



SENADO FEDERAL
Gabinete da Senadora **KÁTIA ABREU**

PROJETO DE LEI DO SENADO Nº , DE 2021

Altera a lei 12.973/2014 para tratar da tributação em bases universais das pessoas jurídicas.

O CONGRESSO NACIONAL decreta:

Art. 1º Esta Lei altera a tributação em bases universais das pessoas jurídicas.

Art. 2º Dê-se a seguinte redação para os arts. 77, 78, 81, 82, 84 e 87, todos da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014:

“Art. 77.....

§ 6º A parcela do ajuste a que se refere o caput deste artigo, deve considerar os lucros apurados conforme o exercício social disciplinado pela legislação estrangeira.

§ 7º Até 2021, a controladora no Brasil que computou a parcela do ajuste do investimento a que se refere o caput com base no balanço da controlada, direta ou indireta, levantado em 31 de dezembro de cada ano, mesmo que essa data seja diferente do exercício social estabelecido pela legislação comercial local, fica autorizada a ajustar o procedimento no ano-calendário de 2021, inclusive no que diz respeito à dedução prevista pelo art. 87.”(NR)

“Art. 78. As parcelas de que trata o art. 77 poderão ser consideradas de forma consolidada na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da controladora no Brasil, excepcionadas as parcelas referentes às pessoas jurídicas investidas que se encontrem em pelo menos uma das seguintes situações:

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.

.....”(NR)



SF/21248.90222-99

“Art. 81. Os lucros auferidos por intermédio de coligada direta domiciliada no exterior serão computados na determinação do lucro real e da 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.

§ 1º.....

§ 2º-A Para os anos calendários a partir de 1 de janeiro de 2021 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.

§ 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.” (NR)

“Art.82.....

§ 3º Aplica-se ao disposto neste artigo o art. 79-A.” (NR)

“Art.84.....

§ 2º Poderão ser considerados como renda ativa própria:

I - os valores recebidos a título de dividendos ou a receita decorrente de participações societárias relativos a investimentos em pessoa jurídica cuja receita ativa própria seja igual ou superior a 80% (oitenta por cento);

II - os valores recebidos a título de juros decorrentes de empréstimos intragrupo concedidos por empresa que contemple referida atividade em seu objeto social.

.....”(NR)

“Art. 87. A pessoa jurídica poderá deduzir, na proporção de sua participação, o imposto sobre a renda quitado ou recolhido 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.

.....
§ 1º-A A controladora brasileira pode deduzir o imposto quitado ou recolhido no exterior, referente ao ano em que ocorreu a adição das parcelas positivas dos resultados oriundos do exterior à base de cálculo do IRPJ e da CSLL da pessoa jurídica no Brasil, desde que a quitação ou recolhimento seja realizado até a data da transmissão da Escrituração Contábil Fiscal (ECF), estabelecida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, sem prejuízo do disposto no §7º deste artigo.
.....

§ 4º O valor do imposto quitado ou recolhido no exterior a ser deduzido não poderá exceder o montante do imposto sobre a renda e adicional, devidos no Brasil, sobre o valor das parcelas positivas dos resultados, incluídos na apuração do lucro real.

§ 5º O tributo quitado ou recolhido 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 do balanço apurado conforme estabelecido no §4º ou 7º, ou na data da disponibilização.

.....
§ 7º Na hipótese de imposto sobre os lucros da controlada, direta ou indireta, virem a ser quitados ou recolhidos no exterior em momento posterior ao estabelecido no § 1º-A, a dedução de que trata este artigo poderá ser efetuada no balanço da investidora brasileira correspondente ao ano-calendário em que ocorrer a quitação ou recolhimento, ou em ano-calendário posterior, e deverá respeitar os limites previstos nos §§ 4º e 8º deste artigo, em relação ao ano-calendário em que houver a quitação ou recolhimento no exterior, ou, alternativamente, em relação ao ano-calendário em que ocorreu o cômputo da parcela do ajuste do valor do investimento em controlada, na determinação do lucro real e na base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL da pessoa jurídica controladora domiciliada no Brasil..
.....

§ 10. Até o ano-calendário de 2032, a controladora no Brasil poderá deduzir até 9% (nove por cento), a título de crédito presumido sobre a renda incidente sobre a parcela positiva computada no lucro real, observados o disposto no § 2º deste artigo e as condições previstas nos incisos I e IV do art. 91 desta Lei, relativo a investimento em pessoas jurídicas no exterior

que realizem as atividades de fabricação de bebidas, de fabricação de produtos alimentícios e de construção de edifícios e de obras de infraestrutura, demais indústrias em geral e prestadores de serviço.

