



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 (acréscimo patrimonial) da empresa brasileira.
- TRF1/TRF5 – não localizados acórdãos que envolvam tratados
- STJ – nenhum julgado conclusivo
- STF – O RE 541.090 não abordou tratados

Premissas para a evolução da norma de TBU

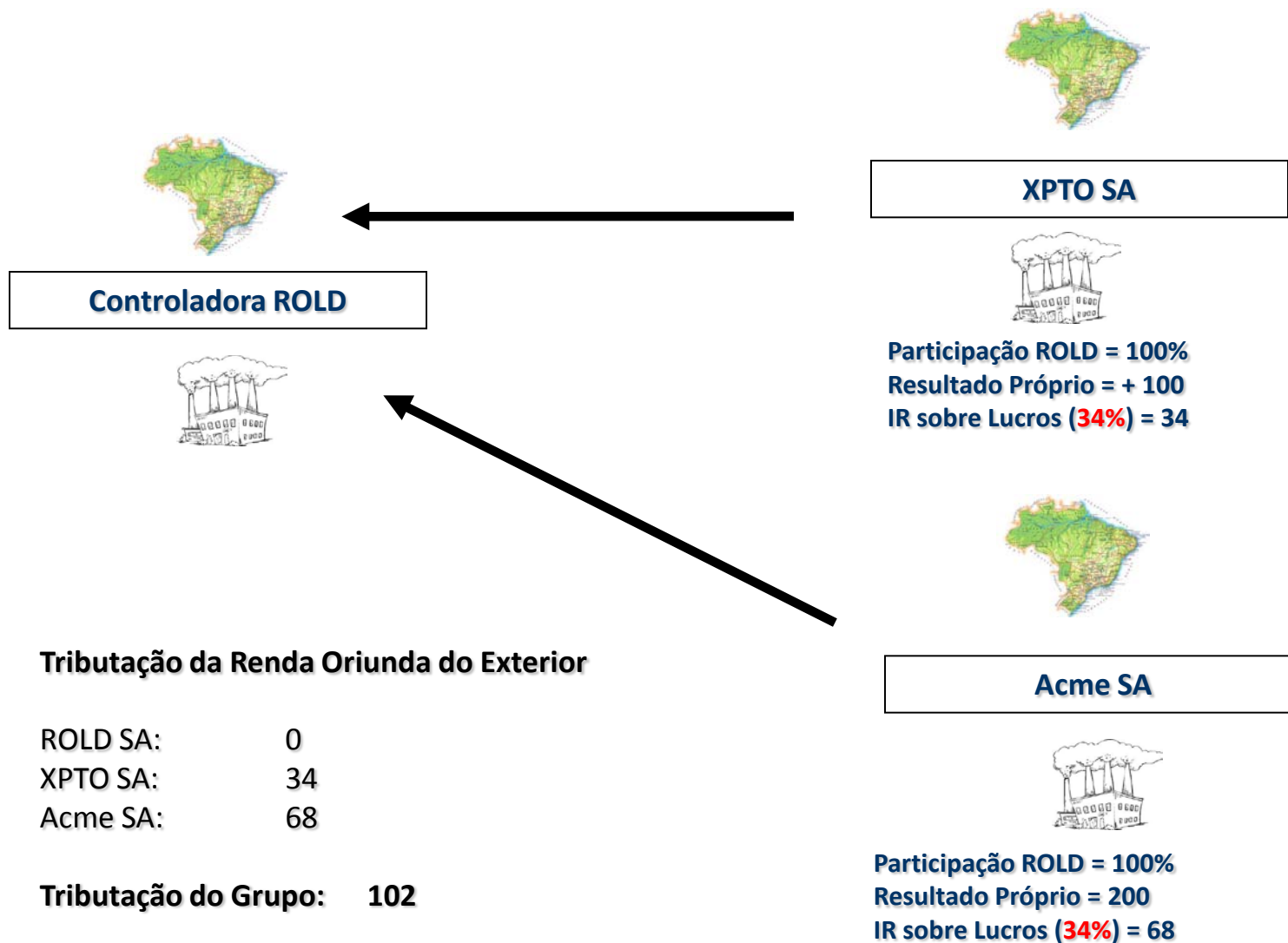
- Flexibilizar o momento do pagamento, respeitando decisão STF (ADI 2.588)
 - Controladas: é constitucional a tributação decorrente de apuração em balanço
 - Coligadas em paraíso fiscal: é constitucional a tributação decorrente de apuração em balanço
 - Coligadas fora de paraíso fiscal: tributação na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



