuído; e

II - do balanço apurado, nos demais casos.

Texto Proposto

Art. 30.

(...)

§ 3º O tributo pago no exterior a ser deduzido será convertido em Reais tomando-se por base a taxa de câmbio da moeda do país de origem fixada para venda pelo Banco Central do Brasil correspondente à data:

I - da disponibilização, na hipótese do imposto retido na fonte sobre o lucro distribuído; e

II - do balanço apurado **pela investida**, nos demais casos.

C.5.

Cálculo do valor a ser compensado em anos subsequentes contra a CSLL devida

C.5.a. Inclusão do §20º no art. 30 da IN 1.520/2014, referente ao cálculo do crédito a ser utilizado em anos subsequentes:

Ainda que a IN 1520, em seu artigo 30. § 13 estabeleça que “O saldo do tributo pago no exterior que exceder o valor passível de dedução do valor do imposto sobre a renda e adicional devidos no Brasil poderá ser deduzido do valor da CSLL, devida em virtude da adição à sua base de cálculo das parcelas positivas dos resultados oriundos do exterior, até o valor devido em decorrência dessa adição”, ao disciplinar, nos §§ 15 e 16, a forma de calcular e controlar o crédito de CSLL relativo ao “tributo pago sobre lucros auferidos no exterior (...)

poderá ser compensado com o que for devido nos anos-calendários subsequentes”, do § 14 do art. 30, há apenas referência ao IRPJ.

Em outras palavras, nos termos dessa mesma IN, o cálculo do montante do imposto a ser compensado em anos-calendário subsequentes deve ser efetuado mediante a multiplicação dos lucros computados no lucro real pela alíquota de 15%, se o valor computado não exceder o limite de isenção do adicional, ou pela alíquota de 25%, se exceder.

Nesse sentido, existe uma inconsistência quanto ao montante do crédito a ser controlado, vis-a-vis o montante da dedução permitida pela IN 1520. Considerando a tributação no Brasil do imposto sobre a renda (IRPJ e CSLL) à alíquota de 34%

e, assumindo que o total dos lucros auferidos pela subsidiária no exterior deve ser multiplicado por 25% para fins de controle do crédito a ser utilizado em anos subsequentes, haverá uma potencial perda sobre o imposto pago no exterior equivalente à 9% (que é exatamente a alíquota da CSLL).

Desta forma, tendo em vista que a legislação prevê a possibilidade de aproveitamento do saldo do tributo pago no exterior (que exceder o valor passível de dedução do valor do imposto sobre a renda e adicional devidos no Brasil) para fins de dedução do valor da CSLL, o equívoco deve ser corrigido.

Texto Original

Art. 30. Devem ser observadas as regras contidas nesta Subseção para fins de dedução do imposto sobre a renda pago no exterior de que trata os arts. 25 e 29.

(...)

§ 13. O saldo do tributo pago no exterior que exceder o valor passível de dedução do valor do imposto sobre a renda e adicional devidos no Brasil poderá ser deduzido do valor da CSLL, devida em virtude da adição à sua base de cálculo das parcelas positivas dos resultados oriundos do exterior, até o valor devido em decorrência dessa adição.

§ 14. O tributo pago sobre lucros auferidos no exterior, que não puder ser compensado em virtude de a pessoa jurídica, no Brasil, no respectivo ano-calendário, não ter apurado lucro real positivo, poderá ser compensado com o que for devido nos anos-calendário subsequentes.

§ 15. Para efeito do disposto no § 14, a pessoa jurídica deverá calcular o montante do imposto a compensar em anos-calendário subsequentes e controlar o seu valor na Parte B do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur).

§ 16. O cálculo referido no § 15 será efetuado mediante a multiplicação dos lucros computados no lucro real, considerados individualizadamente por filial, sucursal, coligada ou controlada, pela alíquota de 15% (quinze por cento), se o valor computado não exceder o limite de isenção do adicional, ou pela alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), se exceder.

Texto Proposto

§ 17. Na hipótese de lucro real positivo, mas, em valor inferior ao total dos lucros, rendimentos e ganhos de capital nele computados, o tributo passível de compensação será determinado de conformidade com o disposto no § 16, tendo por base a diferença entre aquele total e o lucro real correspondente.

§ 18. Caso o tributo pago no exterior seja inferior ao valor determinado na forma dos §§ 16 e 17, somente o valor pago poderá ser compensado.

§ 19. Em cada ano-calendário, a parcela do tributo que for compensada com o imposto sobre a renda e adicional devidos no Brasil, ou com a CSLL, na hipótese do § 13, deverá ser baixada da respectiva folha de controle no Lalur.

§ 20. Para efeitos do disposto no §14, a pessoa jurídica deverá também calcular e controlar o montante do tributo a compensar em anos-calendário subsequentes, multiplicando-se os lucros computados na base de cálculo da CSLL, considerados individualizadamente por filial, sucursal, coligada ou controlada, pela alíquota de 9% (nove por cento).



C.6.

Ajustes de redação referentes ao crédito quando da inexistência de lucro real positivo, previsto no §14, e de pagamento do imposto no exterior em ano calendário subsequente, do §12, ambos do art. 30 da IN 1520.

C.6.a. Substituição do §14 do art. 30 da IN 1520, para esclarecer quando calcular créditos para utilização em anos subsequentes:

Embora o objetivo do § 14 seja claramente o de evitar limitar a possibilidade de dedução do tributo pago no exterior devido ao fato de não haver, no ano do aproveitamento, geração de lucro real positivo, da pessoa jurídica brasileira, em valor igual ou superior ao da adição dos lucros auferidos no exterior, a redação atual acaba por gerar confusão. Isso porque sua leitura restritiva poderia levar à conclusão de que somente se poderia deduzir trib-

utos pagos no exterior caso, após a adição dos lucros auferidos no exterior, ainda houvesse prejuízo fiscal/lucro real negativo no Brasil (e não quando a adição gera lucro real positivo, mas inferior ao valor da adição do lucro auferido no exterior). Tal entendimento seria claramente contrário ao intuito da norma, gerando bitributação, uma vez que o consumo de prejuízos do ano é indubitavelmente tributação.

Vale ressaltar que o assunto foi tratado na pergunta 097 da edição 2017 do Perguntas e Respostas da Pessoa Jurídica¹:

¹<http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf-escrituracao-contabil-fiscal/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2017>

“097 Se o imposto pago no exterior não puder ser compensado no Brasil, poderá ocorrer a compensação em anos posteriores? Como calcular?”

O tributo pago sobre lucros auferidos no exterior, que não puder ser compensado em virtude de a pessoa jurídica, no Brasil, no respectivo ano calendário, não ter apurado lucro real positivo, ou tê-lo apurado em valor inferior ao total dos lucros adicionados ao lucro real, poderá ser compensado com o que for devido nos anos calendários subsequentes.

O valor do imposto a ser compensado nos anos-calendário subsequentes será calculado da seguinte forma:

a) no caso de inexistência de lucro real positivo, deve-se apurar o somatório dos lucros auferidos no exterior e nele computados, considerados individualmente por filial, sucursal, coligada ou controlada, o qual será multiplicado pela alíquota de 15%, se o valor com-

putado não exceder o limite de isenção do adicional, ou 25%, se for excedido tal limite. Em ambos os casos o valor do imposto a ser compensado não poderá exceder o valor do imposto pago no exterior;

b) na hipótese de apuração de lucro real positivo em valor inferior ao total dos lucros auferidos no exterior, e nele computados, deve-se apurar a diferença entre aquela total e o lucro real correspondente, a qual será multiplicada pela alíquota de 15%, se o valor computado não exceder o limite de isenção do adicional, ou 25%, se for excedido tal limite. O somatório do valor do imposto a ser compensado com o montante já compensado no próprio ano-calendário não poderá exceder o valor do imposto pago no exterior. Em ambos os cálculos, o valor assim determinado será escriturado na Parte B do Lalur, para fins de controle de sua utilização em anos-calendário subsequentes. (Normativo: IN RFB nº 1.520, de 2014, art. 30, §§ 14 a 17).”

Texto Original

Art. 30. Devem ser observadas as regras contidas nesta Subseção para fins de dedução do imposto sobre a renda pago no exterior de que trata os arts. 25, 26 e 29.

(...)

§ 14. O tributo pago sobre lucros auferidos no exterior, que não puder ser compensado em virtude de a pessoa jurídica, no Brasil, no respectivo ano-calendário, não ter apurado lucro real positivo, poderá ser compensado com o que for devido nos anos-calendário subsequentes.

Texto Proposto

Art. 30. (...)

§ 14. A parcela do tributo pago sobre lucros auferidos no exterior, que não puder ser integralmente compensado em virtude de a pessoa jurídica, no Brasil, no respectivo ano-calendário, não ter apurado lucro real positivo em valor igual ou superior à adição dos lucros auferidos no exterior, poderá ser compensado com o que for devido nos anos-calendário subsequentes.

Exemplo

O exemplo abaixo pretende demonstrar a implicação prática da alteração proposta. Inicialmente, demonstra-se uma possível interpretação da atual redação do § 14 do art. 30, segundo a qual, no caso de existência de prejuízo na controladora brasileira antes da adição dos lucros da controladora residente no exterior, mas de geração de lucro real após adição de TBU, não seria possível a dedução dos créditos proporcionais à parcela do lucro do exterior igual à parcela de prejuízo existente antes da adição. Tal resultado seria contrário ao espírito da norma (dado que o consumo de prejuízo através da adição dos lucros auferidos no exterior é uma forma de tributação deste lucro, de forma que sua dupla tributação deve ser evitada através da utilização dos créditos em períodos subsequentes). Por este motivo, faz-se mister esclarecer na norma a possibilidade de manutenção dos créditos do imposto pago no exterior (observando-se os limites previstos nos demais parágrafos do artigo 30).

CENÁRIO ATUAL

Estrutura	Prejuízo Após Adição de TBU		Lucro Após Adição de TBU	
	Brasil		Brasil	
<div style="border: 1px solid black; width: 100px; height: 100px; margin: 0 auto; text-align: center; line-height: 100px;">BR</div> <div style="border: 1px solid black; width: 100px; height: 100px; margin: 0 auto; text-align: center; line-height: 100px;">CONTROLADA</div>	Prejuízo	(200)	Prejuízo	(80)
	Adição TBU (caixa)	100	Adição TBU (caixa)	100
	LALUR	(100)	LALUR	20
	IR	0	IR	0
	Crédito IR utilizado	0	Crédito IR utilizado	0
	IR a Pagar	0	IR a Pagar	0
	IR a compensar nos anos subsequentes	30	IR a compensar nos anos subsequentes	30
	Controlada		Controlada	
	LAIR	100	LAIR	100
	IR (34%)	(30)	IR (34%)	(30)
Resultado	70	Resultado	70	
Carga Tributária Efetiva 34%		Carga Tributária Efetiva 57%		

Exemplo

Conforme demonstrado, caso entenda-se que o §14 do art. 30 apenas permitiria utilizar crédito de imposto pago no exterior em anos subsequentes quando este não puder ser utilizado no ano da geração do lucro porque a pessoa jurídica brasileira, naquele ano, não apurou “lucro real positivo”, o contribuinte será penalizado, sofrendo flagrante dupla tributação. Tal entendimento, porém, poderá resultar de uma leitura literal do texto legal, restando os contribuintes, portanto, inseguros juridicamente.

A redação proposta, por sua vez, objetiva eliminar esta insegurança, de forma a permitir a aplicação do entendimento mais adequado, que evita a dupla tributação da renda, conforme demonstrado no seguinte exemplo.