.....” (NR)

Art. 3º Art. 3º A Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, passa a vigorar acrescida dos seguintes arts. 79-A e 79-B:

“Art. 79-A. Ocorrendo a absorção do patrimônio da controlada, direta ou indireta, por outra sociedade controlada, direta ou indireta, os estoques de prejuízos da sucedida informados nos termos do artigo precedente poderão ser utilizados contra lucros futuros da controlada, direta ou indireta, sucessora.”

“Art. 79-B. Ocorrendo a aquisição de entidade controlada, direta ou indireta, anteriormente detida por outra sociedade controladora no Brasil, os estoques de prejuízos da adquirida informados pela entidade brasileira controladora anterior nos termos do parágrafo precedente poderão ser utilizados contra lucros futuros da controlada, direta ou indireta, adquirida, desde que o saldo existente na data da aquisição seja registrado pela controladora brasileira adquirente.”

Art. 4º Ficam revogados os seguintes dispositivos da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014:

- I. Incisos I, II e III do caput e § 3º do art. 81
- II. Inciso III do caput do art. 84
- III. Inciso I do caput do art. 91

Art. 5º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

JUSTIFICAÇÃO

O Projeto de Lei tem por finalidade propor alterações à regulamentação da Tributação em Bases Universais (TBU) - sistemática de tributação consolidada na legislação brasileira pela Lei 12.973/14, que versa sobre os lucros auferidos no exterior por controladas e coligadas de pessoas jurídicas residentes no Brasil.



SF/21248.90222-99

As mudanças foram ensejadas pela necessidade de redução da insegurança jurídica e consequente 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.

Além disso, busca alinhar o regime brasileiro de tributação de lucros auferidos no exterior às melhores práticas internacionais, diminuindo dificuldades enfrentadas por pessoas jurídicas brasileiras quando do cálculo e controle dos valores associados com a Tributação em Bases Universais, aumentando a competitividade das multinacionais brasileiras, estratégicas para o país e a atividade de investimentos brasileiros no exterior.

As alíquotas de tributação da renda das pessoas jurídicas declinaram substancialmente nos últimos 20 anos de acordo com o “Relatório de Pesquisa - Tributação da Renda no Brasil” do Insper e com o relatório da OCDE: “CorporateTax Statistics – second edition”

Ainda de acordo com o estudo do Insper, nas principais economias da Europa, assim como no Japão, a redução de alíquotas foi pronunciada e contínua entre 2000 e 2008, e se manteve relativamente estável ao redor de 25% até 2016. A média dos países membros da OCDE se reduz de modo mais pronunciado a partir de 2017, após os EUA também reduzirem agressivamente sua alíquota federal de 35% para 21%.

Portanto, todas mudanças propostas por este Projeto de Lei refletem o entendimento de que o apoio de um país aos investimentos de suas empresas no exterior depende, essencialmente, de seu método de tributação internacional. Os investimentos brasileiros no exterior permitem que empresas entrem em contato com novos mercados, aumentem as exportações e incrementem a produtividade e a inovação, trazendo benefícios a todo o país.



A melhor prática internacional é a de que o lucro obtido no exterior pela empresa deve ser tributado apenas no país onde a empresa se instala. Esse é o método sugerido pela Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) e praticado por grandes economias desenvolvidas e em desenvolvimento, como Alemanha, Canadá, China, Índia, França, Itália, Japão e Reino Unido, que reconhecem os benefícios de ter empresas globais.

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. As empresas brasileiras arcam com uma carga tributária mais elevada e são penalizadas ao investirem no exterior, quando comparadas aos seus competidores.

O pano de fundo que acompanha as discussões, projetos ou implementação de redução da alíquota do imposto sobre a renda, em geral, é a necessidade dos países de se manterem competitivos para atração de investimentos, que por sua vez se reverte em produtividade e empregos.

Em uma análise isolada, se o Brasil mantiver o atual patamar de 34% de tributação corporativa, o efeito imediato seria o distanciamento do Brasil nesse quesito, que é um parâmetro fundamental para os investidores quando da definição do destino de novos investimentos. Adicionalmente, a alta tributação da pessoa jurídica no Brasil, associada às atuais regras de TBU também limita a possibilidade de as grandes empresas brasileiras investirem em outros mercados em condições de igualdade com multinacionais estrangeiras. Isso limita o acesso das multinacionais brasileiras a diversos mercados e novas tecnologias.

Nesse sentido, a mudança proposta no art. 77, com a inclusão dos parágrafos 6º e 7º, se dá porque a atual redação dos arts. 76 e 77 da Lei 12.973 estabelecem que a adição no Brasil para fins da TBU é do resultado contábil correspondente aos lucros e prejuízos relativos ao ano-calendário em que tais resultados foram apurados em balanço. A redação do dispositivo



não é clara quanto a que balanço a lei estaria fazendo referência. Se seria o balanço da investidora brasileira ou o balanço da própria investida. A fim de sanar a referida dúvida, sugere-se a inclusão do §6º ao art. 87 para estabelecer de forma clara que a tributação dos lucros auferidos no exterior deve considerar o exercício social da investida e não da controladora brasileira. Não obstante, como a sistemática atual é passível de controvérsia, sugere-se também a inclusão do §7º estabelecendo regra de transição para os contribuintes que utilizavam o exercício social da controladora brasileira e para que possam se adequar ao referido procedimento sem penalidade.

