



Ministério
da Fazenda

MP 627

Tributação em bases universais da pessoa jurídica brasileira

Apresentação Congresso Nacional



Receita Federal

Tributação em bases universais (TBU)

- Modelo introduzido no Brasil a partir de 1996
 - Quem se tributa: a pessoa jurídica brasileira
 - O que se tributa: lucros da estrangeira? Não! Renda decorrente do acréscimo patrimonial do investidor
- Garantia do legislador:
 - Mecanismo unilateral para evitar bitributação “econômica”: crédito do imposto pago no exterior
- Princípio fundamental:
 - Tratamento “isonômico” com investidor no país
- Art. 74 da MP 2.158-35, de 2001:
 - Momento da tributação

Premissas da MP 627 relativas à TBU

- Respeitar o princípio “original”:
 - Tratamento “isonômico” com o investidor no país
- Manter mecanismo para evitar a bitributação “econômica”
- Clareza no objeto: tributa o acréscimo patrimonial da empresa nacional e não os lucros da empresa estrangeira
- Previsibilidade para contribuinte e Estado
- Segurança jurídica: regras objetivas

Acordos para Evitar Bitributação - Jurisprudência

- TRF2 – 3 acórdãos: os 3 rechaçam a aplicação dos tratados na tributação de empresa brasileira
- TRF3 – 1 acórdão: *“a MP nº 2.158-35/01 visa à tributação dos lucros da controladora sediada no Brasil, pelo que não prospera a alegada preponderância do aludido acordo sobre a legislação interna.”*
- TRF4 – 1 acórdão concluindo pela tributação de renda (acríscimo patrimonial) da empresa brasileira.
- TRF1/TRF5 – não localizados acórdãos que envolvam tratados
- STJ – nenhum julgado concluso
- STF – O RE 541.090 não abordou tratados

Premissas para a evolução da norma de TBU

- Flexibilizar o momento do pagamento, respeitando decisão STF (ADI 2.588)
 - Controladas: é constitucional a tributação decorrente de apuração em balanço
 - Coligadas em paraíso fiscal: é constitucional a tributação decorrente de apuração em balanço
 - Coligadas fora de paraíso fiscal: tributação na remessa de dividendos

MP 627 – Tributação de Lucros no Exterior

Regra	Lei Anterior	MP 627
Regime Tributário	Controlada: Competência	Controlada: Competência
	Coligada: Competência	Coligada: Caixa fora de paraíso fiscal
Recolhimento do tributo	Imediato	Diferimento em 5 anos com 25% no primeiro ano (<i>libor</i>)
Crédito Tributário	I.R. s/ lucros	I.R. s/ lucros; I.R. fonte s/ remessas; I.R. fonte s/ recebimentos; Ajuste preço transferência
Consolidação	Vedado	Possibilidade de consolidação exceto paraíso fiscal
Pessoa Física	Caixa	Competência para empresa controlada em paraíso fiscal; Caixa para as demais.

Tributação de Controladas

Caso 1: resultados positivos, todos no Brasil



Controladora ROLD



Tributação da Renda Oriunda do Exterior

ROLD SA:	0
XPTO SA:	34
Acme SA:	68

Tributação do Grupo: 102



XPTO SA



Participação ROLD = 100%
Resultado Próprio = + 100
IR sobre Lucros (34%) = 34



Acme SA



Participação ROLD = 100%
Resultado Próprio = 200
IR sobre Lucros (34%) = 68

Tributação de Controladas

Caso 1: resultados positivos, controladas diretas **no exterior**



Controladora Brasileira



Tributação da Renda Oriunda do Exterior

XPTO Co.: 11 (34%-23%)

Acme Co.: 0

Tributação Consolidada: 11

Tributação do Grupo: 102



XPTO Co.



Participação Brasileira = 100%
Resultado Próprio = + 100
IR sobre Lucros (23%) = 23



Acme Co.