CENÁRIO PROPOSTO

Estrutura	Prejuízo Após Adição de TBU		Lucro Após Adição de TBU	
	Brasil		Brasil	
<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content; margin: 0 auto;">BR</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content; margin: 0 auto; background-color: #2e8b57; color: white;">CONTROLADA</div>	Prejuízo	(200)	Prejuízo	(80)
	Adição TBU (caixa)	100	Adição TBU (caixa)	100
	LALUR	(100)	LALUR	20
	IR	0	IR	(7)
	Crédito IR utilizado	0	Crédito IR utilizado	7
	IR a Pagar	0	IR a Pagar	0
	IR a compensar nos anos subsequentes	30	IR a compensar nos anos subsequentes	0
	Controlada		Controlada	
	LAIR	100	LAIR	100
	IR (34%)	(30)	IR (34%)	(30)
Resultado	70	Resultado	70	
Carga Tributária Efetiva 34%		Carga Tributária Efetiva 57%		



C.6.b. Inclusão do §21 ao art. 30 da IN 1.520/2014, referente à base para o limite para utilização do crédito do imposto sobre a renda pago no exterior:

Nos termos da legislação em vigor, (art. 8º da IN 1.520) “os resultados positivos auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas, direta ou indireta, ou coligadas serão computados para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL no balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil.”

Ocorre que na prática, os lucros da filial, sucursal, coligada e controlada, direta ou indireta, podem ser tributados no exterior em momento posterior àquele em que tiverem sido tributados pela controladora domiciliada no Brasil.

Para fins de aproveitamento do tributo pago no ex-

terior, o §12 do artigo 30 da IN 1.520 define que referida dedução deve ser efetuada no balanço correspondente ao ano-calendário em que ocorrer a tributação, ou em ano-calendário posterior. A norma determina ainda que os limites previstos no próprio artigo sejam respeitados.

A instrução normativa, entretanto, não esclarece de forma expressa qual a base para o cálculo do limite estabelecido.

Considerando a necessidade de se evitar a dupla tributação (que resultaria da observação de critério distinto), o limite para o aproveitamento de prejuízo deve ser calculado com base nos valores apurados no ano em que ocorreu a adição das parcelas positivas dos resultados oriundos do exterior à base de cálculo da empresa no Brasil e não com base nos valores apurados no ano da tributação no exterior (e respectiva dedução no Brasil).

Nesse sentido sugere-se a seguinte alteração.

Texto Original

Art. 30. Devem ser observadas as regras contidas nesta Subseção para fins de dedução do imposto sobre a renda pago no exterior de que trata os arts. 25 e 29.

(...)

§ 8º O valor do tributo pago no exterior a ser deduzido não poderá exceder o montante do imposto sobre a renda, inclusive adicional, e CSLL, devidos no Brasil, sobre o valor das parcelas positivas dos resultados, incluído na apuração do lucro real.

§ 9º Para efeito do disposto no §8º, a pessoa jurídica, no Brasil, deverá calcular o valor:

I - 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;

II - do imposto sobre a renda e CSLL devidos sobre o lucro real antes e após a inclusão dos lucros auferidos no exterior.

(...)

§ 12. Na hipótese de os lucros da filial, sucursal, coligada e controlada, direta ou indireta, virem a ser tributados no exterior em momento posterior àquele em que tiverem sido tributados pela controladora domiciliada no Brasil, a dedução de que trata este artigo deverá ser efetuada no balanço correspondente ao ano-calendário em que ocorrer a tributação, ou em ano-calendário posterior, e deverá respeitar os limites previstos nos §§ 8º e 13 deste artigo.

§ 13. O saldo do tributo pago no exterior que exceder o valor passível de dedução do valor do imposto sobre a renda e adicional devidos no Brasil poderá ser deduzido do valor da CSLL, devida em virtude da adição à sua base de cálculo das parcelas positivas dos resultados oriundos do exterior, até o valor devido em decorrência dessa adição.

Texto Proposto

§ 21. Para efeitos do disposto no § 12, os limites previstos nos §§ 8º e 13 deste artigo devem ser calculados considerando-se os valores apurados correspondentes ao ano em que ocorreu a adição das parcelas positivas dos resultados oriundos do exterior à base de cálculo da pessoa jurídica no Brasil.

Exemplo

O cenário apresentado abaixo pretende demonstrar a necessidade de esclarecimento de que os limites previstos nos §§ 8º e 13 devem ser calculados de acordo com o ano em que ocorre a adição referente a TBU. Caso assim não fosse, o contribuinte poderia vir a perder o direito à compensação do tributo pago no exterior, como demonstrado a seguir.

RISCO DE INTERPRETAÇÃO DA REDAÇÃO ATUAL

Estrutura	Ano 1		Ano 2	
	Brasil		Brasil	
<div style="border: 1px solid black; width: 100px; height: 100px; margin: 0 auto; display: flex; align-items: center; justify-content: center;">BR</div> <div style="border: 1px solid black; width: 100px; height: 100px; margin: 10px auto; display: flex; align-items: center; justify-content: center; background-color: #008000; color: white;">CONTROLADA</div>	Lucro Próprio	100	Lucro Próprio	100
	Adição TBU	100	Adição TBU	0
	LALUR	200	LALUR	100
	IR	(68)	IR	(34)
	Crédito IR	0	Crédito IR	(vide abaixo)
	IR a Pagar	(68)	IR a Pagar	(vide abaixo)
	Controlada		Controlada	
	LAIR	100	LAIR	100
	IR Local (34%)	(30)	IR Local (34%)	0
	IR Pago	0	IR Pago	30

CÁLCULO DO LIMITE DO CRÉDITO DO IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR

Risco de Interpretação		Interpretação mais Adequada	
Limite 1		Limite 2	
TBU Ano 2	0	TBU Ano 1 (ano da adição)	100
Aliquota no Brasil	34%	Aliquota no Brasil	34%
Total 1	0	Total 1	34
Limite 2		Limite 2	
Imposto pago no exterior	30	Imposto pago no exterior	30
Total 2	30	Total 2	30
< valor entre Total 1 e 2		< valor entre Total 1 e 2	
Crédito a ser utilizado no Ano 2	0	Crédito a ser utilizado no Ano 2	30



C.7.

Extensão do crédito presumido a prestadores de serviços técnicos e relacionados à tecnologia da informação

Necessidade de expansão da lista de atividades incentivadas, objeto do crédito presumido introduzido pelo §10 do art. 87 da Lei 12.973/14, como forma de incentivo à internacionalização das empresas brasileiras de tecnologia e de tecnologia da informação, possibilitando que o Brasil se posicione

em situação de destaque no mercado internacional de serviços e de inovação.

Com base na permissão trazida pelo §11 do art. 87 supra citado, sugere-se adicionar os incisos VII e VIII ao §1º do art. 28 da IN 1.520/14.

Texto Original

Art. 28. Até o ano-calendário de 2022, a controladora domiciliada no Brasil poderá deduzir crédito presumido de imposto no valor de até 9% (nove por cento) incidente sobre a parcela positiva computada no lucro real relativo a investimento em pessoas jurídicas no exterior que realizem as atividades previstas no § 1º.

§ 1º Poderão se beneficiar do crédito previsto no caput as seguintes atividades:

- I - fabricação de bebidas;
- II - fabricação de produtos alimentícios;
- III - construção de edifícios e de obras de infraestrutura;
- IV - indústria de transformação;
- V - extração de minérios e demais indústrias extrativistas; e
- VI - exploração, sob concessão, de bem público localizado no país de domicílio da controlada.

Texto Proposto

Art. 28. (...)

VII – prestação de serviços de tecnologia da informação - TI e de tecnologia da informação e comunicação – TIC, nos termos definidos no § 4o do art. 14 da Lei no 11.774, de 17 de setembro de 2008.

VIII – prestação de serviços técnicos, de assistência técnica, e semelhantes.



D.
**Definição de
Renda Ativa**

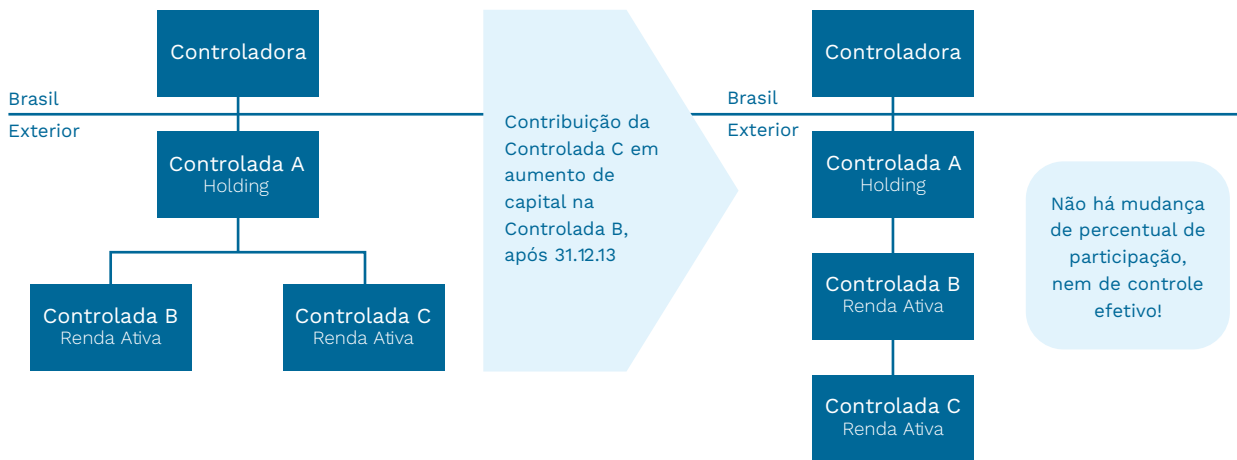
D.1.

Aplicação da regra de transição para entidades holding

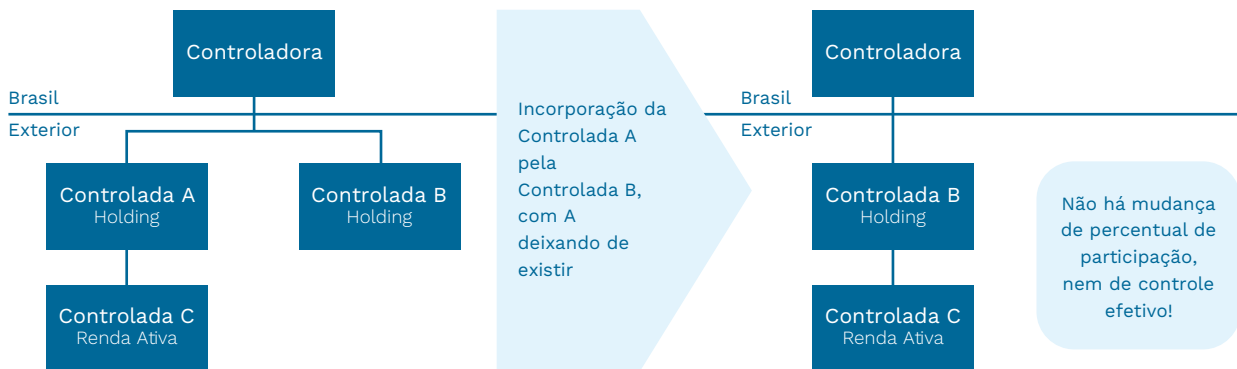
D.1.a. Substituição do inciso I do § 2º do art. 21 da IN 1.520, para esclarecer acerca de situações de reestruturação societária ocorrida após 31/12/2013, em relação a investimentos adquiridos antes desta data:

Esclarecer na regulamentação que reestruturações societárias que não alterem o controle (direto ou indireto) da sociedade brasileira na controlada (direta ou indireta) no exterior não impactariam a aplicação desta regra.

