


SERGIO ANDRÉ ROCHA

Professor de Direito Financeiro e Tributário da Universidade do Estado do Rio de Janeiro – UERJ. Livre-Docente em Direito Tributário pela Universidade de São Paulo – USP. Diretor Vice-Presidente da Associação Brasileira de Direito Financeiro – ABDF. Titular da Cadeira nº 32 da Academia Brasileira de Direito Tributário – ABDT. Advogado e Parecerista.

TRIBUTAÇÃO DE LUCROS AUFERIDOS POR CONTROLADAS E COLIGADAS NO EXTERIOR

3ª edição

Editora Quartier Latin do Brasil
São Paulo, outono de 2022
editoraquartier@uol.com.br
 @editoraquartierlatin

SERGIO ANDRÉ ROCHA

Tributação de Lucros Auferidos por Controladas e Coligadas no Exterior – 3ª edição

São Paulo: Quartier Latin, 2022.

ISBN 978-65-5575-145-1

1. Direito Tributário. 2. Direito Tributário Internacional. 3. Tributação de Lucros.
4. Controladas. 5. Coligadas. 6. Exterior. 7. Renda. 8. Deduções. 9. BEPS. I. Título

Editor

Vinícius Vieira

Produção editorial

José Ubiratan Ferraz Bueno

Diagramação

Victor Gasperazzo Guimarães Nakamura

Finalização

Anderson dos Santos Pinto

Revisão gramatical

Studio Quartier

Capa

Anderson dos Santos Pinto

1225533

EDITORA QUARTIER LATIN DO BRASIL

Rua General Flores, 508

Bom Retiro – São Paulo

CEP 01129-010

Telefones: +55 11 3222-2423; +55 11 3222-2815

Whatsapp: +55 11 9 9431 1922

Email: editoraquartier@uol.com.br

 @editoraquartierlatin

TODOS OS DIREITOS RESERVADOS. Proibida a reprodução total ou parcial, por qualquer meio ou processo, especialmente por sistemas gráficos, microfílmicos, fotográficos, reprográficos, fonográficos, videográficos. Vedada a memorização e/ou a recuperação total ou parcial, bem como a inclusão de qualquer parte desta obra em qualquer sistema de processamento de dados. Essas proibições aplicam-se também às características gráficas da obra e à sua editoração. A violação dos direitos autorais é punível como crime (art. 184 e parágrafos do Código Penal), com pena de prisão e multa, busca e apreensão e indenizações diversas (arts. 101 a 110 da Lei 9.610, de 19.02.1998, Lei dos Direitos Autorais).

SUMÁRIO

Apresentação da Terceira Edição.....	13
Prefácio.....	15

CAPÍTULO I

Tributação em bases universais: Origens e controvérsias do Regime da MP 2.158, 25

1. Introdução: da Lei nº 9.249/95 à Lei nº 12.973/14.....	27
2. O Debate sobre a Constitucionalidade do Artigo 74 da MP 2.158	38
2.1. O Julgamento da ADI 2.588	44
2.1.1. Ministra Ellen Gracie	47
2.1.2. Ministro Nelson Jobim	49
2.1.3. Ministro Marco Aurélio.....	55
2.1.4. Ministro Ricardo Lewandowski	57
2.1.5. Ministro Ayres Britto	58
2.1.6. Ministro Cezar Peluso	62
2.1.7. Ministro Joaquim Barbosa	64
2.1.8. A Metodologia da Decisão Proferida na ADI 2.588	66
2.1.9. As Decisões nos Recursos Extraordinários nºs 611.586 e 541.090.....	68
3. Tributação do Lucro Auferido por Empresas Situadas em Países com os quais o Brasil Celebre Convenções sobre a Tributação da Renda e do Capital.....	73
3.1. Afastamento do Artigo 74 da MP 2.158 pelo Artigo 7 (1) dos Tratados	74
3.2. Afastamento do Artigo 74 da MP 2.158 pelo Artigo 10 dos Tratados.....	78
3.3. Afastamento do Artigo 74 da MP 2.158 nos Tratados que Estabelecem Isenção para Dividendos.....	80
3.4. Afastamento do Artigo 74 da MP 2.158 por Regra Específica.....	81
3.5. Tratados com Regra Específica que Autoriza a Tributação Automática.....	81
3.5.1. A “Saving Clause” do Artigo 1 (3) dos Modelos da OCDE e da ONU.....	82