No que tange ao caput do art. 78, sugere-se alterar a legislação para que a sistemática de consolidação possa ser aplicada em caráter definitivo. A possibilidade de consolidação não deve ser vista como uma forma de benefício, mas sim como a metodologia das regras brasileiras para o cômputo das bases de tributação sobre os lucros auferidos no exterior.

A redação proposta nos art. 79-A pretende sanar a omissão da legislação atual com relação à possibilidade de aproveitamento dos estoques de prejuízos acumulados de controladas no exterior em eventos de sucessão entre sociedades controladas pela investidora brasileira, assegurando que eventos societários que acarretem a sucessão universal de direitos e obrigações no exterior permitam que os saldos de prejuízos acumulados sejam mantidos. Já o art. 79-B trata da inclusão da possibilidade de sucessão de prejuízo acumulado em caso de aquisição e incorporação de empresa no exterior (controladora brasileira ou no exterior).

Ao analisar o art. 81, observa-se que o caput menciona tão somente coligadas, podendo gerar dúvidas sobre a abrangência da aplicabilidade desse dispositivo. Desta maneira, a fim de esclarecer que o objetivo da legislação é apenas alcançar tão somente as coligadas diretas, faz-se necessário ajustar o caput do referido artigo.

Neste mesmo sentido, entende-se que não há a necessidade de manter os requisitos estabelecidos nos incisos I a III se a empresa abrangida é uma coligada e, portanto, não sujeita ao controle da entidade brasileira.



Ainda, caso a coligada não atenda aos requisitos previstos no art. 81, não há previsão expressa para o crédito do imposto pago no exterior. Com isto, sugere-se a revogação desses incisos. Caso os requisitos estabelecidos nos incisos I a III deixem de existir, o parágrafo 3º. também deverá ser revogado.

Para fins de definição quanto ao momento em que os lucros serão considerados disponibilizados para a pessoa jurídica coligada domiciliada no Brasil, a Lei 12.973/2014 esclareceu no § 2º do artigo 81 o significado dos termos “crédito” e “pagamento” previstos no inciso I, § 1º do mesmo artigo. A legislação, entretanto, não esclareceu o momento em que os lucros serão considerados disponibilizados nas situações previstas nos incisos II e III, §1º do art. 81, quais sejam: i) na hipótese de contratação de operações de mútuo, se a mutuante, coligada investida, possuir lucros ou reservas de lucros; ou ii) 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.

Com relação ao parágrafo 6º do art. 81, ainda que a legislação tenha definido a base e o momento da conversão para Reais da parcela do ajuste e resultados determinados em moeda estrangeira da controlada direta e indireta (incluindo as coligadas que optarem pelo regime de competência), não o fez para os lucros auferidos pelas coligadas sob o regime de caixa. 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.

O inciso III do art. 84, por sua vez, define que o regime de subtributação é aquele que tributa os lucros da pessoa jurídica domiciliada no exterior a alíquota nominal inferior a 20% (vinte por cento). Vale ressaltar que poucos países adotam o conceito de regime de subtributação além do Brasil, de forma separada e autônoma daquela de paraísos fiscais / jurisdições com tributação favorecida. Ademais, em regra, os países membros da OCDE, assim como outras jurisdições, utilizam a alíquota a qual certo país tributa a renda apenas como um entre outros tantos elementos, na definição do que consideram paraíso fiscal – exemplo, ausência de cooperação internacional. A utilização, portanto, de conceito independente

e autônomo de subtributação já mereceria, por si só, ser revisitada. Considerando o contexto acima, entendemos razoável a revogação do inciso III a fim de eliminar o conceito de subtributação, inclusive porque já existem conceitos de regime de tributação favorecida (ou paraíso fiscal) e regime fiscal privilegiado.

A mudança proposta ao parágrafo 2º do art. 84 se dá porque, comumente, estruturas no exterior contam com empresas holdings que atuam como centros financeiros e de gestão de ativos, incluindo participação em outras empresas. Desta forma, considerando que a função precípua das holdings é a de deter investimentos e ser remunerada por isto, entende-se que essa limitação temporal deve ser excluída da redação. Como consequência, rendimentos advindos de holdings com participação em empresas operacionais passariam a ser classificados como renda ativa, independentemente da data de constituição.

