

INFORMATIVO TRIBUTÁRIO

NESTA EDIÇÃO

1 Tributação dos lucros de investimento no Brasil através de holding no exterior

2 Mais um passo na luta contra as CNDs

TRIBUTAÇÃO DOS LUCROS DE INVESTIMENTO NO BRASIL ATRAVÉS DE HOLDING NO EXTERIOR

Torna-se cada vez mais frequente que, por razões variadas, empresas brasileiras detenham participação em uma controlada ou coligada domiciliada no exterior a qual, por sua vez, participa de uma pessoa jurídica com domicílio no Brasil.

Nesses casos, a norma fiscal brasileira exige que os lucros da controlada ou coligada no exterior sejam consolidados com os lucros da investida final no Brasil e tributados como um só, na qualidade de "lucros auferidos no exterior" (§6º do artigo 1º da Instrução Normativa SRF nº 213/02). A tributação sobre todo o lucro deve seguir a regra constante do artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/01, segundo a qual os "lucros no exterior" são tributáveis pelo Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e pela Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no Brasil, independentemente da efetiva distribuição desses lucros ao acionista domiciliado neste país¹.

Ao mesmo tempo, há autorização legal para que o acionista no Brasil compense, com o IRPJ e a CSLL por ele devidos, o "imposto pago no exterior", dentro de certos limites (artigo 26 da Lei nº 9.249/95).

Uma leitura literal da legislação citada, em uma situação com a natureza acima descrita, levaria à conclusão paradoxal de que, por um lado, os lucros da investida final brasileira, indiretamente refletidos no resultado da investidora final brasileira, deveriam ser considerados "lucros no exterior" e tributados a esse título, enquanto, por outro lado, os tributos pagos sobre os lucros da investida final, no Brasil, não poderiam ser considerados como "pagos no exterior", de modo a possibilitar sua compensação com o IRPJ e CSLL devidos no País pelo investidor final aqui domiciliado.

Ao que parece, foi esse entendimento que fundamentou as Soluções de Consulta nº 40/09 e nº 64/09, proferidas recentemente pela Superintendência Regional da 8ª Região Fiscal (Estado de São Paulo) da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB)². Em tais decisões, as autoridades fiscais entenderam que:

- (i) a parcela dos lucros que competiria à investida final no Brasil deveria ser tributada como "lucros no exterior", de acordo com as regras geralmente aplicáveis a lucros dessa natureza; mas
- (ii) os tributos pagos pela investida final no Brasil não poderiam dar direito a um crédito passível de compensação com o IRPJ e CSLL devidos pela investidora (indireta) no País, por ausência de fundamento legal nesse sentido.

¹Não discutimos aqui a duvidosa constitucionalidade do dispositivo legal. O tema encontra-se pendente de exame perante o Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADIN nº 2.588/DF.

²Diário Oficial da União de 6 de março e 6 de abril de 2009, respectivamente.

³O Primeiro Conselho de Contribuintes era o órgão responsável pelo julgamento em 2ª instância administrativa de processos envolvendo IRPJ e CSLL, encontrando-se abrangido, atualmente, pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Apesar de essas decisões não vincularem todos os contribuintes, elas são importantes porque indicam um possível entendimento da RFB para situações com as características acima citadas.

Diferentemente, o Primeiro Conselho de Contribuintes³ adotou outro raciocínio ao examinar o caso de uma empresa no Brasil que detinha participação em uma *holding* no exterior a qual, a seu turno, participava de uma empresa localizada em uma terceira jurisdição (Acórdão nº 101-97.070). De acordo com a lógica da decisão, em tal situação de investimento indireto, por assim dizer, dever-se-ia enxergar através da *holding* no exterior, para se considerar o resultado auferido pela empresa brasileira com o investimento detido na receptora final.

Caso esse mesmo raciocínio fosse aplicado aos casos examinados pela RFB nas soluções de consulta acima mencionadas – em que o investimento indireto teria como objeto uma pessoa jurídica no Brasil – dever-se-ia “desconsiderar” a presença da *holding* no exterior, contemplando-se o resultado auferido pela investidora final brasileira com a participação (indireta) na pessoa jurídica no Brasil. Consequentemente, segundo esse raciocínio, parece-nos que os lucros da investida final no Brasil não poderiam ser classificados como “lucros no exterior”, nem tributados a esse título, nas mãos da investidora final no País.