3.6. Requisitos para a Utilização do Tratado: Controle do <i>Treaty Shopping</i>	84
3.6.1. Substância e <i>Treaty Shopping</i> no Mundo Pós-Projeto BEPS	89
3.6.2. Decisões do CARF sobre Tributação de Controladas Indiretas no Regime da MP 2.158	93
3.7. Os Comentários da OCDE e da ONU às suas Convenções Modelo.....	98
3.8. A Posição da Receita Federal do Brasil na Solução de Consulta Interna COSIT nº 18/2013.....	104
3.9. A Posição da Receita Federal do Brasil na Solução de Consulta Interna COSIT nº 400/2017	108
3.10. A Discussão Envolvendo a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido	110
3.11. Alguns Precedentes no Âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.....	115
3.11.1. Acórdão nº 108-08.765.....	115
3.11.2. Acórdão nº 101-95.802.....	116
3.11.3. Acórdão nº 101-97.070.....	117
3.11.4. Acórdão nº 1101-00.365.....	118
3.11.5. Acórdão nº 1101-000.811.....	120
3.11.6. Acórdão nº 1402-00.391.....	121
3.11.7. Acórdão nº 1201001.024	122
3.11.8. Acórdão nº 1103001.122	123
3.11.9. Acórdão nº 1102001.247	125
3.11.10. Acórdão nº 1302001.630	125
3.11.11. A Jurisprudência do CARF entre 2016 e 2020.....	126
3.12. A Nova Posição da CSRF no Acórdão nº 9101-005.809	130
3.13. A Decisão do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 1.325.709.....	133
3.13.1. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho.....	137
3.13.2. Ministro Ari Pargendler	140
3.13.3. Ministro Sérgio Kukina	142
3.13.4. <i>Status</i> Atual da Matéria.....	143

CAPÍTULO II

Tributação dos resultados de controladas no exterior na Lei 12.973, 149

1. A Nova Sistemática de Tributação em Bases Universais Estabelecida pela Lei nº 12.973/14	151
2. Contabilização dos Investimentos em Controladas no Exterior	152
2.1. Disciplina da Contabilização da Distribuição de Lucros na IN 1.520 ...	157
3. Tributação dos Lucros Auferidos por Controladas no Exterior	160
3.1. Tributação do Lucro da Controlada Indireta	161
3.2. Inconstitucionalidade do Artigo 77 da Lei 12.973	168
3.3. O Artigo 77 da Lei 12.973 e os Tratados Internacionais Tributários	174
3.3.1. Aplicação do Artigo 7 (1) das Convenções Brasileiras	174
3.3.1.1. O Efeito da Aplicação do Artigo 7 (1) é Incompetência Brasileira para Tributar, não Mero Diferimento	177
3.3.2. Aplicação das Regras de Isenção de Dividendos das Convenções Brasileiras	178
3.3.3. Aplicação de Regras Convencionais que Proíbem a Tributação de Lucros não Distribuídos	180
3.3.4. Aplicação de Regras Convencionais que Autorizam a Tributação de Lucros não Distribuídos	181
3.3.5. Convenções Internacionais e Controladas Indiretas	181
3.4. Tratamento da Variação Cambial Atrelada ao Investimento no Exterior	182
3.4.1. O Tratamento da Variação Cambial na Lei nº 12.973/2014	184
Razão do veto	185
3.4.2. A Variação Cambial é Lucro da Controlada no Exterior?	186
3.4.3. O Julgamento do CARF no “Caso Achê”	191
3.4.4. A Solução de Consulta COSIT nº 39/2021	195
3.4.5. Variação Cambial e o Custo do Investimento pelo MEP	201
3.4.6. Conclusão deste Item	202
3.5. Prejuízos Acumulados antes da Lei 12.973	203
3.5.1. Que Prejuízo Poderá ser Utilizado nos Casos de Controle Direto e Indireto?	204
3.5.2. É Possível a Utilização de Prejuízo de Controlada que Estava sob o Controle de Outra Empresa do Mesmo Grupo?	208