Exemplo 1:



Exemplo 2:



Texto Original

Art. 21. Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, considera-se:

I - renda ativa própria - aquela obtida diretamente pela pessoa jurídica mediante a exploração de atividade econômica própria, excluídas as receitas decorrentes de:

- a) royalties;
- b) juros;
- c) dividendos;
- d) participações societárias (juros sobre capital próprio, partes beneficiárias, debêntures, resultado positivo da equivalência, variação cambial);
- e) aluguéis;
- f) ganhos de capital, salvo na alienação de ativos de caráter permanente ou participações societárias adquiridos há mais de 2 (dois) anos;
- g) aplicações financeiras; e
- h) intermediação financeira;

(...)

§ 2º Poderão ser considerados como renda ativa própria da pessoa jurídica domiciliada no exterior os valores recebidos a título de dividendos ou a receita decorrente de participações societárias, desde que, cumulativamente, o investimento:

I - tenha sido efetuado até 31 de dezembro de 2013; e

II - seja em pessoa jurídica cuja receita ativa própria seja igual ou superior a 80% (oitenta por cento)


Texto Proposto

Art. 21. (...)

§ 2º Poderão ser considerados como renda ativa própria da pessoa jurídica domiciliada no exterior os valores recebidos a título de dividendos ou a receita decorrente de participações societárias, desde que, cumulativamente, o investimento:

I - tenha sido efetuado, **por ela ou por entidade do mesmo grupo econômico**, até 31 de dezembro de 2013; e

II - seja em pessoa jurídica cuja receita ativa própria seja igual ou superior a 80% (oitenta por cento)

A photograph of a person's hands writing in a notebook. The person is wearing a light blue shirt. The desk has a calculator, a pair of glasses, and a notebook. The background is blurred, showing a desk with papers and a lamp. The entire image has a red overlay.

E.
**Sucessão
de prejuízos
acumulados**

E.1.

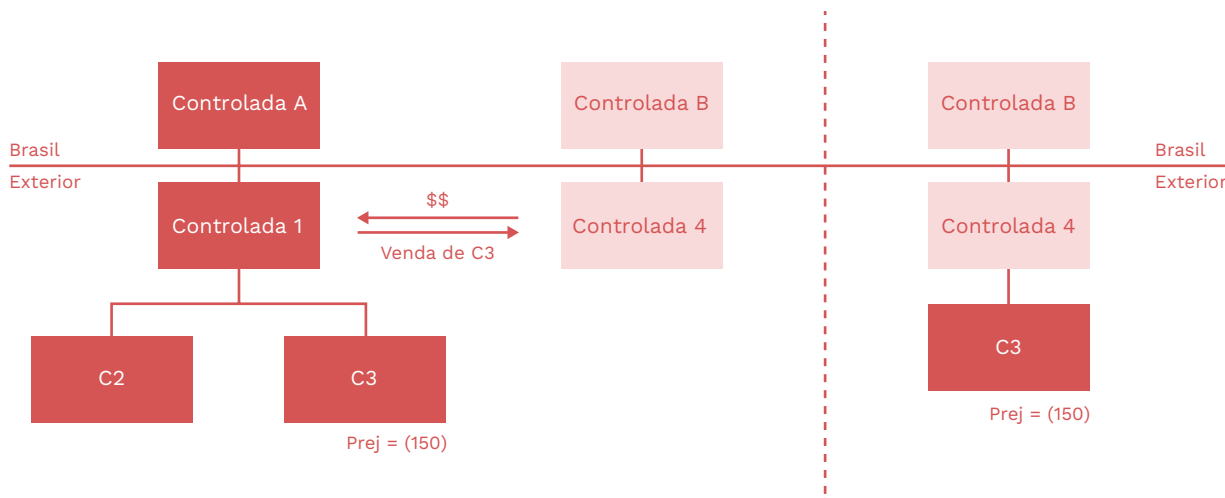
Prejuízos acumulados referentes a participações adquiridas de grupos brasileiros.

E.1.a. Inclusão do § 8º ao art. 38 da IN 1.520/14, referente ao controle de estoque de prejuízos de participações adquiridas

Considerando que, no âmbito da Tributação em Bases Universais, é assegurado a manutenção, para dedução contra lucros futuros, de prejuízos auferidos por participações detidas no exterior, importante regulamentar a forma como deverá ocorrer o controle de prejuízos de uma controlada ou coligada, diretas ou indiretas, de pessoa jurídica residen-

te no Brasil, adquirida de outra pessoa jurídica no Brasil, ainda que indiretamente.

A situação acima pode ser ilustrada no gráfico a seguir. Na situação dele constante, a controlada C3, residente no exterior, pertencente ao Grupo Brasileiro A, é adquirida pela controlada 4, do Grupo Brasileiro B.



Nesta situação, assumindo que a C3 tenha prejuízos acumulados, estes deverão continuar sendo deduzidos contra lucros futuros gerados pela mesma controlada C3 em anos subsequentes, pós aquisição pelo Grupo B. De fato, nos termos do §4º do art. 78, e do inciso II do art. 79, ambos da Lei 12.973/14, os prejuízos / ajustes negativos deverão ser compensados em anos subsequentes contra lucros futuros auferidos pela mesma pessoa jurídica, não havendo quaisquer limitações relativas a alterações de controle societário. A manutenção dos prejuízos na situação acima descrita, ademais, leva em consideração o fato de que os lucros da controlada C3 já estavam sujeitos à tributação no Brasil. Ou seja, a controlada C3 já era alcançada pela jurisdição tributária do Brasil e, após a aquisição pelo Grupo

B, continuou a sê-lo. Desta forma, não respeitar a manutenção dos prejuízos, além de estar em desacordo com o espírito da Lei, seria um desincentivo à aquisição de investimentos no exterior por grupos brasileiros.

Não obstante, necessário que o valor a ser considerado pela Controladora B como saldo inicial de prejuízo da controlada C3 seja igual ao saldo de estoque informado pela Controladora A em sua última ECF, ajustado pela movimentação do ano.

Considerando o acima, sugere-se a seguinte alteração legislativa:





Texto Original

Art. 38. O Demonstrativo de Prejuízos Acumulados no Exterior conterà, no mínimo, as seguintes informações:

I - identificação de cada controlada, direta ou indireta, ou equiparada;

II - o país de domicílio da controlada, direta ou indireta, e da equiparada;

III - o resultado negativo, em moeda do país de domicílio e em Reais, da controlada de períodos anteriores a:

a) 2014, para os optantes nos termos da Seção II do Capítulo I; e

b) 2015, para os demais;

IV - o valor do resultado negativo do período em Reais e na moeda do país de domicílio da controlada;

V - o resultado negativo acumulado de anos anteriores da própria controlada utilizado na compensação na moeda do país de domicílio;

VI - o resultado negativo do período utilizado na consolidação na moeda do país de domicílio; e

VII - o saldo de resultado negativo acumulado na moeda do país de domicílio.

§ 1º Para o aproveitamento dos prejuízos acumulados anteriores previstos na Seção I do Capítulo II, o demonstrativo de que trata o caput deve ser transmitido ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped) até 30 de setembro de 2015.

§ 2º Para o aproveitamento de resultados negativos apurados a partir de 1º de janeiro de 2015 ou a partir de 1º de janeiro de 2014 para as pessoas jurídicas optantes nos termos da Seção II do Capítulo I, o valor do resultado negativo apurado no período deve ser informado no demonstrativo a ser entregue até a data estabelecida no art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013.

§ 3º A falta de informação dos estoques de prejuízos acumulados na forma e prazo estabelecidos neste artigo impede o seu aproveitamento para compensação com lucros futuros.

§4º Para o aproveitamento dos prejuízos acumulados anteriores ao ano da opção pelo tratamento de coligadas no exterior previsto no artigo 19-A, o demonstrativo de que trata o caput deve ser transmitido ao Sistema



Texto Proposto

§5º Para o ano-calendário de 2016, o demonstrativo de que trata o parágrafo anterior poderá ser transmitido ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped) no ano de 2018.

§ 6º Para fins do disposto nos §§ 4º e 5º deverão ser apurados segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio.

§ 7º Para o aproveitamento futuro dos prejuízos informados na forma dos §§ 4º e 5º, uma vez transmitido o demonstrativo de que trata o caput, a pessoa jurídica brasileira deverá manter e transmitir, anualmente, controle da movimentação dos saldos de prejuízos destas coligadas, de forma individualizada.

Art. 38. (...)

§ 8º O estoque do prejuízo acumulado referente a participação em controlada ou coligada residente no exterior, adquirida, direta ou indiretamente, de pessoa jurídica residente no Brasil, deverá ser informado considerando o valor transmitido ao Sistema de Escrituração Digital (Sped), no ano imediatamente anterior, pela controlada ou coligada brasileira, alienante direta ou indireta, ajustado pelas variações sofridas no período.



F.
**Critério de
conversão
de moedas**

F.1.

Esclarecimento do critério de conversão de moedas em relação a jurisdições que adotem mais de uma taxa de câmbio oficial.

F.1.a. Alteração do parágrafo único do art. 7º e do § 4º do art. 30 da IN 1.520/14, referentes ao critério para conversão de moedas estrangeiras em Reais.

Considerando que há jurisdições que adotam mais de uma taxa de câmbio oficial, como ocorre no caso da Venezuela, se faz necessário o esclarecimento a respeito do critério para conversão de tais moedas

em Reais. O parágrafo único do art. 7º e o § 4º do art. 30, em suas redações atuais, preveem hipótese na qual não haja cotação, no Brasil, da moeda adotada no país estrangeiro, mas não mencionam expressamente casos de adoção de mais de uma taxa de câmbio oficial pela jurisdição em questão. Vale apontar que esta situação (jurisdições com mais de uma taxa de câmbio aplicável) foi mencionada na Revisão de Pronunciamentos Técnicos – N.º 09/2016.

Texto Original

Art. 7º

(...)

Parágrafo único. Caso a moeda do país de origem do tributo não tenha cotação no Brasil, o seu valor será convertido em Dólares dos Estados Unidos da América e, em seguida, em Reais.

Art. 30

(...)

§ 4º Caso a moeda do país de origem do tributo não tenha cotação no Brasil, o seu valor será convertido em Dólares dos Estados Unidos da América e, em seguida, em Reais.

Texto Proposto

Art. 7º

(...)

Parágrafo único. Caso a moeda do país de origem do tributo não tenha cotação no Brasil, **ou o país em questão adote mais de um tipo de câmbio sem as respectivas cotações no Brasil**, o seu valor será convertido em Dólares dos Estados Unidos da América e, em seguida, em Reais.

Art. 30

(...)

§ 4º Caso a moeda do país de origem do tributo não tenha cotação no Brasil, **ou o país adote mais de um tipo de câmbio sem as respectivas cotações no Brasil**, o seu valor será convertido em Dólares dos Estados Unidos da América e, em seguida, em Reais.

A blue-tinted photograph of a person's hands holding a pen over a laptop and documents on a desk. The scene is a close-up of a workspace, showing a laptop, papers, and a hand holding a pen. The overall mood is professional and focused.

Anexos

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1520, DE 04 DE DEZEMBRO DE 2014

(Publicado(a) no DOU de 08/12/2014, seção 1, pág. 29)

Dispõe sobre a tributação de lucros auferidos no exterior pelas pessoas jurídicas domiciliadas no País, e dá outras providências.