Em resumo, adotar a posição externada pela RFB por meio das soluções de consulta acima referidas implicaria tributar duas vezes, pelo IRPJ e CSLL, o mesmo resultado positivo auferido no Brasil, ora como lucro da investida, ora como lucro da investidora. Essa posição não parece condizer com o espírito da Lei nº 9.249/95, que admite o crédito do imposto já pago ao exigir a tributação dos lucros gerados no exterior (direta ou indiretamente).

Parece-nos que, ou bem se considera o lucro da investida brasileira indireta e o imposto por ela pago (o que pode gerar algumas distorções dependendo do regime de tributação da investida, como nos casos de incentivos regionais), ou se exclui tanto o lucro gerado, quanto o imposto já pago.

MAIS UM PASSO NA LUTA CONTRA AS CNDs

Desde a promulgação da Lei nº 7.711/88 a iniciativa privada sofre com a exigência de apresentação da Certidão Negativa de Débitos (CND) para a prática de atos como a transferência de domicílio para o exterior, a obtenção de empréstimos e financiamentos junto a instituições financeiras e o arquivamento de certos atos societários relevantes nas juntas comerciais e nos Cartórios de Registro de Títulos e Documentos e de Registro de Imóveis.

A constitucionalidade desta exigência legal por parte das juntas comerciais e dos cartórios foi contestada por meio de duas Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADINs) ajuizadas pela Confederação Nacional da Indústria (CNI) e pelo Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil (OAB). Embora o Supremo Tribunal Federal (STF) houvesse suspenso liminarmente a eficácia dos dispositivos atacados em 1990, na prática, a exigência da CND continuava sendo um problema para o registro de atos societários das empresas.

Esta disputa, entretanto, parece estar encerrada com a publicação dos acórdãos referentes às ADINs 394 e 173, por meio dos quais o STF declarou a inconstitucionalidade do artigo 1º, incisos I, II e IV, e seus parágrafos 1º a 3º, e do artigo 2º, todos da Lei nº 7.711/88. Os mencionados dispositivos tratam da exigência da demonstração de quitação dos débitos tributários nos casos de:

- a) transferência de domicílio para o exterior;
- b) registro ou arquivamento de contrato social, alteração contratual e distrato social perante o registro público competente, exceto quando praticado por microempresa; e

c) registro de contrato ou outros documentos em Cartórios de Registro de Títulos e Documentos, registro em Cartório de Registro de Imóveis e operação de empréstimo e de financiamento junto a instituição financeira, exceto quando destinada a saldar dívidas para com as Fazendas Nacional, Estaduais ou Municipais¹.

Na mesma decisão o STF considerou revogado o dispositivo da referida lei que trata da necessidade de apresentação de CND para a habilitação em licitação promovida por órgão da administração federal.

Por unanimidade de votos o STF entendeu que a exigência da comprovação de quitação de débitos fiscais para a prática destes atos configura uma sanção política, cabendo ao fisco exclusivamente promover a cobrança do crédito. Nas palavras do Ministro Marco Aurélio, "qualquer ato que implique forçar o cidadão a recolhimento de imposto é inconstitucional."

Com esta decisão, a partir de agora, não podem os órgãos públicos do registro do comércio, de imóveis e de títulos e documentos exigir a CND para registrar atos como incorporação, fusão, cisão, mudança de controle e distrato de sociedades. Embora ainda estejam em vigor outras normas que exigem a comprovação de quitação de débitos, como a lei do FGTS (Lei nº 8.036/90), a lei da Previdência Social (Lei nº 8.212/91) e a lei que regula operações de crédito com recursos públicos (Lei nº 8.870/94), este precedente do STF explicita o posicionamento da Corte contrário a tal tipo de exigência. Em função disso, espera-se que tais órgãos públicos passem a dispensar estas outras certidões voluntariamente, sem prejuízo do socorro ao Judiciário em cada caso específico.

¹Somente nas hipóteses em que o valor da operação seja igual ou superior a 5 mil Obrigações do Tesouro Nacional.