3.5.2.1. A Necessidade de Declaração dos Prejuízos em 2015.....	209
3.5.3. É Possível a Utilização de Prejuízo de Controlada que não Estava sob o Controle ao menos Indireto da Mesma Empresa Brasileira?	210
3.5.4. É Possível a Utilização de Prejuízo de Controlada que não Estava sob o Controle, ao menos Indireto, de Empresa Brasileira? ...	211
3.5.5. Como Determinar o Montante de Prejuízo Utilizável no Caso de Alteração do Percentual de Participação na Controlada no Exterior?.....	212
3.5.6. O Prejuízo Acumulado pode ser Utilizado na Consolidação?	214
3.5.7. Prejuízo Acumulado e a Transição de Controlada para Coligada e Vice-Versa	215
3.5.8. Prejuízo Acumulado e Conversão da Moeda Estrangeira	217
3.6. Isenção dos Lucros Relacionados a Algumas Atividades de Suporte da Indústria de Petróleo e Gás	217
4. Da Equiparação à Controladora	222
5. Regras de Consolidação.....	223
5.1. Requisitos para a Consolidação.....	225
5.1.1. Troca de Informações.....	225
5.1.2. Países com Tributação Favorecida, Regimes Fiscais Privilegiados e Regime de Subtributação.....	228
5.1.3. Renda Ativa Superior a 80%.....	228
5.2. Obrigações Acessórias	229
5.3. Resultado da Consolidação.....	231
6. Tributação Quando não Houver Consolidação.....	232
7. Hipóteses de Realização não Previstas na Lei 12.973 (Alienação da Controlada, etc.).....	234
8. Tributação de Filiais e Sucursais	242

CAPÍTULO III

Tributação dos resultados de coligadas no exterior na Lei 12.973, 245

1. Tributação de Coligadas.....	247
2. Disponibilização dos Lucros de Coligadas Tributadas pelo Regime de Caixa	248

2.1. Tributação dos Resultados Indiretos na Coligada Sujeita ao Regime de Caixa	254
3. Lucros de Coligadas Tributados Automaticamente: Regime de Competência.....	255
3.1. Tributação dos Resultados Indiretos na Coligada Sujeita ao Regime de Competência	258
3.1.1. De quem são os Lucros Tributados com Base neste § 1º?.....	260
3.1.2. Trata-se de uma Hipótese de Consolidação	260
3.1.3. Resultados de Empresas Brasileiras Devem ser Consolidados?.....	261
4. Três Regimes de Tributação de Lucros Auferidos por Coligadas.....	263
5. Coligadas e Tratados Internacionais	264

CAPÍTULO IV

Renda ativa e passiva e regime de subtributação, 267

1. Renda Ativa e Passiva	269
2. Regime de Subtributação.....	272
2.1. Conceito de Regime de Subtributação.....	272
2.2. A Questão da Lista de Regimes de Subtributação.....	274
2.2.1. O Histórico das Listas de Países com Tributação Favorecida e de Regimes Fiscais Privilegiados.....	274
2.2.2. É Necessária uma Lista de Regimes de Subtributação?	280
2.2.3. Existe uma Lista de Regimes de Subtributação?.....	283
2.3. O que Seria um Regime?	284
2.4. A Portaria 488 e os Regimes de Subtributação	285
2.4.1. Aplicação da Portaria 488 aos Regimes de Subtributação.....	286