Histórico de alterações

(Alterado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1577, de 31 de julho de 2015)

(Alterado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)

(Sugestões trazidas pela CNI/FET)

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 280 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, e tendo em vista o disposto no art. 43 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), alterado pelo art. 1º da Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, nos arts. 25 a 27 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, no art. 16 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no art. 1º da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, no art. 34 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, nos arts. 24 a 26 da Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010, nos arts. 76 a 92 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, e no art. 96 da Lei nº 13.043, de 13 de novembro de 2014, resolve:

Art. 1º Os lucros auferidos no exterior, por pessoa jurídica domiciliada no Brasil, estão sujeitos à incidência do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas (IRPJ) e da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), na forma da legislação específica, observadas as disposições desta Instrução Normativa.

CAPÍTULO I DAS DISPOSIÇÕES GERAIS

Seção I Do Registro em Subcontas

Art. 2º A pessoa jurídica controladora domiciliada no Brasil ou a ela equiparada, nos termos do art. 15, deverá registrar em subcontas vinculadas à 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.

§ 1º O valor a ser registrado em subcontas de que trata o caput deve ser a parcela do ajuste do valor do investimento equivalente aos lucros auferidos pela controlada, direta ou indireta, antes da tributação no exterior sobre o lucro.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)

§ 2º Dos resultados das controladas diretas ou indiretas não deverão constar os resultados auferidos por outra pessoa jurídica sobre a qual a pessoa jurídica controladora domiciliada no Brasil mantenha o controle direto ou indireto.

Art. 3º As subcontas de que trata o art. 2º serão analíticas e registrarão em último nível os lançamentos contábeis.

§ 1º Deverá ser criada uma subconta para cada controlada, direta ou indireta, da investidora no Brasil.

§ 2º As subcontas devem estar vinculadas à conta do ativo investimento em controlada direta no exterior.

§ 3º As contrapartidas dos valores registrados nas subcontas de que tratam o caput do art. 2º e os §§ 1º e 2º deste artigo serão registradas em uma subconta auxiliar.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)

§ 4º O valor do resultado contábil na variação do valor **do investimento** equivalente aos lucros apurados pela controlada, direta ou indireta, será registrado a débito na subconta mencionada no caput do art. 2º e nos §§ 1º e 2º deste artigo, em contrapartida à subconta auxiliar, de que trata o § 3º.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)

§ 5º O valor do resultado contábil na variação do valor do investimento equivalente aos prejuízos apurados pela controlada, direta ou indireta, será registrado a crédito na subconta mencionada no caput do art. 2º e nos §§ 1º e 2º deste artigo, em contrapartida à subconta auxiliar, de que trata o § 3º.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)

§ 6º Os valores registrados conforme os §§ 4º e 5º serão revertidos no ano-calendário seguinte.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)

§ 7º O Anexo Único apresenta exemplo de registro em subcontas.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)

Art. 4º **(Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)**

§ 1º **(Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)**

§ 2º No **(Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)**

Seção II

Da Opção pelos Efeitos em 2014

Art. 5º A pessoa jurídica poderá optar pela aplicação das disposições contidas nos arts. 76 a 92 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, para o ano-calendário de 2014.

§ 1º A opção de que trata o caput deve ser manifestada na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) referente aos fatos geradores ocorridos no mês de agosto de 2014, na forma

estabelecida na Instrução Normativa RFB nº 1.469, de 28 de maio de 2014.

Art. 6º A manifestação realizada na forma prevista no art. 5º deverá ser confirmada ou alterada, se a pessoa jurídica assim desejar, na DCTF referente aos fatos geradores ocorridos no mês de dezembro de 2014.

Seção III

Da Conversão dos Valores para Reais

Art. 7º Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, a parcela do ajuste e resultados determinados em moeda estrangeira devem ser convertidos em Reais com base na taxa de câmbio da moeda do país de origem fixada para venda, pelo Banco Central do Brasil, correspondente a data do levantamento de balanço da controlada direta ou indireta.

Parágrafo único. Caso a moeda do país de origem do tributo não tenha cotação no Brasil, **ou o país em questão adote mais de um tipo de câmbio sem as respectivas cotações no Brasil**, o seu valor será convertido em Dólares dos Estados Unidos da América e, em seguida, em Reais. **[fitem F.1.a]**

Seção IV

Da Disponibilização dos Resultados Positivos

Art. 8º Os resultados positivos auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas, direta ou indireta, ou coligadas serão computados para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL no balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

§ 1º O resultado auferido no exterior de que trata o caput deve ser apurado segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio e antes da tributação no exterior sobre o lucro.

§ 2º Nos casos de inexistência de normas expressas que regulem a elaboração de demonstrações financeiras no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada, estas deverão ser elaboradas com observância dos princípios contábeis geralmente aceitos, segundo as normas da legislação brasileira.

§ 3º No caso de encerramento do processo de liquidação da empresa no Brasil, os resultados positivos auferidos no exterior por intermédio de suas filiais, sucursais, controladas, diretas ou indiretas, e coligadas serão considerados disponibilizados na data do balanço de encerramento, devendo, nessa mesma data, serem computados para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

§ 4º No caso de encerramento de atividades da filial, sucursal, controlada, direta ou indireta, ou coligada, domiciliadas no exterior, os lucros auferidos por seu intermédio, ainda não tributados no Brasil, serão considerados disponibilizados, devendo ser computados para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL no balanço levantado em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário ou na data do encerramento das atividades da empresa no Brasil.

§ 5º Ocorrendo a absorção do patrimônio da filial, sucursal, controlada, direta ou indireta, ou coligada por empresa sediada no exterior, os lucros ainda não tributados no Brasil, apurados até a data do

evento, serão considerados disponibilizados, devendo ser computados para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da beneficiária no Brasil, no balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário do respectivo evento.

§ 6º Na hipótese de alienação do patrimônio da filial ou sucursal, ou da participação societária em controlada, direta ou indireta, ou coligada, no exterior, os lucros ainda não tributados no Brasil deverão ser considerados para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da alienante no Brasil, no balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário em que ocorrer a alienação.

CAPÍTULO II DAS CONTROLADORAS

Art. 9º 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 e na base de cálculo da CSLL da pessoa jurídica controladora domiciliada no Brasil, observado o disposto no art. 2º.

§ 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.

§ 2º A parcela do ajuste de que trata o caput deve ser apurada segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio e antes da tributação no exterior sobre o lucro, com observância do disposto no § 2º do art. 8º.

Seção I Da Compensação de Prejuízos Acumulados Anteriores a 2015

Art. 10. O prejuízo acumulado da controlada, direta ou indireta, domiciliada no exterior, referente aos anos-calendário anteriores à 1º de janeiro de 2015 poderá ser compensado com os lucros futuros da mesma pessoa jurídica no exterior que lhes deu origem, desde que sejam informados na forma e prazo previstos no art. 38.

§ 1º A pessoa jurídica que fizer a opção prevista na Seção II do Capítulo I poderá utilizar o prejuízo acumulado referente aos anos-calendário anteriores à 1º de janeiro de 2014.

§ 2º O valor do prejuízo acumulado passível de compensação com lucros futuros será proporcional à participação em cada controlada no exterior.

§ 3º A compensação do prejuízo acumulado com os lucros futuros da mesma controlada no exterior será efetuada antes de sua conversão em Reais.

§ 4º A compensação de prejuízo acumulado no exterior com lucros futuros da mesma pessoa jurídica não está sujeita ao limite previsto no art. 15 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

Seção II

Da Consolidação

Art. 11. Até o ano-calendário de 2022, as parcelas de que trata o art. 9º poderão ser consideradas de forma consolidada na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da controladora no Brasil.

§ 1º Não poderão ser consolidadas as parcelas referentes às pessoas jurídicas investidas que se encontrem em pelo menos uma das seguintes situações:

I - estejam situadas em país com o qual o Brasil não mantenha tratado ou ato com cláusula específica para troca de informações para fins tributários;

II - estejam localizadas em país ou dependência com tributação favorecida, ou sejam beneficiárias de regime fiscal privilegiado, de que tratam os arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

III - estejam submetidas a regime de subtributação definido no inciso III do caput do art. 21;

IV - sejam controladas, direta ou indiretamente, por pessoa jurídica submetida a tratamento tributário previsto nos incisos II e III do caput; ou

V - tenham renda ativa própria inferior a 80% (oitenta por cento) da renda total, nos termos definidos no art. 21.

§ 2º Para fins da consolidação prevista neste artigo, a controladora no Brasil deverá:

I - efetuar a demonstração individualizada em subcontas prevista na Seção I do Capítulo I; e

II - informar à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) os seguintes demonstrativos:

a) Demonstrativo de Rendas Ativas e Passivas na forma prevista no art. 39;

b) Demonstrativo de Resultados no Exterior na forma do art. 36;

c) Demonstrativo de Consolidação previsto no art. 37;

d) Demonstrativo de Prejuízos Acumulados no Exterior previsto no art. 38; e

e) Demonstrativo de Estrutura Societária no exterior no art. 41.

§ 3º O resultado positivo da consolidação prevista no caput deverá ser adicionado ao lucro líquido relativo ao balanço de 31 de dezembro do ano-calendário em que os lucros tenham sido apurados pelas empresas domiciliadas no exterior para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da pessoa jurídica controladora domiciliada no Brasil.

§ 4º O resultado negativo decorrente da consolidação, de que trata o caput, não poderá ser compensado na apuração do lucro real e na base de cálculo da CSLL da controladora domiciliada no Brasil.

§ 5º A controladora domiciliada no Brasil deverá informar de forma individualizada as parcelas negativas utilizadas na consolidação, no momento da apuração, no Demonstrativo de Consolidação previsto no art. 37.

§ 6º Após a consolidação, o saldo remanescente de prejuízo de cada pessoa jurídica poderá ser uti-

lizado na compensação com lucros futuros da mesma pessoa jurídica no exterior que lhes deram origem, desde que sejam informados no Demonstrativo de Prejuízos Acumulados no Exterior conforme art. 38.

§ 7º A opção pela consolidação de que trata este artigo:

I - é irretroatável para o ano-calendário correspondente e deve ser exercida no Demonstrativo de Consolidação previsto no art. 37 relativo ao ano-calendário em que os lucros tenham sido apurados pelas empresas domiciliadas no exterior;

II - pode ser aplicada de forma parcial, ou seja, incluindo os resultados das controladas diretas ou indiretas, no exterior, indicadas pela controladora no Brasil no Demonstrativo de Consolidação de que trata o art. 37.

§ 8º A controladora no Brasil, para cada ano-calendário, somente poderá efetuar uma única consolidação, que deverá envolver os resultados de todas as controladas, diretas ou indiretas, indicadas conforme inciso II do § 7º.

§ 9º Os resultados das controladas, diretas ou indiretas, que não forem incluídos na consolidação deverão ser tributados de forma individualizada.

§10º Os resultados auferidos por intermédio da participação societária direta e indireta em empresas coligadas situadas no exterior poderá ser consolidado de acordo com o exposto neste artigo, caso a pessoa jurídica domiciliada no Brasil venha a fazer a opção prevista no art. 19-A. [item A.1.a]

Art. 12. O prejuízo auferido no exterior por controlada, direta ou indireta, ou coligada de que trata o art. 20 não poderá ser utilizado na consolidação a que se refere esta Seção.

Art. 13. Caso as pessoas jurídicas investidas estejam situadas em país com o qual o Brasil não mantenha tratado ou ato com cláusula específica para troca de informações para fins tributários, conforme inciso I do § 1º do art. 11, a consolidação será admitida se a controladora no Brasil disponibilizar a escrituração contábil em meio digital e a documentação de suporte e desde que não incorram nas condições previstas nos incisos II a V do art. 11.