Participação Brasileira = 100%
Resultado Próprio = 200
IR sobre Lucros (34%) = 68

Mudanças na tributação com a MP 627

- Caso 1:
 - Antes da MP 627:
 - Tributo a ser oferecido no Brasil: 11
 - Reconhecimento da renda oriunda do exterior em 31 de dezembro do ano X
 - Pagamento no ano X + 1
 - Com MP 627:
 - Tributo a ser oferecido no Brasil: 11
 - Reconhecimento da renda oriunda do exterior em 31 de dezembro do ano X
 - Pagamento: **25% em X + 1 e 75% em até X + 5**

Tributação de Controladas

Caso 2: resultados positivo e negativo, todos no Brasil



Controladora ROLD



Tributação da Renda Oriunda do Exterior

ROLD SA: 0

XPTO SA: 34

Acme SA: 0

Tributação do Grupo: 34



XPTO SA



Participação ROLD = 100%

Resultado Próprio = + 100

IR sobre Lucros (34%) = 34



Acme SA



Participação ROLD = 100%

Resultado Próprio = -100

IR sobre Lucros (34%) = 0

Resultado a ser
aproveitado contra
lucros futuros, COM
trava 30%

Tributação de Controladas

Caso 2: resultados positivo e negativo, controladas diretas **no exterior**



Controladora Brasileira



Tributação da Renda Oriunda do Exterior

XPTO Co.: 11 (34%-23%)

Acme Co.: 0

Tributação Consolidada: 11

Tributação do Grupo: 34



XPTO Co.



Participação Brasileira = 100%

Resultado Próprio = + 100

IR sobre Lucros (23%) = 23



Acme Co.



Participação Brasileira = 100%

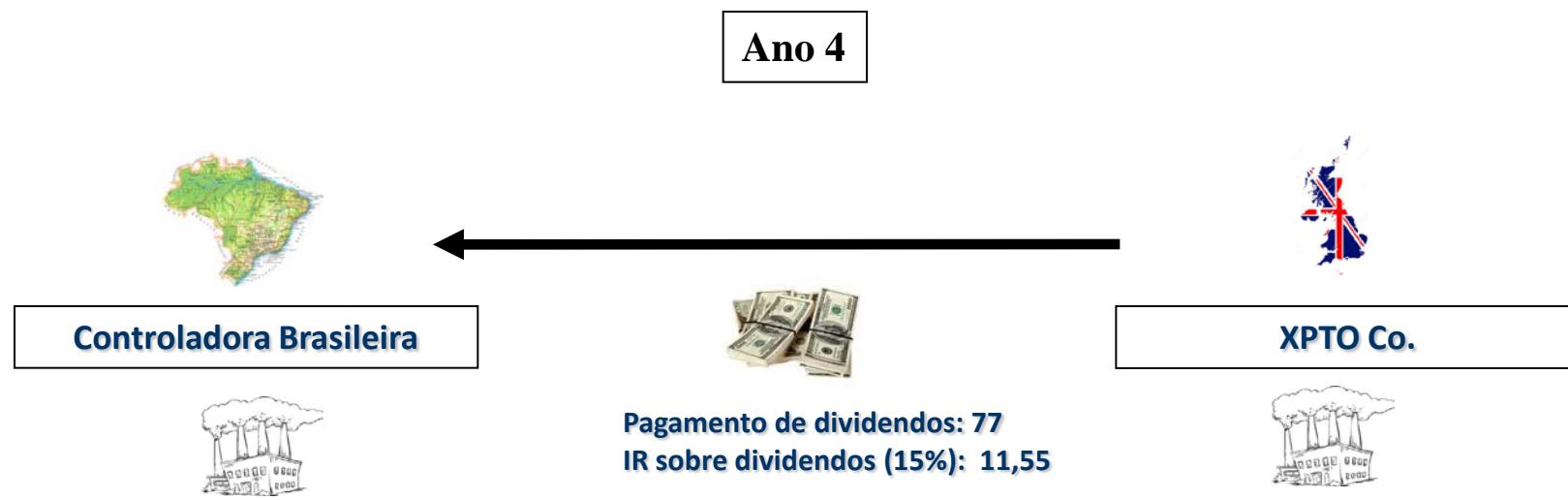
Resultado Próprio = -100

IR sobre Lucros (34%) = 0

**Resultado a ser
aproveitado contra
lucros futuros, SEM
trava**

Tributação de Controladas

Caso 2: resultados positivo e negativo, controladas diretas **no exterior**



- MP 627: dá o crédito como estímulo para trazer a renda para o Brasil.
- Entretanto, apesar desse estímulo, a renda não é transferida.
- Não há estímulo para os países assinarem acordo com o Brasil, pois o país já dá, unilateralmente, a isenção na tributação sobre remessas.