No que tange ao art. 87, sobre a base para o limite para utilização do crédito do imposto sobre a renda pago no exterior, a atual mecânica de dedução do imposto de renda pago no exterior cujo limite é calculado com base na parcela positiva a que o imposto se refere, criou sistemática de difícil implementação (“regime de competência”), e eventual cenário de bitributação. A vinculação entre o imposto pago no exterior ao ano de adição do lucro no Brasil demanda controle complexo por parte das empresas, especialmente para contribuintes que possuem investidas em múltiplas jurisdições, cujas regras de pagamento de imposto no exterior não são uniformes.

A fim de simplificar o cálculo, sem alterar o regime de imputação ordinária do crédito, sugere-se deslocar a apuração dos limites de dedução do imposto de renda pago no exterior em dois momentos distintos a depender da data do pagamento do imposto, nos seguintes termos:

a) Imposto pago no exterior até a entrega da ECF (vide sugestão de inclusão do §1º-A ao art. 87): o limite para dedução do imposto de renda pago no exterior deve ser calculado com base no ano de adição dos



lucros a que o imposto se refere (e.g. imposto pago no exterior até julho de 2021 referente aos lucros adicionados em 2020 poderia ser compensado com IRPJ e CSLL devidos no Brasil sobre o lucro adicionado em dezembro de 2020);

b) Imposto pago no exterior após a entrega da ECF: o limite para dedução do imposto de renda pago no exterior deve ser calculado com base no lucro adicionado no ano do pagamento do imposto (e.g. imposto pago após julho de 2021 poderia ser compensado com IRPJ e CSLL devidos no Brasil sobre o lucro adicionado em dezembro de 2021);

A alteração do regime possibilita a simplificação da mecânica da compensação de crédito de imposto de renda pago no exterior para os contribuintes, facilitando o controle. O novo regime também seria expediente de praticabilidade para as autoridades fiscais ao facilitar a fiscalização.

Ademais, a sugestão não representaria rompimento por completo da atual mecânica de compensação do imposto de renda pago no exterior, na medida em que se mantém o critério de imputação ordinária, isto é, mantém-se o limite da compensação ao imposto devido no Brasil sobre a adição dos lucros auferidos no exterior. Apenas seria deslocado o elemento temporal para o cálculo dos limites em circunstância expressamente prevista.

Já o parágrafo 10º do mesmo artigo versa sobre a alteração de prazo para a utilização de crédito presumido. Até o ano de 2022, o legislador conferiu às entidades multinacionais brasileiras o direito a um crédito presumido de 9% conferido a certas atividades realizadas pelas investidas no exterior.

O racional do percentual de 9%, ao que tudo indica, sugere uma equalização pela regra brasileira em relação à alíquota média dos países da OCDE, que gira em torno de 25%, a fim de evitar penalizar empresas que



possuem atividades operacionais em países com tributação regular pelo imposto sobre a renda (ou seja, não paraíso fiscal ou regime fiscal privilegiado) . Neste sentido, entidades brasileiras com subsidiárias em jurisdições com tributação em torno de 25%, não estão sujeitas a tributação adicional no Brasil (uma vez que o crédito de 9% corresponde à diferença entre a alíquota de 25% geralmente devida no exterior e a alíquota de 34% devida no Brasil). Tal mecanismo tem o condão de propiciar certa equiparação na competitividade de multinacionais brasileiras frente às multinacionais estrangeiras.

Tendo em vista a relevância desse dispositivo para as multinacionais brasileiras e em última análise para a economia brasileira, propomos a alteração da redação do § 10 do artigo 87 da Lei 12.973/14 para que investidores no Brasil passem a deduzir 9% de crédito presumido também sobre resultados positivos de investimento em pessoas jurídicas no exterior que realizem atividades de prestação de serviço.

Vale ressaltar que são poucos os mecanismos de apoio à competitividade das multinacionais brasileiras. A utilização de crédito presumido de 9% (limitado a alguns setores) e de consolidação de resultados possibilitam que as empresas brasileiras com investimentos produtivos no exterior possam dirimir os gargalos tributários para uma inserção internacional mais competitiva.

Contudo, essas previsões acabam em 2022, o que impactará negativamente o planejamento tributário das empresas, desestimulará seu investimento e, em última instância, pode culminar com a troca de sede fiscal, ou seja, a fuga das empresas brasileiras para países que estimulam a inserção internacional competitiva.

A internacionalização das empresas brasileiras é imprescindível para que o Brasil seja globalmente relevante no comércio internacional. Entretanto, a competitividade internacional demanda que as políticas de tributação dos lucros de nossas empresas instaladas no exterior reflitam o



entendimento da importância da atividade e seus benefícios para o país, acompanhando as melhores práticas internacionais.

Por essas razões, solicitamos o apoio dos Nobres Pares à sua aprovação.

Sala das Sessões,

Senadora **KÁTIA ABREU**



SF/21248.90222-99