§ 1º A escrituração contábil de que trata o caput deve:

I - estar em idioma português;

II - abranger todas as operações da controlada;

III - ser elaborada em arquivo digital padrão; e

IV - ser transmitida ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, até a data estabelecida no art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 1.420, de 19 de dezembro de 2013.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1577, de 31 de julho de 2015)

§ 2º A Coordenação-Geral de Fiscalização (Cofis) editará normas complementares a este artigo, estabelecendo a forma de apresentação do arquivo previsto no inciso III do § 1º.

§ 3º A documentação de suporte deve ser apresentada no caso de intimação para comprovação da escrituração.

§ 4º Para os anos-calendário 2014 a 2016, o arquivo previsto no inciso III do § 1º deverá ser transmitido utilizando-se de processo eletrônico da RFB, e cujo número do processo deverá ser informado na escrituração e prazo estabelecidos no art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)

Seção III

Da Regra Geral de Não Consolidação

Art. 14. Quando não houver consolidação, nos termos da Seção II deste Capítulo, a parcela do ajuste do valor do investimento em controlada, direta ou indireta, domiciliada no exterior equivalente aos lucros ou prejuízos por ela auferidos deverá ser considerada de forma individualizada na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da pessoa jurídica controladora domiciliada no Brasil, nas seguintes formas:

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; e

II - se negativa, poderá ser compensada, exclusivamente, com lucros futuros da mesma pessoa jurídica no exterior que lhes deu origem, desde que os estoques de prejuízos sejam informados na forma do art. 38.

§ 1º A parcela negativa de que trata o inciso II deverá ser informada no Demonstrativo de Prejuízos Acumulados de que trata o art. 38.

§ 2º A falta de informação da parcela negativa na forma e prazo estabelecida no art. 38 impede o seu aproveitamento para compensação com lucros futuros.

Seção IV

Da Equiparação a Controladora

Art. 15. Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, equipara-se à condição de controladora, a pessoa jurídica domiciliada no Brasil que detenha participação em coligada no exterior e que, em conjunto com outras pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no Brasil ou no exterior, consideradas a ela vinculadas, possua mais de 50% (cinquenta por cento) do capital votante da coligada no exterior.

§1º Para efeitos do disposto no caput, será considerada vinculada à pessoa jurídica domiciliada no Brasil:

I - a pessoa física ou jurídica cuja participação societária no seu capital social a caracterize como sua controladora, direta ou indireta, na forma definida nos §§ 1º e 2º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 1976;

II - a pessoa jurídica que seja caracterizada como sua controlada, direta ou indireta, ou coligada, na forma definida nos §§ 1º e 2º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 1976;

III - a pessoa jurídica quando esta e a empresa domiciliada no Brasil estiverem sob controle societário ou administrativo comum ou quando pelo menos 10% (dez por cento) do capital social de cada uma pertencer a uma mesma pessoa física ou jurídica;

IV - a pessoa física ou jurídica que seja sua associada, na forma de consórcio ou condomínio, conforme definido na legislação brasileira, em qualquer empreendimento;

V - a pessoa física que for parente ou afim até o terceiro grau, cônjuge ou companheiro de qualquer de seus conselheiros, administradores, sócios ou acionista controlador em participação direta ou indireta; e

VI - a pessoa jurídica residente ou domiciliada em país com tributação favorecida ou beneficiária de regime fiscal privilegiado, conforme dispõem os arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430, de 1996.

§ 2º Na hipótese prevista no inciso VI, a pessoa jurídica domiciliada no Brasil não será considerada vinculada caso comprove que os sócios da pessoa jurídica domiciliada em país com tributação favorecida ou beneficiária de regime fiscal privilegiado não estejam enquadrados nas hipóteses previstas nos incisos I a V do §1º.

§ 3º A pessoa jurídica domiciliada no Brasil deverá informar as coligadas equiparadas descritas no caput conforme demonstrativo previsto no art. 41.

Art. 16. O disposto neste Capítulo aplica-se à coligada equiparada a controladora.

CAPÍTULO III DAS COLIGADAS

Seção I

Das Coligadas - Regime de Caixa

Art. 17. Os lucros auferidos por intermédio de coligada domiciliada no exterior serão computados na determinação do lucro real e na base de cálculo da CSLL no balanço levantado no dia 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil, desde que se verifiquem as seguintes condições, cumulativamente, relativas à investida:

I - não esteja sujeita a regime de subtributação, previsto no inciso III do caput do art. 21;

II - não esteja localizada em país ou dependência com tributação favorecida, ou não seja beneficiária de regime fiscal privilegiado, de que tratam os arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430, de 1996; e

III - não seja controlada, direta ou indiretamente, por pessoa jurídica submetida a tratamento tributário previsto no inciso I.

§ 1º Para efeitos do disposto neste artigo, os lucros serão considerados disponibilizados para a pessoa jurídica coligada domiciliada no Brasil:

I - na data do pagamento ou do crédito em conta representativa de obrigação da investida no exterior;

II - na hipótese de contratação de operações de mútuo, se a mutuante, coligada investida, possuir lucros ou reservas de lucros; ou

III - na hipótese de adiantamento de recursos efetuado pela investida, 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.

§ 2º Para efeitos do disposto no inciso I do § 1º, considera-se:

I - creditado o lucro, quando ocorrer a transferência do registro de seu valor para qualquer conta representativa de passivo exigível da controlada ou coligada domiciliada no exterior; e

II - pago o lucro, quando ocorrer:

a) o crédito do valor em conta bancária, em favor da investidora domiciliada no Brasil;

b) a entrega, a qualquer título, a representante da beneficiária;

c) a remessa, em favor da beneficiária, para o Brasil ou para qualquer outra praça; ou

d) o emprego do valor, em favor da beneficiária, em qualquer praça, inclusive no aumento de capital da coligada, domiciliada no exterior.

§2º-A. Para os anos calendários a partir de 1 de janeiro de 2017 considerar-se-á disponibilizado o lucro:

I - na hipótese do inciso II do §1º, na data em que ocorrer o registro do valor contratado em conta representativa de passivo exigível da coligada domiciliada no Brasil;

II - na hipótese do inciso III do §1º, em 31 de dezembro do ano calendário em que se encerraria o ciclo de produção do bem ou serviço a que o adiantamento diz respeito, e em relação ao qual ainda não tenha ocorrido a liquidação. [A.3.a.]

§ 3º Os lucros auferidos por intermédio de coligada domiciliada no exterior que não atenda aos requisitos estabelecidos no caput serão tributados na forma do art. 19.

§ 4º O disposto neste artigo não se aplica às hipóteses em que a pessoa jurídica coligada domiciliada no Brasil for equiparada à controladora nos termos do art. 15.

§ 5º A pessoa jurídica coligada residente no Brasil deverá informar:

I - as suas coligadas no exterior no Demonstrativo de Estrutura Societária previsto no art. 41; e

II - preencher o Demonstrativo de Resultados no Exterior de Coligada em Regime de Caixa conforme art. 42.

§6º. Os lucros disponibilizados determinados em moeda estrangeira devem ser convertidos em Reais com base na taxa de câmbio da moeda do país de origem fixada para venda, pelo Banco Central do Brasil, correspondente à data da disponibilização do lucro, conforme os §§1º a 2º-A. [A.4.a.]

Art. 18. Para fins do disposto no art. 17, equiparam-se à condição de coligada os empreendimentos controlados em conjunto por pessoas jurídicas distintas não vinculadas, conforme definição § 1º do art. 21.

Art. 18. Para fins do disposto no art. 17, equiparam-se à condição de coligada os empreendimentos controlados em conjunto por pessoas jurídicas distintas não vinculadas. [A.5.a.]

Seção II Das Coligadas - Regime de Competência

Art. 19. Na hipótese em que se verifique o descumprimento de pelo menos uma das condições previstas no caput do art. 17, a parcela do ajuste do valor do investimento na coligada domiciliada no exterior equivalente aos lucros ou prejuízos por ela apurados deverá ser computada na determinação do lucro real e na base de cálculo da CSLL da pessoa jurídica investidora domiciliada no Brasil, nas seguintes formas:

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 pessoa jurídica investida domiciliada no exterior; e

II - se negativa, poderá ser compensada com lucros futuros da mesma pessoa jurídica no exterior que lhes deu origem, desde que os estoques de prejuízos sejam informados na forma do art. 38.

§ 1º 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 balanço desta, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da pessoa jurídica coligada no Brasil.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica às hipóteses em que a pessoa jurídica coligada domiciliada no Brasil é controladora nos termos do art. 15.

§ 3º A pessoa jurídica domiciliada no Brasil deverá informar as coligadas descritas no caput conforme demonstrativos previstos nos arts. 36 e 41.

Art. 19-A. Opcionalmente, a pessoa jurídica domiciliada no Brasil poderá oferecer à tributação os lucros auferidos por intermédio de suas coligadas no exterior na forma prevista no art. 19, independentemente do descumprimento das condições previstas no caput do art. 17.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)

§ 1º A pessoa jurídica deverá comunicar a opção de que trata o caput à RFB por intermédio da Escrituração Contábil Fiscal (ECF), prevista na Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 2013, relativa ao respectivo ano-calendário da escrituração.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)

§ 2º A opção de que trata o caput:

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)

I - se aplica ao IRPJ e à CSLL;

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)

II - deve englobar todas as coligadas no exterior, não sendo possível a opção parcial; e

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)

III - é irretroatável, não sendo válida a ECF retificadora fora do prazo de sua entrega para a comunicação de que trata o § 1º.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica às hipóteses em que a pessoa jurídica coligada domiciliada no Brasil é equiparada à controladora, nos termos do art. 15.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)

§ 4º A possibilidade prevista neste artigo aplica-se igualmente às coligadas diretas e indiretas no exterior. [item A.1.b]

§ 5º O prejuízo acumulado da coligada, direta ou indireta, domiciliada no exterior, referente aos anos-calendário anteriores ao ano da opção pelo tratamento previsto neste artigo poderá ser compensado com os lucros futuros da mesma pessoa jurídica no exterior que lhes deu origem, desde que devidamente informados e controlados nos prazos e formas previstos nos §§ 4º a 7º do artigo 38. [item A.1.b]

CAPÍTULO IV DA ATIVIDADE DE PROSPECÇÃO E EXPLORAÇÃO DE PETRÓLEO E GÁS

Art. 20. Até 31 de dezembro de 2019, a parcela do lucro auferido no exterior, por controlada, direta ou indireta, ou coligada, correspondente às atividades de afretamento por tempo ou casco nu, arrendamento mercantil operacional, aluguel, empréstimo de bens ou prestação de serviços diretamente relacionados à prospecção e exploração de petróleo e gás, em território brasileiro, não será computada na determinação do lucro real e na base de cálculo CSLL da pessoa jurídica controladora domiciliada no Brasil.

§ 1º O disposto no caput aplica-se somente nos casos de controlada, direta ou indireta, ou coligada no exterior de pessoa jurídica brasileira:

I - detentora de concessão ou autorização nos termos da Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, ou sob o regime de partilha de produção de que trata a Lei nº 12.351, de 22 de dezembro de 2010, ou sob o regime de cessão onerosa previsto na Lei nº 12.276, de 30 de junho de 2010; e

II - contratada pela pessoa jurídica de que trata o inciso I.

§ 2º O disposto no caput aplica-se inclusive nos casos de coligada de controlada direta ou indireta de pessoa jurídica brasileira.

§ 3º O disposto neste artigo não afasta a obrigatoriedade da controladora brasileira de efetuar o controle em subcontas previsto na Seção I do Capítulo I, nem de preencher os demonstrativos de que trata o Capítulo VIII.