Mudanças na tributação com a MP 627

- Caso 2:

- Antes da MP 627:
 - Tributo a ser oferecido no Brasil: 11
 - Reconhecimento da renda oriunda do exterior em 31 de dezembro do ano X
 - Pagamento no ano X + 1
- Com MP 627:
 - **Tributo a ser oferecido no Brasil: 0**
 - Consolidação independente da estrutura; não existe vinculação com MEP
 - Como consequência da consolidação, um prejuízo de uma controlada pode anular resultado de outra(s)

Cenário Internacional

- Diagnóstico feito pelos países da OCDE – Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico:
 - Globalização tornou a economia global mais integrada
 - Surgiu o **planejamento tributário internacional abusivo**, onde se verifica relevantes questões de **injustiça fiscal**:
 - **Estados prejudicados**: queda de arrecadação e enfraquecimento da integridade do sistema tributário mundial
 - **Contribuintes nacionais prejudicados**: empresas com maior capacidade contributiva se deslocam para outras jurisdições com baixa ou nenhuma tributação, ficando os contribuintes nacionais com uma maior fatia da carga tributária
 - **Ambiente de negócios prejudicados**: vantagem pela não tributação e não pelo aumento de produtividade
 - **Sociedade prejudicada (aumento do desemprego)**: quando se estabelecem regras mais vantajosas para que as empresas se situem no exterior e não no Brasil (caso Espanha)

Cenário Internacional

- Diagnóstico feitos pelos países da OCDE:
 - A tributação está no cerne da soberania dos países
 - As normas vigentes revelaram deficiências que criaram oportunidades para a erosão da base tributária e a transferência de lucros
 - Surgem rendimentos gerados por atividades transnacionais não tributados em lugar nenhum, ou ficam indevidamente sujeitos a tributação reduzida
 - É consenso de todos os países que as deficiências dos sistemas tributários determinam uma **ação firme por parte dos legisladores** para evitar o agravamento dos problemas
 - Por esse cenário, os ministros das finanças dos países do **G-20** requisitaram o auxílio da **OCDE** para desenvolver um **plano de ação**, que foi denominado **BEPS** (Base Erosion and Profit Shifting)

Norma interna e Tratados: harmonia internacional

- Soberania - todo país tem direito de tributar o seu próprio residente, salvo nos casos em que abra mão explicitamente.
 - A Convenção Modelo para Evitar a Dupla Tributação da OCDE, em seus comentários, explicita tal entendimento.

Comentário ao artigo 7º: “ 10.1 O propósito do § 1º é traçar limites ao direito de um Estado Contratante tributar os lucros de empresas situadas em outro Estado Contratante. O parágrafo **não limita o direito de um Estado Contratante tributar seus residentes com base nos dispositivos relativos a sociedades controladas no exterior encontradas em sua legislação interna**, ainda que tal tributo, **imposto a esses residentes**, possa ser **computado em relação à parte dos lucros de uma empresa residente em outro Estado Contratante atribuída à participação desses residentes nessa empresa**. O tributo assim imposto por um Estado sobre seus próprios residentes **não reduz os lucros da empresa de outro Estado e não se pode dizer, portanto, que teve por objeto tais lucros.**”

- Há tratados em que **o Brasil e o outro Estado** renunciaram sua soberania, o que devem fazer explicitamente: tratados Brasil-Dinamarca, Brasil-República Tcheca e Brasil-República Eslovaca
- Artigo 23, tratado Brasil-Dinamarca: “5. Os lucros não distribuídos de uma **sociedade anônima** de um Estado Contratante cujo capital pertencer ou for controlado, total ou parcialmente, direta ou indiretamente, por um ou mais residentes de outro Estado Contratante não são tributáveis no último Estado. ”
- Entendimento da RFB: não cabe ao Brasil abrir mão da soberania indiscriminada e unilateralmente.



Apple afirma ter pago:
US\$ 3,3 bilhões em impostos no
mundo em 2011

9,8%

Do total de US\$ 34,2 bilhões de lucros

Varejista Wal-Mart pagou:
US\$ 5,9 bilhões em impostos no
mundo em 2011

24%

Do total de US\$ 24,4 bilhões de lucros



A diferença é consequência da capacidade da Apple de encontrar maneiras

LEGAIS de alocar **70%** do seu lucro fora dos Estados Unidos

Jurisdições envolvidas no planejamento

Irlanda, Países Baixos, Luxemburgo, Ilhas Virgens Britânicas

A evasão fiscal da Apple, apenas em 2012, ficou em torno de US\$ 9 bilhões.