O presente informativo tem por fim comentar as principais mudanças recentemente ocorridas na Legislação Tributária. Surgindo dúvidas, os profissionais estarão à disposição para esclarecimentos adicionais.

Contatos

Silvania Conceição Tognetti

Tel: (11) 2179-4542
sct@bmatax.com.br

Débora Bacellar de Almeida

Tel: (21) 2114-7603
dba@bmatax.com.br

Lígia Regini da Silveira

Tel: (11) 2179-5277
lrd@bmalaw.com.br

Maurício Faro

Tel: (21) 3824-6033
mpf@bmalaw.com.br

Fábio Alves Maranesi

Tel: (11) 2179-4542
fai@bmatax.com.br

Luiza Sampaio de Lacerda

Tel: (21) 3824-5855
lfl@bmalaw.com.br

Fábio Perrelli Peçanha

Tel: (11) 2179-5284
fpp@bmatax.com.br

Vanessa Rahal Canado

Tel: (11) 2179-5284
vrc@bmatax.com.br

Thaís Alves Galvão

Tel: (11) 2179-5225
tag@bmatax.com.br

Alexandre Tadeu Seguin

Tel: (11) 2179-4542
ats@bmatax.com.br

Sérgio André Rocha

Tel: (21) 2114-7604
sar@bmatax.com.br

Paula Lima

Tel: (21) 2114-7603
ptl@bmatax.com.br

Leonardo Almeida

Tel: (21) 2114-7604
ljm@bmatax.com.br

Fabiana G. Rio de Almeida

Tel: (21) 2114-7603
fgr@bmatax.com.br

Maria Fernanda Barbosa

Tel: (21) 3824-5855
mfb@bmalaw.com.br

Sergio Thiago da G. Giestas

Tel: (11) 2179-4542
stg@bmatax.com.br

Felipe Cabral e Silva

Tel: (11) 2179-4542
fcs@bmatax.com.br

Franciny de Barros

Tel: (11) 2179-5218
fyb@bmatax.com.br

Gabriel Lacerda Troianelli

Tel: (11) 2179-4559
glt@bmatax.com.br

Luciana Loureiro Terrinha

Tel: (21) 3824-5855
llt@bmalaw.com.br

José Otávio Haddad Faloppa

Tel: (11) 2179-5284
jof@bmatax.com.br

Alamy Cândido de Paula

Tel: (21) 2179-5219
acp@bmalaw.com.br

Vivian Casanova de Carvalho

Tel: (21) 2114-7604
vcc@bmatax.com.br

Alexandre de la Reza F. F. e Silva

Tel: (21) 3824-5855
alf@bmalaw.com.br

Silvia Soares

Tel: (21) 2114-7604
sso@bmatax.com.br

Tatiana de A. Bittencourt

Tel: (21) 2114-7603
tbt@bmatax.com.br

Ana Carolina Paes de C. Barreto

Tel: (21) 2114-7611
acpc@bmatax.com.br

Joanna C. S. M. Mesquitela
Tel: (21) 2114-7617
jmm@bmatax.com.br

Raphael Longo Oliveira Leite
Tel: (11) 2179-5277
rll@bmalaw.com.br

Marcela F. Muniz De Melo
Tel: (11) 2179-5204
mfs@bmatax.com.br

Daniel Abraham Loria
Tel: (11) 2179-5209
daa@bmatax.com.br

Claudio Poty Lisboa de Medeiros
Tel: (21) 2114-7616
cpm@bmalaw.com.br

Leticia Ramires Pelisson
Tel: (11) 2179-4637
lrp@bmalaw.com.br

Eduardo Zacaron Navarro
Tel: (21) 2114-7619
ezn@bmalaw.com.br

Pedro Costa Prado
Tel: (21) 2114-7614
pcp@bmatax.com.br

Taíssa M. de Carvalho
Tel: (21) 3824-1098
tmo@bmalaw.com.br

Ricardo Lemos P. de Carvalho
Tel: (11) 2179-5343
rlp@bmalaw.com.br

Letícia Geraci Lima
Tel: (21) 3824-5888
lgl@bmalaw.com.br