CAPÍTULO V

DAS DEFINIÇÕES

Art. 21. Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, considera-se:

I - renda ativa própria - aquela obtida diretamente pela pessoa jurídica mediante a exploração de atividade econômica própria, excluídas as receitas decorrentes de:

a) royalties;

b) juros;

c) dividendos;

d) participações societárias (juros sobre capital próprio, partes beneficiárias, debêntures, resultado positivo da equivalência, variação cambial);

e) aluguéis;

f) ganhos de capital, salvo na alienação de ativos de caráter permanente ou participações societárias adquiridos há mais de 2 (dois) anos;

g) aplicações financeiras; e

h) intermediação financeira;

II - renda total - somatório das receitas operacionais e não operacionais, conforme definido na legislação comercial do país de domicílio da investida; e

III - regime de subtributação - aquele que tributa os lucros da pessoa jurídica domiciliada no exterior à alíquota nominal inferior a 20% (vinte por cento).

§ 1º As alíneas “b”, “g” e “h” do inciso I não se aplicam às instituições financeiras reconhecidas e autorizadas a funcionar pela autoridade monetária do país em que estejam situadas.

§ 2º Poderão ser considerados como renda ativa própria da pessoa jurídica domiciliada no exterior os valores recebidos a título de dividendos ou a receita decorrente de participações societárias, desde que, cumulativamente, o investimento:

~~I - tenha sido efetuado até 31 de dezembro de 2013; e~~

I - tenha sido efetuado, **por ela ou por entidade do mesmo grupo econômico**, até 31 de dezembro de 2013; e **[itemD.1.a]**

II - seja em pessoa jurídica cuja receita ativa própria seja igual ou superior a 80% (oitenta por cento).

§ 3º Estão incluídos no conceito de regime de subtributação os países ou dependências com tributação favorecida e os regimes fiscais privilegiados, de que tratam os arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430, de 1996.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)

CAPÍTULO VI DAS DEDUÇÕES

Seção I Das Deduções da Base de Cálculo

Subseção I Da Dedução do Lucro de participações no Brasil

Art. 22. Para fins de apuração do imposto sobre a renda e da CSLL devida pela controladora no Brasil, poderá ser deduzida da parcela do lucro da pessoa jurídica controlada, direta ou indireta, domiciliada no exterior, a parcela do lucro oriunda de participações destas em pessoas jurídicas controladas ou coligadas domiciliadas no Brasil.

~~§ 1º O disposto neste artigo aplica-se ao resultado obtido por equiparada à controlada nos termos do art. 15, filial ou sucursal, no exterior.~~

§1º O disposto neste artigo aplica-se ao resultado obtido por equiparada à controlada nos termos do art. 15, **por coligada e investidas dos artigos 17 e 19-A, pela coligada e sua investida de que tratam o caput e o §1º do art. 19**, filial ou sucursal, no exterior. **[item A.2.a]**

§ 2º A controladora no Brasil deverá informar os dados referentes às participações em pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil nos demonstrativos previstos no Capítulo VIII.

Subseção II Da Dedução de valores sujeitos as regras de Preços de Transferência e de Subcapitalização

Art. 23. Poderão ser deduzidos na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL da pessoa jurídica controladora no Brasil os valores referentes às adições, espontaneamente efetuadas, de ajustes decorrentes da aplicação das regras de preços de transferência, previstas nos arts. 18 a 22 da Lei nº 9.430, de 1996, e das regras previstas nos arts. 24 a 26 da Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010.

§ 1º A dedução prevista no caput está condicionada, cumulativamente, a:

I - terem sido considerados na base de cálculo do IRPJ e da CSLL da pessoa jurídica controladora domiciliada no Brasil ou a ela equiparada, nos termos do art. 15, os lucros auferidos pela controlada no exterior; e

II - terem sido recolhidos o imposto sobre a renda e contribuição social correspondentes, em qualquer das hipóteses previstas no caput.

§ 2º A dedução de que trata o caput:

I - deve referir-se a operações efetuadas com a respectiva controlada, direta ou indireta, da qual o lucro seja proveniente;

II - deve ser proporcional à participação na controlada no exterior;

III - deve estar limitada ao valor do lucro auferido pela controlada no exterior; e

IV - deve estar limitada à base de cálculo do imposto devido no Brasil em razão dos ajustes de preços de transferência e subcapitalização previstos no caput, não podendo gerar prejuízo fiscal.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)

§ 3º **(Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)**

Art. 24. O disposto no art. 23 também se aplica ao resultado obtido:

I - por coligada no exterior de que trata o art. 19;

I - por coligada **e por suas investidas** no exterior de que **tratam o caput e o §1º do art. 19, e às coligadas diretas e indiretas de que tratam o caput e o §4º do art. 19-A; [item A.1.c]**

II - coligada equiparada à controladora, nos termos do art. 15; e

III - por filial ou sucursal, no exterior.

Seção II

Das Deduções do Imposto sobre a Renda e da CSLL

Subseção I

Da Dedução do Imposto sobre a Renda Pago no Exterior

Art. 25. 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 do IRPJ e da CSLL incidentes no Brasil sobre as referidas parcelas.

§ 1º Considera-se imposto sobre a renda pago no exterior o imposto retido na fonte sobre o lucro distribuído para a controladora brasileira.

§ 2º No caso de consolidação, poderá ser considerado para efeito da dedução prevista no caput o imposto sobre a renda pago pelas pessoas jurídicas, cujos resultados positivos tiverem sido consolidados.

§ 3º No caso de não haver consolidação, a dedução de que trata o caput será efetuada de forma individualizada, por controlada, direta ou indireta.

~~§ 4º Na hipótese de os lucros da controlada, direta ou indireta, virem a ser tributados no exterior em momento posterior àquele em que tiverem sido tributados pela controladora domiciliada no Brasil, a dedução de que trata este artigo deverá ser efetuada no balanço correspondente ao ano-calendário em que ocorrer a tributação no exterior, e deverá respeitar os limites previstos nos §§ 8º a 11 do art. 30.~~

§ 4º Na hipótese de os lucros da controlada, direta ou indireta, virem a ser tributados no exterior em momento posterior àquele em que tiverem sido tributados pela controladora domiciliada no Brasil, a

dedução de que trata este artigo deverá ser efetuada no balanço correspondente ao ano-calendário em que ocorrer a tributação no exterior, **ou em ano calendário posterior**, e deverá respeitar os limites previstos nos §§ 8º a 11 do art. 30. **[item C.1.a]**

~~§ 5º Para fins de dedução, o documento relativo ao imposto sobre a renda pago no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto.~~

§ 5º Para fins de dedução, o documento relativo ao imposto sobre a renda pago no exterior

I - deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador como documento de arrecadação;

II – deverá ser apostilado, nos termos da Convenção de Haia, quando o país de origem for signatário da Convenção;

III – deverá ser reconhecido pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto, caso este país não seja signatário da Convenção mencionada no inciso II. **[item C.2.a]**

§ 5º-A. A pessoa jurídica residente no País fica dispensada das obrigações a que se refere o § 5º desse artigo, quando comprovar, por quaisquer meios, que a autoridade tributária do país de origem do lucro exige o recolhimento do imposto de renda por meio do documento de arrecadação apresentado. **[item C.2.a]**

~~§ 6º O disposto neste artigo aplica-se ao resultado obtido por controlada equiparada nos termos do art. 15, filial ou sucursal, no exterior:~~

§6º O disposto neste artigo aplica-se ao resultado obtido por controlada equiparada nos termos do art. 15, **coligada direta e indireta de que trata o art. 19-A**, filial ou sucursal, no exterior. **[item A.1.d]**

§ 7º O imposto sobre a renda pago no exterior deve ser informado no Demonstrativo de Imposto Pago no Exterior de que trata o art. 40.

Coligadas Regime de Competência

~~Art. 26. O imposto sobre a renda pago no país de domicílio da coligada de que trata o art. 19 poderá ser compensado com o que for devido no Brasil.~~

Art. 26. O imposto sobre a renda **pago no exterior** pela coligada e **por suas investidas** de que tratam o caput e o §1º do art. 19, **bem como o imposto retido na fonte sobre o lucro distribuído para a investidora brasileira ou suas investidas ao longo da estrutura societária no exterior** poderão ser compensados com o que for devido no Brasil. **[item A.1.e]**

§ 1º Para efeito de compensação, considera-se imposto sobre a renda pago no país de domicílio da coligada o tributo que incida sobre lucros, independentemente da denominação oficial adotada e do fato de ser este de competência de unidade da federação do país de origem.

§ 2º A pessoa jurídica no Brasil deverá comprovar o pagamento mediante apresentação do documento de arrecadação estrangeiro.

§ 3º O tributo pago no exterior, passível de compensação, será sempre proporcional ao montante dos lucros que houverem sido computados na determinação do lucro real.

§ 4º Para efeito de compensação, o tributo será considerado pelo valor efetivamente pago, não sendo permitido o aproveitamento de crédito de tributo decorrente de qualquer benefício fiscal.

Subseção II

Da Dedução Imposto Retido incidente sobre Rendimentos Recebidos

Art. 27. A matriz e a pessoa jurídica controladora domiciliada no Brasil ou a ela equiparada, nos termos do art. 15, poderão considerar como imposto pago, para fins da dedução de que trata o art. 25, o imposto sobre a renda retido na fonte no Brasil e no exterior, na proporção de sua participação, decorrente de rendimentos recebidos pela filial, sucursal ou controlada domiciliada no exterior.

§ 1º O disposto no caput somente será permitido se for reconhecida a receita total auferida pela filial, sucursal ou controlada, com a inclusão do imposto retido.

§ 2º Para o imposto sobre a renda retido na fonte no exterior, o valor do imposto a ser considerado está limitado ao valor que o país de domicílio do beneficiário do rendimento permite que seja aproveitado na apuração do imposto devido pela filial, sucursal ou controlada no exterior.

§ 3º O imposto sobre a renda retido na fonte de que trata este artigo deve ser informado no Demonstrativo de Imposto Pago no Exterior de que trata o art. 40.

~~§ 4º Para fins de dedução, o documento relativo ao imposto sobre a renda retido no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto:~~

§ 4º Para fins de dedução, o documento relativo ao imposto sobre a renda retido no exterior

I - deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador como documento de arrecadação;

II – deverá ser apostilado, nos termos da Convenção de Haia, quando o país de origem for signatário da Convenção;

III – deverá ser reconhecido pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto, caso este país não seja signatário da Convenção mencionada no inciso II. [C.2.a]

§ 5º. A pessoa jurídica residente no País fica dispensada das obrigações a que se refere o § 4º desse artigo, quando comprovar, por quaisquer meios, que a autoridade tributária do país de origem do lucro exige o recolhimento do imposto de renda de fonte por meio do documento de arrecadação apresentado. [C.2.a]

Subseção III

Do Crédito Presumido de Imposto

Art. 28. Até o ano-calendário de 2022, a controladora domiciliada no Brasil poderá deduzir crédito presumido de imposto no valor de até 9% (nove por cento) incidente sobre a parcela positiva computada no lucro real relativo a investimento em pessoas jurídicas no exterior que realizem as atividades previstas no § 1º.

§ 1º Poderão se beneficiar do crédito previsto no caput as seguintes atividades:

I - fabricação de bebidas;

II - fabricação de produtos alimentícios;

III - construção de edifícios e de obras de infraestrutura;

IV - indústria de transformação;

V - extração de minérios e demais indústrias extrativistas; e

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)

VI - exploração, sob concessão, de bem público localizado no país de domicílio da controlada.

VII – prestação de serviços de tecnologia da informação - TI e de tecnologia da informação e comunicação – TIC.