Fontes: The New York Times (<http://www.nytimes.com/2013/05/24/business/making-companies-pay-taxes-the-mccain-way.html?pagewanted=all&r=0>)
O Globo (<http://oglobo.globo.com/tecnologia/apple-deixa-de-pagar-bilhoes-em-impostos-no-mundo-4771742>)
Bloomberg (<http://www.bloomberg.com/news/2013-05-23/explaining-apple-s-irish-tax-dodge.html>)

Planejamento Tributário Internacional



Matérias sobre relevantes planejamentos tributários realizados por grandes multinacionais foram divulgadas recentemente, com grande repercussão, pela mídia internacional.



Principais casos

Apple

Starbucks

Google

Vale

Amazon

Dolce Gabbana



Receita Federal

Cenário Internacional



Homeland Security & Governmental Affairs
PERMANENT SUBCOMMITTEE ON
INVESTIGATIONS

MEMORANDUM

TO: Members of the Permanent Subcommittee on Investigations
FROM: Senator Carl Levin, Subcommittee Chairman
Senator John McCain, Ranking Minority Member
DATE: May 21, 2013
RE: Offshore Profit Shifting and the U.S. Tax Code - Part 2 (Apple Inc.)

• Exemplo: Caso Apple

- Apple possui 145 bilhões de dólares cash, sendo 102 fora dos Estados Unidos. Irlanda principal base offshore com estrutura de holding e controladas, onde negociou tributação de menos de 2%.
 - Irlanda país com **subtributação**.
- A **holding** Apple Irlanda obteve 74 bilhões de dólares em 4 anos, mas não declarou residência, não pagando tributos sobre essas receitas para nenhum país em 5 anos.
 - Tributação média internacional de todo o grupo (não apenas a holding) 2009 a 2011: 0,06%

Global Taxes Paid by ASI, 2009-2011

	2011	2010	2009	Total
Pre-Tax Earnings	\$ 22 billion	\$ 12 billion	\$ 4 billion	\$ 38 billion
Global Tax	\$ 10 million	\$ 7 million	\$ 4 million	\$ 21 million
Tax Rate	0.05%	0.06%	0.1%	0.06%

Source: Apple Consolidating Financial Statements, APL-PSI-000130-232 [Sealed Exhibit]

- Realizou uma série de transferências de propriedade intelectual, transferindo bilhões de dólares para países com baixa tributação



Em 14 anos de
existência no Reino
Unido

Pagamento de £8,6 milhões em impostos
(quase R\$ 28 milhões).

0,29%

Do total do
faturamento

Mais de £3 bilhões em vendas
(quase R\$ 10 bilhões).

Os números causaram indignação na Comissão de Contas Públicas da Câmara dos Comuns do Parlamento Britânico

Outra constatação dos membros do Parlamento

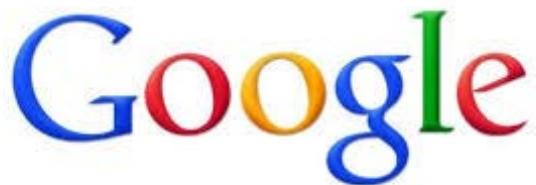
Nos últimos
3 anos

A companhia reportou Lucro **ZERO** ao Fisco, livrando-se
TOTALMENTE do imposto sobre a renda ou lucro

Explicação do diretor
financeiro da Starbucks
UK, Troy Alstead aos
Parlamentares

Boa parte da receita da filial inglesa é transferida
para outras unidades, como a **Holanda**, onde o
imposto sobre o lucro é menor

Fontes: IstoÉ Dinheiro (http://www.istoedinheiro.com.br/noticias/104672_MULTINACIONAIS+NA+MIRA+DO+FISCO+BRITANICO)
BBC (<http://www.bbc.co.uk/news/business-20580980>)



Com a migração de US\$ 9,8 bilhões em receitas para sua subsidiária em Bermudas



Evitou o pagamento de US\$ 2 bilhões em todo o mundo

80%

De todo o lucro antes do imposto de renda auferido em 2011

50%

Do imposto devido pela empresa

Governos da França, Inglaterra, Itália e Austrália estão preocupados com os efeitos danosos que o planejamento tem provocado em suas contas públicas

Fontes:

Bloomberg (<http://www.bloomberg.com/news/2012-12-10/google-revenues-sheltered-in-no-tax-bermuda-soar-to-10-billion.html>)
BBC (<http://www.bbc.co.uk/news/business-20580980>)

A companhia foi autuada pelas autoridades tributárias suíças, por não cumprir acordo de benefício fiscal firmado com a Suíça.