CAPÍTULO V

Das deduções, 291

1. Lucros de Controladas e Coligadas Brasileiras	293
1.1. O Artigo 85 da Lei 12.973	297
2. Ajustes Espontâneos de Preços de Transferência e Subcapitalização.....	298
3. Crédito do Imposto Pago no Exterior	304

3.1. Regras Gerais sobre a Compensação de Imposto Pago no Exterior.....	305
3.2. O Artigo 26 da Lei 9.249 e a IN 213	306
3.2.1. Cálculo do Crédito Quando a Controladora tem Prejuízo e a CSLL.....	314
3.2.1.1. Por que a IN 213 não Previu Explicitamente o Crédito de 9%?.....	315
3.2.1.2. A Aplicação do Artigo 26 da Lei 9.249 à CSLL	316
3.2.1.3. Compensação dos Créditos de IRPJ com a CSLL Quando a Empresa Brasileira tem Prejuízo.....	317
3.2.2. Qual a Relevância do Artigo 26 da Lei 9.249 e da IN 213 no Contexto da Lei 12.973.....	318
3.3. Regras de Compensação de Imposto Pago no Exterior na Lei 12.973 e sua Regulamentação	319
3.3.1. Crédito do Imposto Pago no Exterior por Controladas.....	319
3.3.1.1. Crédito Havendo ou não Consolidação	321
3.3.1.2. Limite do Crédito do Imposto Pago no Exterior.....	321
3.3.1.3. Conversão em Reais.....	323
3.3.1.4. Tributação no Exterior após a Adição do Lucro no Brasil	324
3.3.1.4.1. A Confusa Redação da IN 1.520.....	328
3.3.1.4.2. Quantificação do Crédito neste Caso	330
3.3.1.5. Compensação quando a Controladora Brasileira tem Prejuízo	331
3.3.1.5.1. Por que a IN 1.520 não Previu Explicitamente o Crédito de 9%?	333
3.3.2. Crédito do Imposto Pago no Exterior por Coligadas	335
3.3.3. Crédito do Imposto Pago sobre Receitas Auferidas por Filial, Sucursal ou Controlada no Exterior	339
3.4. Crédito Presumido.....	340
3.4.1. Limite Temporal para Utilização do Crédito Presumido.....	344

CAPÍTULO VI

Outras disposições relevantes, 347

1. Postergação do Pagamento	349
2. Obrigações Acessórias	351
3. Efeitos da Lei 12.973.....	352
4. Padrões Contábeis.....	353

5. Revogação do Prazo Decadencial do § 4º do Artigo 1º da Lei nº 9.532/97	354
6. Fiscalizações sobre Atos Praticados pela Controlada no Exterior	355
7. Lucros no Exterior e Decadência.....	356
8. Lucros no Exterior e Prescrição	364
8.1. Prescrição da Pretensão da Fazenda.....	367
8.2. Prescrição da Pretensão do Contribuinte.....	367

CAPÍTULO VII

Regime brasileiro de TBU e as recomendações do projeto BEPS, 369

1. São as Regras Brasileiras Regras CFC? Análise a Partir do Relatório da Ação 3 do Projeto BEPS.....	371
1.1. Regras CFC como Tipo Jurídico	372
1.2. Núcleo do Tipo Regras CFC.....	375
2. Relatório da Ação 3 do Projeto BEPS: “ <i>Strengthen Controlled Foreign Company (CFC) Rules</i> ”	377
2.1. Regras para Definir uma CFC.....	377
2.2. Exceções e Limites para a Aplicação de Regras CFC	378
2.3. Definição do lucro de uma CFC.....	379
2.4. Regras para Calcular o Lucro de uma CFC	380
2.5. Regras para Atribuir Lucro a uma CFC	381
2.6. Regras para Evitar a Dupla Tributação do Lucro	382
3. Qual a Relevância de Definir se as Regras Brasileiras são ou não Regras CFC?	383

BIBLIOGRAFIA, 385