VIII – prestação de serviços técnicos, de assistência técnica, e semelhantes. [item C.7]

§ 2º O disposto no caput não se aplica às parcelas dos lucros decorrentes dos resultados oriundos de controlada, direta ou indireta, no exterior que:

I - esteja sujeita a regime de tributação; e

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)

II - tenha renda ativa própria inferior a 80% (oitenta por cento) da sua renda total, conforme definido no art. 21.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)

III - **(Suprimido(a) - vide Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)**

IV - **(Suprimido(a) - vide Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)**

§ 3º Para fins de apuração dos limites previstos nos §§ 8º a 11 do art. 30, o valor do imposto sobre a renda e adicional e da CSLL devido no Brasil será considerado após a dedução do crédito previsto no caput.

§ 4º O disposto neste artigo aplica-se ao resultado obtido por filial ou sucursal, no exterior.

§5º O disposto neste artigo aplica-se aos resultados auferidos por intermédio de empresas coligadas diretas e indiretas situadas no exterior, caso a pessoa jurídica domiciliada no Brasil venha a fazer a opção prevista no art. 19-A. [item A.1.f]

Subseção IV

Da Dedução Imposto Retido sobre Dividendos pelas Coligadas tributadas pelo regime caixa

Art. 29. A pessoa jurídica coligada domiciliada no Brasil poderá deduzir do imposto sobre a renda ou da CSLL devidos o imposto sobre a renda retido na fonte no exterior incidente sobre os dividendos que tenham sido computados na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, desde que sua coligada no

exterior se enquadre nas condições previstas no art. 17.

§ 1º Na hipótese de a retenção do imposto sobre a renda no exterior vier a ocorrer em momento posterior àquele em que tiverem sido considerados no resultado da coligada domiciliada no Brasil, a dedução de que trata este artigo somente poderá ser efetuada no balanço da coligada domiciliada no Brasil correspondente ao ano-calendário em que ocorrer a retenção, e deverá respeitar os limites previstos no caput.

§ 2º A pessoa jurídica no Brasil deverá comprovar o pagamento mediante apresentação do documento de arrecadação estrangeiro.

Subseção V

Das Disposições Comuns às Deduções do Imposto Pago no Exterior

~~Art. 30. Devem ser observadas as regras contidas nesta Subseção para fins de dedução do imposto sobre a renda pago no exterior de que trata os arts. 25 e 29.~~

Art. 30. Devem ser observadas as regras contidas nesta Subseção para fins de dedução do imposto sobre a renda pago no exterior de que tratam os arts. 25, 26 e 29. **[item C.3.a]**

§ 1º Para efeitos da dedução, considera-se imposto sobre a renda o tributo que incida sobre lucros, independentemente da denominação oficial adotada, do fato de ser este de competência de unidade da federação do país de origem e de o pagamento ser exigido em dinheiro ou outros bens.

§ 3º O tributo pago no exterior a ser deduzido será convertido em Reais tomando-se por base a taxa de câmbio da moeda do país de origem fixada para venda pelo Banco Central do Brasil correspondente à data:

I - da disponibilização, na hipótese do imposto retido na fonte sobre o lucro distribuído; e

~~II - do balanço apurado, nos demais casos.~~

II - do balanço apurado **pela investida**, nos demais casos. **[item C.4.a]**

§ 4º Caso a moeda do país de origem do tributo não tenha cotação no Brasil, **ou o país adote mais de um tipo de câmbio sem as respectivas cotações no Brasil**, o seu valor será convertido em Dólares dos Estados Unidos da América e, em seguida, em Reais. **[item F.1.a]**

§ 5º 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.

§ 6º A dedução de que trata o caput será efetuada pela investidora no Brasil de forma individualizada por filial, sucursal, coligada, controlada, direta ou indireta.

§ 7º Para efeito de dedução, o tributo será considerado pelo valor efetivamente pago, não sendo permitido o aproveitamento de crédito de tributo decorrente de qualquer benefício fiscal.

§ 8º O valor do tributo pago no exterior a ser deduzido não poderá exceder o montante do imposto sobre a renda, inclusive adicional, e CSLL, devidos no Brasil, sobre o valor das parcelas positivas dos resultados, incluído na apuração do lucro real.

§ 9º Para efeito do disposto no §8º, a pessoa jurídica, no Brasil, deverá calcular o valor:

I - 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;

II - do imposto sobre a renda e CSLL devidos sobre o lucro real antes e após a inclusão dos lucros auferidos no exterior.

§ 10. Efetuados os cálculos na forma do § 9º, o tributo pago no exterior, passível de dedução, não poderá exceder o valor determinado segundo o disposto no inciso I do § 9º, nem à diferença positiva entre os valores calculados sobre o lucro real com e sem a inclusão dos referidos lucros, conforme inciso II do § 9º.

§ 11. Para fins do disposto nos §§ 9º e 10, o cálculo do valor do tributo pago no exterior passível de dedução deve ser efetuado antes da compensação de prejuízo fiscal acumulado no Brasil relativo a anos-calendário anteriores.

§ 12. Na hipótese de os lucros da filial, sucursal, coligada e controlada, direta ou indireta, virem a ser tributados no exterior em momento posterior àquele em que tiverem sido tributados pela controladora domiciliada no Brasil, a dedução de que trata este artigo deverá ser efetuada no balanço correspondente ao ano-calendário em que ocorrer a tributação, ou em ano-calendário posterior, e deverá respeitar os limites previstos nos §§ 8º e 13 deste artigo.

§ 13. O saldo do tributo pago no exterior que exceder o valor passível de dedução do valor do imposto sobre a renda e adicional devidos no Brasil poderá ser deduzido do valor da CSLL, devida em virtude da adição à sua base de cálculo das parcelas positivas dos resultados oriundos do exterior, até o valor devido em decorrência dessa adição.

~~§ 14. O tributo pago sobre lucros auferidos no exterior, que não puder ser compensado em virtude de a pessoa jurídica, no Brasil, no respectivo ano-calendário, não ter apurado lucro real positivo, poderá ser compensado com o que for devido nos anos-calendário subsequentes.~~

§ 14. **A parcela do** tributo pago sobre lucros auferidos no exterior, que não puder ser **integralmente** compensado em virtude de a pessoa jurídica, no Brasil, no respectivo ano-calendário, não ter apurado lucro real positivo **em valor igual ou superior à adição dos lucros auferidos no exterior**, poderá ser compensado com o que for devido nos anos-calendário subsequentes. **[item C.6.a]**

§ 15. Para efeito do disposto no § 14, a pessoa jurídica deverá calcular o montante do imposto a compensar em anos-calendário subsequentes e controlar o seu valor na Parte B do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur).

§ 16. O cálculo referido no § 15 será efetuado mediante a multiplicação dos lucros computados no lucro real, considerados individualizadamente por filial, sucursal, coligada ou controlada, pela alíquota de 15% (quinze por cento), se o valor computado não exceder o limite de isenção do adicional, ou pela alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), se exceder.

§ 17. Na hipótese de lucro real positivo, mas, em valor inferior ao total dos lucros, rendimentos e ganhos de capital nele computados, o tributo passível de compensação será determinado de conformidade com o disposto no § 16, tendo por base a diferença entre aquele total e o lucro real correspondente.

§ 18. Caso o tributo pago no exterior seja inferior ao valor determinado na forma dos §§ 16 e 17, somente o valor pago poderá ser compensado.

§ 19. Em cada ano-calendário, a parcela do tributo que for compensada com o imposto sobre a renda e adicional devidos no Brasil, ou com a CSLL, na hipótese do § 13, deverá ser baixada da respectiva folha de controle no Lalur.

§ 20. Para efeitos do disposto no §14, a pessoa jurídica deverá também calcular e controlar o montante do tributo a compensar em anos-calendário subsequentes, multiplicando-se os lucros computados na base de cálculo da CSLL, considerados individualizadamente por filial, sucursal, coligada ou controlada, pela alíquota de 9% (nove por cento). [item C.5.a]

§ 21. Para efeitos do disposto no §12, os limites previstos nos §§ 8º e 13 deste artigo devem ser calculados considerando-se os valores apurados correspondentes ao ano em que ocorreu a adição das parcelas positivas dos resultados oriundos do exterior à base de cálculo da pessoa jurídica no Brasil. [itemC.6.b]

Consolidação de Resultados

Art. 31. No caso de consolidação, deverá ser considerado para efeito da dedução prevista no art. 30 o imposto sobre a renda pago pelas pessoas jurídicas cujos resultados positivos tiverem sido consolidados.

§1º Poderá ser considerado, para efeitos da dedução a que se refere o caput, o imposto pago por pessoa jurídica no exterior que não tenha auferido resultados positivos próprios, caso esta pessoa jurídica tenha efetuado o pagamento do tributo em nome de outras pessoas jurídicas cujos resultados positivos tenham sido consolidados. [itemB.1.a]

§2º Não se aplica, às situações tratadas no caput, a limitação prevista no §6º do artigo 30. [item B.2.a]

Art. 31-A. A pessoa jurídica domiciliada no Brasil poderá compensar o Imposto de Renda pago no exterior, observados os critérios de apuração adotados pelo país de destino dos investimentos, especialmente aqueles relativos à consolidação fiscal, ou pagamento centralizado em uma única entidade do grupo. [item B.1.b]

§1º Caso o país de destino dos investimentos adote critérios diferentes daqueles vigentes na legislação brasileira, deverá a pessoa jurídica domiciliada no Brasil realizar tradução juramentada da legislação vigente naquele país, quando for o caso. [item B.1.b]

CAPÍTULO VII DO PAGAMENTO

Seção I Do Diferimento

Art. 32. À opção da pessoa jurídica, o imposto sobre a renda e a CSLL devidos decorrentes do resultado considerado na apuração da pessoa jurídica domiciliada no Brasil, nos termos do Capítulo II e Seção II do Capítulo III, poderão ser pagos na proporção dos lucros distribuídos nos anos subsequentes ao encerramento do período de apuração a que corresponder, observado o seguinte:

I - no 1º (primeiro) ano subsequente ao período de apuração, serão considerados distribuídos, no mínimo, 12,50% (doze inteiros e cinquenta centésimos por cento) do resultado apurado; e

II - no 8º (oitavo) ano subsequente ao período de apuração, será considerado distribuído o saldo remanescente dos resultados, ainda não oferecidos à tributação.

§ 1º A opção, na forma prevista neste artigo, aplica-se, exclusivamente, ao valor informado pela pessoa jurídica domiciliada no Brasil na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) relativa ao período de apuração dos resultados no exterior.

§ 2º No caso de fusão, cisão, incorporação, encerramento de atividade ou liquidação da pessoa jurídica domiciliada no Brasil, o pagamento do tributo deverá ser feito até a data do evento ou da extinção da pessoa jurídica, conforme o caso.

§ 3º O valor do pagamento, a partir do segundo ano subsequente, será acrescido de juros calculados com base na taxa London Interbank Offered Rate - LIBOR, para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América pelo prazo de 12 (doze) meses, referente ao último dia útil do mês civil imediatamente anterior ao vencimento, acrescida da variação cambial dessa moeda, definida pelo Banco Central do Brasil, pro rata tempore, acumulados anualmente, calculados na forma definida em ato do Poder Executivo,.

§ 4º Os juros calculados conforme o § 3º serão dedutíveis na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Art. 33. A opção pelo pagamento do imposto sobre a renda e da CSLL, na forma do art. 32, poderá ser realizada somente em relação à parcela dos lucros decorrentes do resultado considerado na apuração da pessoa jurídica domiciliada no Brasil de controlada, direta ou indireta, no exterior:

I - não sujeita a regime de subtributação;

II - não localizada em país ou dependência com tributação favorecida, ou não beneficiária de regime fiscal privilegiado, de que tratam os arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430, de 1996;

III - não controlada, direta ou indiretamente, por pessoa jurídica submetida ao tratamento tributário previsto no inciso II do caput; e

IV - que tenha renda ativa própria igual ou superior a 80% (oitenta por cento) da sua renda total, conforme art. 21.