Comunicado divulgado aos seus acionistas pela própria Vale S.A (dezembro/2012)

DETALHES DO ACORDO

- Isenção total dos tributos
- 80% dos tributos diretos em nível federal



O fato teve repercussão internacional, pois as autoridades tributárias da Suíça questionaram as condições do acordo.

Momento de realização do acordo

Expectativa de lucros da subsidiária da controladora brasileira

US\$ 35 milhões

Após o acordo

A subsidiária na Suíça efetuou rearranjos societários

Levou para a Suíça, o resultado de outras subsidiárias, originalmente estabelecidas em paraísos fiscais, como Bahamas, Bermudas e Ilhas Cayman.

Lucros recebidos de empresas estrangeiras identificados pelas autoridades suíças

Superior a 5 US\$ bilhões

Fontes:

Vale (<http://www.vale.com/brasil/PT/investors/home-press-releases/press-releases/Paginas/Vale-resolve-questoes-tributarias-com-autoridades-suicas.aspx>)

International Tax Review (<http://www.internationaltaxreview.com/Article/3138085/How-Vale-mining-got-its-tax-so-wrong-in-Brazil-and-Switzerland.html>)

Apesar de empregar cerca de 15.000 pessoas no Reino Unido, a Amazon reporta seus lucros em sua **subsidiária em Luxemburgo**.

Pagamento de tributos efetuado pela
Companhia nos últimos 5 anos

**Alíquota média efetiva
de 5,3%**

→ **Está sendo questionada pelo fisco do Reino Unido**

→ **A empresa enfrenta litígios tributários com os Estados Unidos**

De acordo com o fisco americano, a Amazon deve U\$1,5 bilhão àquele país decorrente do arranjo tributário feito com a migração dos lucros para Luxemburgo

Fontes:

Reuters (<http://www.reuters.com/article/2013/05/22/us-eu-tax-avoidance-idUSBRE94L0GW20130522>)

BBC (<http://www.bbc.co.uk/news/business-20580980>)

New York Times (<http://www.nytimes.com/2013/05/23/world/europe/europe-pushes-to-shed-stigma-of-tax-haven-with-end-to-bank-secrecy.html?pagewanted=all>)



O planejamento envolveu a venda dos negócios da companhia a uma de suas controladas (GaDo Srl) localizada em Luxemburgo, em 2004



A operação foi considerada abusiva pelos tribunais italianos, tendo sido conduzida única e exclusivamente para fins de economia tributária



Condenada pela corte de Milão a pagar €343,3 milhões, acrescidos de juros, ao fisco italiano.

Fontes:

International Tax Review (<http://www.internationaltaxreview.com/Article/3186470/Dolce-and-Gabbana-tax-evasion-case-highlights-Italian-authorities-focus-on-certain-jurisdictions.html>)

Forbes (<http://www.forbes.com/sites/kellyphillipserb/2013/04/03/dolce-gabbana-fined-millions-for-tax-evasion/>)

Conclusão

- A MP 627 é mais benéfica e está em sintonia com a jurisprudência nacional e com a Convenção Modelo OCDE
- Norma CFC não se restringe a casos de abuso, mas é um instrumento de política tributária de um País
- No caso brasileiro destina-se a evitar diferimento sem prazo dos resultados relativos ao acréscimo patrimonial dos investimentos externos efetuados por empresas brasileiras, dentro de um ato de soberania do País e reconhecido como legítimo pela OCDE
- A MP permite o diferimento dessa tributação para facilitar o processo de internacionalização, sem, no entanto, estabelecer vantagem demasiada, que prejudique os que investem no Brasil

Conclusão

- O Brasil está em absoluta sintonia às práticas mundiais que passam a dar especial atenção à erosão da base tributária, desestimulando a migração de renda para países com baixa ou nenhuma tributação
- A questão posta não é arrecadação curto prazo versus incentivar investimento no exterior, mas se o Estado Brasileiro deve suportar o benefício fiscal concedido por um estado estrangeiro para geração de renda e emprego nesse país?
- Outra questão é justificar a dupla não tributação como o argumento de que se o Brasil não incentivar outro país incentivará (mesmo argumento da Guerra Fiscal do ICMS), nesse caso a MP apresenta uma situação razoável de diferimento e flexibiliza a tributação para as coligadas que não estejam em paraíso fiscal.



Ministério
da Fazenda

MP 627

Muito obrigado!



Receita Federal