Parágrafo único. No caso de infração a este artigo, será aplicada multa isolada de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor do tributo declarado.

Art. 34. Aplica-se o disposto neste Capítulo ao resultado obtido por filial ou sucursal, no exterior.

CAPÍTULO VIII DOS DEMONSTRATIVOS

Art. 35. A pessoa jurídica no Brasil deverá informar na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) de que trata a Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013, os seguintes demonstrativos:

I - Demonstrativo de Resultados no Exterior;

II - Demonstrativo de Consolidação;

III - Demonstrativo de Prejuízos Acumulados no Exterior;

IV - Demonstrativo de Rendas Ativas e Passivas;

V - Demonstrativo de Imposto Pago no Exterior;

VI - Demonstrativo de Estrutura Societária no Exterior; e

VII - Demonstrativo de Resultados no Exterior auferidos por intermédio de Coligada em Regime de Caixa.

Parágrafo único. O demonstrativo de que trata o inciso IV do caput é de preenchimento obrigatório quando a pessoa jurídica:

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)

I - efetuar a consolidação dos resultados prevista na Seção II do Capítulo II;

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)

II - utilizar a dedução do crédito presumido de imposto conforme art. 28; ou

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)

III - optar pelo diferimento de pagamento dos tributos prevista na Seção I do Capítulo VII.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016)

Seção I Do Demonstrativo de Resultados no Exterior

Art. 36. O Demonstrativo de Resultados no Exterior que conterà, no mínimo, as seguintes informações:

I - identificação de cada controlada, direta ou indireta, ou equiparada;

- II - o país de domicílio da controlada, direta ou indireta, e da equiparada;
- III - se a investida está enquadrada na isenção prevista no art. 20;
- IV - se a controlada terá os resultados positivos ou negativos consolidados nos termos do art. 13;
- V - o motivo da não consolidação nos termos do art. 13;
- VI - o resultado positivo da própria controlada em moeda do país de domicílio e em Reais;
- VII - o resultado negativo da própria controlada em moeda do país de domicílio e em Reais;
- VIII - o resultado negativo acumulado de anos anteriores da própria investida utilizado na compensação, na moeda do país de domicílio;
- IX - o resultado positivo próprio da controlada no período a tributar na moeda do país de domicílio e em Reais; e
- X - o valor do imposto sobre a renda pago no exterior, em Reais e na moeda do país de domicílio da controlada.

Seção II

Do Demonstrativo de Consolidação

Art. 37. O Demonstrativo de Consolidação conterá, no mínimo, as seguintes informações:

- I - identificação de cada controlada, direta ou indireta, ou equiparada que terão os resultados positivos ou negativos consolidados;
- II - o país de domicílio da controlada, direta ou indireta, e da equiparada;
- III - o resultado positivo próprio da controlada no período a tributar na moeda do país de domicílio e em Reais;
- IV - o resultado negativo próprio da controlada no período em moeda do país de domicílio e em Reais;
- V - o resultado negativo utilizado na consolidação na moeda do país de domicílio e em Reais; e
- VI - o saldo de resultado negativo não utilizado na moeda do país de domicílio e em Reais.

Seção III

Do Demonstrativo de Prejuízos Acumulados no Exterior

Art. 38. O Demonstrativo de Prejuízos Acumulados no Exterior conterá, no mínimo, as seguintes informações:

- I - identificação de cada controlada, direta ou indireta, ou equiparada;
- II - o país de domicílio da controlada, direta ou indireta, e da equiparada;

III - o resultado negativo, em moeda do país de domicílio e em Reais, da controlada de períodos anteriores a:

a) 2014, para os optantes nos termos da Seção II do Capítulo I; e

b) 2015, para os demais;

IV - o valor do resultado negativo do período em Reais e na moeda do país de domicílio da controlada;

V - o resultado negativo acumulado de anos anteriores da própria controlada utilizado na compensação na moeda do país de domicílio;

VI - o resultado negativo do período utilizado na consolidação na moeda do país de domicílio; e

VII - o saldo de resultado negativo acumulado na moeda do país de domicílio.

§ 1º Para o aproveitamento dos prejuízos acumulados anteriores previstos na Seção I do Capítulo II, o demonstrativo de que trata o caput deve ser transmitido ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped) até 30 de setembro de 2015.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1577, de 31 de julho de 2015)

§ 2º Para o aproveitamento de resultados negativos apurados a partir de 1º de janeiro de 2015 ou a partir de 1º de janeiro de 2014 para as pessoas jurídicas optantes nos termos da Seção II do Capítulo I, o valor do resultado negativo apurado no período deve ser informado no demonstrativo a ser entregue até a data estabelecida no art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1577, de 31 de julho de 2015)

§ 3º A falta de informação dos estoques de prejuízos acumulados na forma e prazo estabelecidos neste artigo impede o seu aproveitamento para compensação com lucros futuros.

§4º Para o aproveitamento dos prejuízos acumulados anteriores ao ano da opção pelo tratamento de coligadas no exterior previsto no artigo 19-A, o demonstrativo de que trata o caput deve ser transmitido ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped) no ano subsequente ao da opção. [item A.1.b]

§5º Para o ano-calendário de 2016, o demonstrativo de que trata o parágrafo anterior poderá ser transmitido ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped) no ano de 2018. [item A.1.b]

§ 6º Para fins do disposto nos §§ 4º e 5º deverão ser apurados segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio. [item A.1.b]

§ 7º Para o aproveitamento futuro dos prejuízos informados na forma dos §§ 4º e 5º, uma vez transmitido o demonstrativo de que trata o caput, a pessoa jurídica brasileira deverá manter e transmitir, anualmente, controle da movimentação dos saldos de prejuízos destas coligadas, de forma individualizada. [item A.1.b]

§ 8º O estoque do prejuízo acumulado referente a participação em controlada ou coligada residente no exterior, adquirida, direta ou indiretamente, de pessoa jurídica residente no Brasil, deverá ser informado considerando o valor transmitido ao Sistema de Escrituração Digital (Sped), no ano imediatamente anterior, pela controlada ou coligada brasileira, alienante direta ou indireta, ajustado pelas variações sofridas no período. [item E.1.a]

Seção IV
Do Demonstrativo de Rendas Ativas e Passivas

Art. 39. O Demonstrativo de Rendas Ativas e Passivas deverá conter as seguintes informações para cada controlada direta ou indireta no exterior considerada na consolidação do resultado:

I - identificação da controlada direta ou indireta;

II - país de domicílio da controlada direta ou indireta;

III - o valor da renda passiva própria, definida como o somatório dos valores dos incisos “a” a “h” do inciso I do art. 21, do ano-calendário, em Reais e na moeda do país de domicílio da controlada;

IV - o valor da renda total, conforme definida no inciso I do art. 21, do ano-calendário, em Reais e na moeda do país de domicílio da controlada;

V - o valor da renda ativa própria, conforme definida no inciso I do art. 21, do ano-calendário, em Reais e na moeda do país de domicílio da controlada;

VI - o valor do percentual obtido mediante a razão entre o valor do inciso V e do inciso IV.

Seção V
Do Demonstrativo do Imposto Pago no Exterior

Art. 40. O Demonstrativo de Imposto Pago no Exterior deverá conter as seguintes informações para cada controlada, direta ou indireta, equiparada a controlada, coligada de que trata o art. 19, filial ou sucursal no exterior:

I - identificação da controlada, direta ou indireta, equiparada a controlada, coligada de que trata o art. 19, filial ou sucursal;

II - país de domicílio da investida;

III - o imposto pago no exterior, em Reais e na moeda estrangeira;

IV - o imposto retido na fonte decorrente de rendimentos recebidos pela filial, sucursal ou controlada domiciliada no exterior, de que trata o art. 27, em Reais e na moeda estrangeira; e

V - o imposto incidente sobre o lucro distribuído em Reais e na moeda do país de domicílio da investida.

Seção VI
Do Demonstrativo de Estrutura Societária

Art. 41. O Demonstrativo de Estrutura Societária deverá conter as seguintes informações para cada controlada, direta ou indireta, coligada, filial e sucursal no exterior:

- I - identificação da controlada, direta ou indireta, coligada, filial ou sucursal;
- II - identificação da investidora que detém participação direta na investida;
- III - percentual de participação da investidora direta;
- IV - país de domicílio da investida; e
- V - se a investida se enquadra no disposto no art. 20.

Parágrafo único. A controladora no Brasil ou sua equiparada nos termos do art. 15 deverá informar no demonstrativo de que trata o caput os investimentos possuídos indiretamente por controladas, diretas e indiretas, no exterior em controladas ou coligadas domiciliadas no Brasil.

Seção VII

Do Demonstrativo de Resultados no Exterior Auferidos por Intermédio de Coligadas em Regime de Caixa

Art. 42. O Demonstrativo Resultados no Exterior auferidos por intermédio de Coligadas em Regime de Caixa deverá conter as seguintes informações para cada coligada no exterior:

- I - identificação da coligada no exterior cujos rendimentos auferidos no exterior serão reconhecidos pelo regime de caixa;
- II - país de domicílio da coligada;
- III - se a investida se enquadra no disposto no art. 20;
- IV - resultado do período na moeda do país de domicílio e em Reais; e
- V - lucro disponibilizado no período em moeda do país de domicílio e em Reais.

CAPÍTULO IX

DAS DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 43. Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União.

Art. 44. Ficam revogados os arts. 2º, 3º e 5º da Instrução Normativa SRF nº 213, de 7 de outubro de 2002

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

ANEXO ÚNICO

[\(INCLUÍDO\(A\) PELO\(A\) INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1674, DE 28 DE NOVEMBRO DE 2016\)](#)
[Anexo Único.pdf \(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1674, de 28 de novembro de 2016\)](#)



CNI

Robson Braga de Andrade
Presidente

Diretoria de Desenvolvimento Industrial

Carlos Eduardo Abijaodi
Diretor

Gerência Executiva de Assuntos Internacionais

Diego Zancan Bonomo
Gerente-Executivo de Assuntos Internacionais

Gerência de Negociações Internacionais

Fabrizio Panzini
Gerente de Negociações Internacionais

Carolina Matos
Eduardo Alvim
Equipe Técnica

DIRETORIA DE COMUNICAÇÃO - DIRCOM

Carlos Alberto Barreiros
Diretor de Comunicação

Gerência Executiva de Publicidade e Propaganda - GEXPP

Carla Gonçalves
Gerente-Executiva de Publicidade e Propaganda

Elemento Design
Produção Editorial

DIRETORIA DE SERVIÇOS CORPORATIVOS - DSC

Fernando Augusto Trivellato
Diretor de Serviços Corporativos

Área de Administração, Documentação e Informação - ADINF

Maurício Vasconcelos de Carvalho
Gerente-Executivo de Administração, Documentação e Informação

EY
Consultoria





fet | Fórum das Empresas
Transnacionais Brasileiras



Confederação Nacional da Indústria

CNI. A FORÇA DO BRASIL INDÚSTRIA

CNI

Confederação Nacional da Indústria

Sede - Setor Bancário Norte

Quadra 1 - Bloco C

Edifício Roberto Simonsen

70040-903 - Brasília - DF

Tel.: +55 (61) 3317-9000

Fax: +55 (61) 3317-9994

Serviço de Atendimento ao Cliente - SAC

Tels.: +55 (61) 3317-9989 / (61) 3317-9992

sac@cni.org.br

www.portaldaindustria.com.br/cni



Confederação Nacional da Indústria

CNI. A FORÇA DO BRASIL INDÚSTRIA