Tributação de Controladas

Caso 1: resultados positivos, controladas diretas no exterior



Controladora Brasileira



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

Tributação da Renda Oriunda do Exterior

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

Acme Co.: 0

Tributação Consolidada: 11

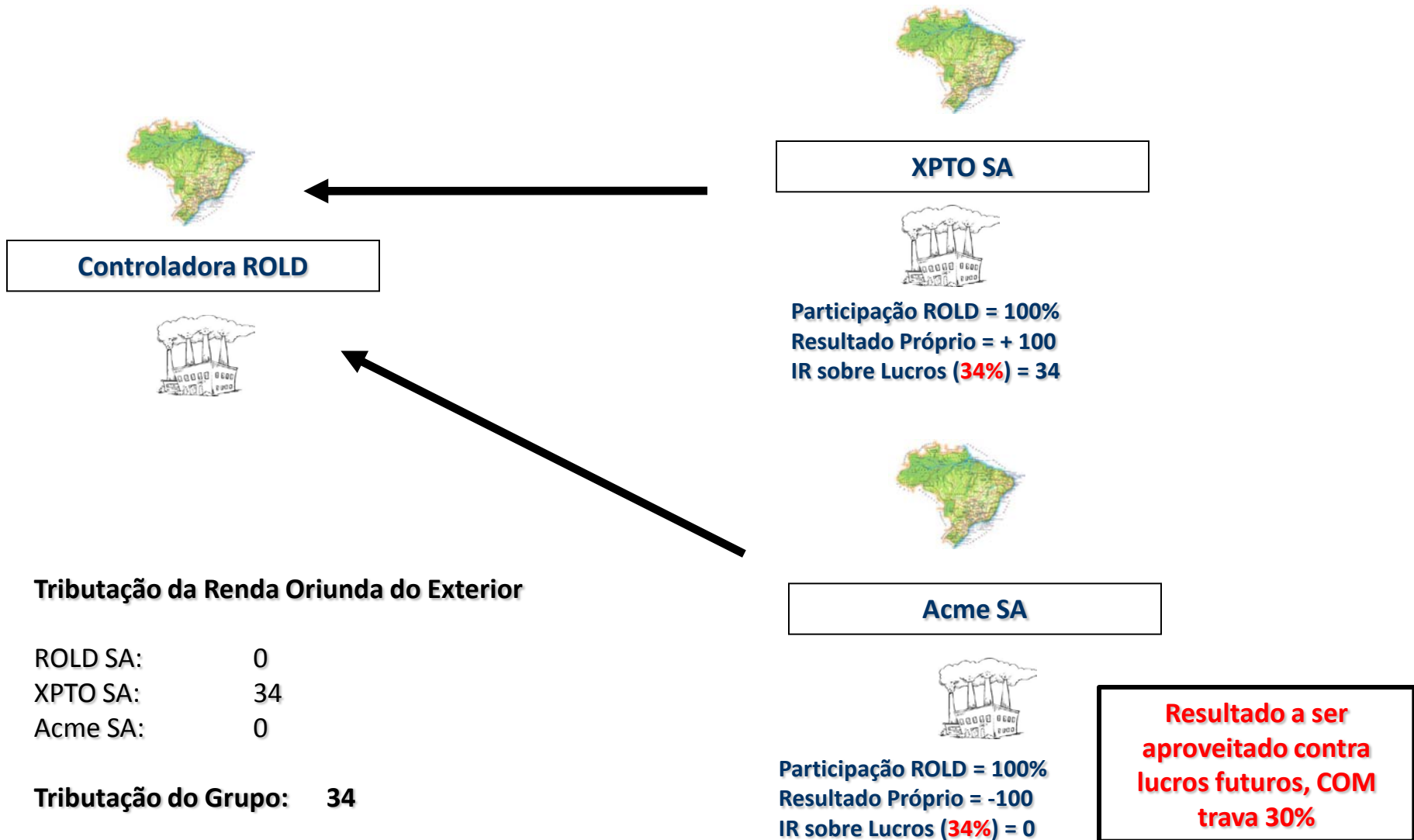
Tributação do Grupo: 102

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 $X + 5$**

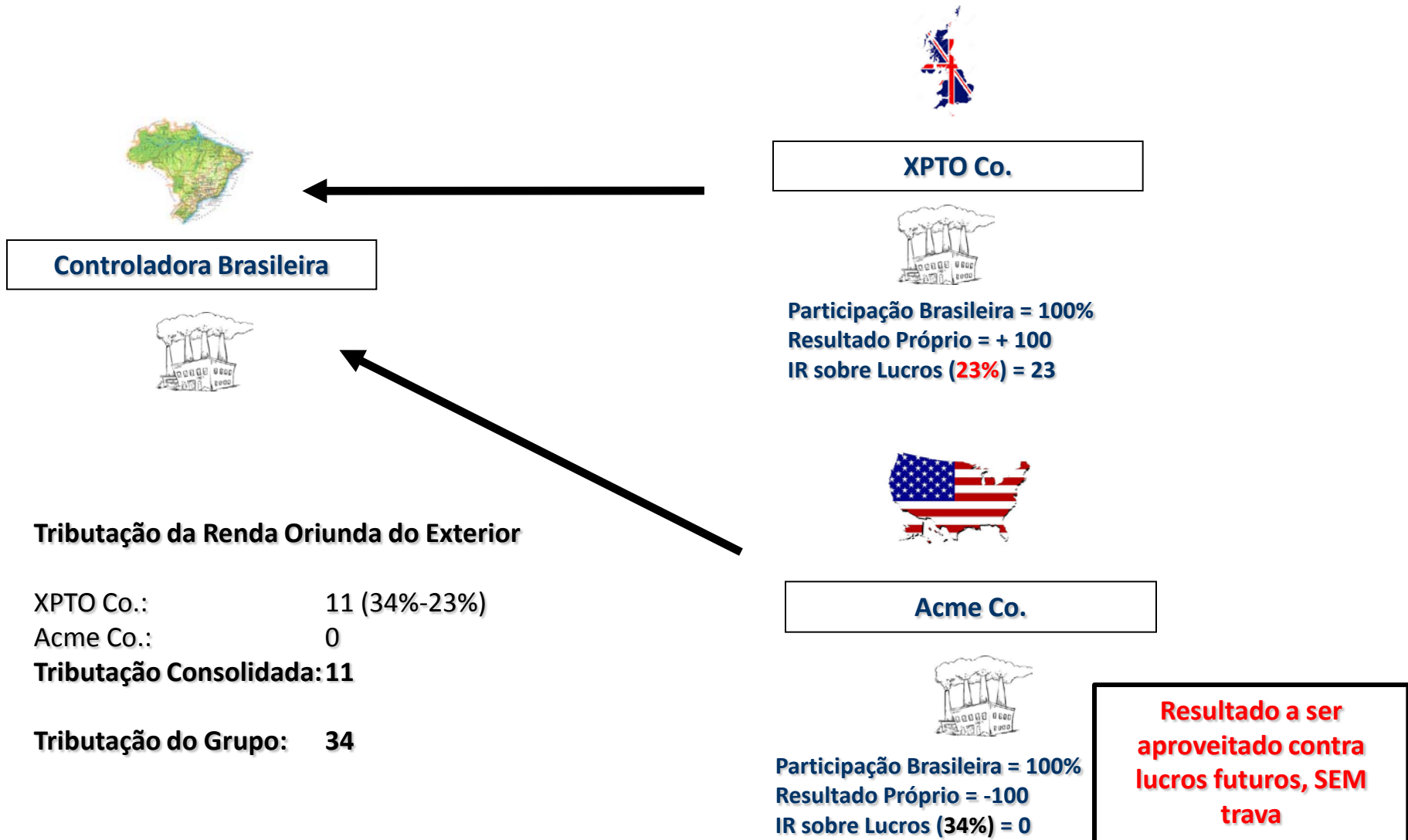
Tributação de Controladas

Caso 2: resultados positivo e negativo, todos no Brasil



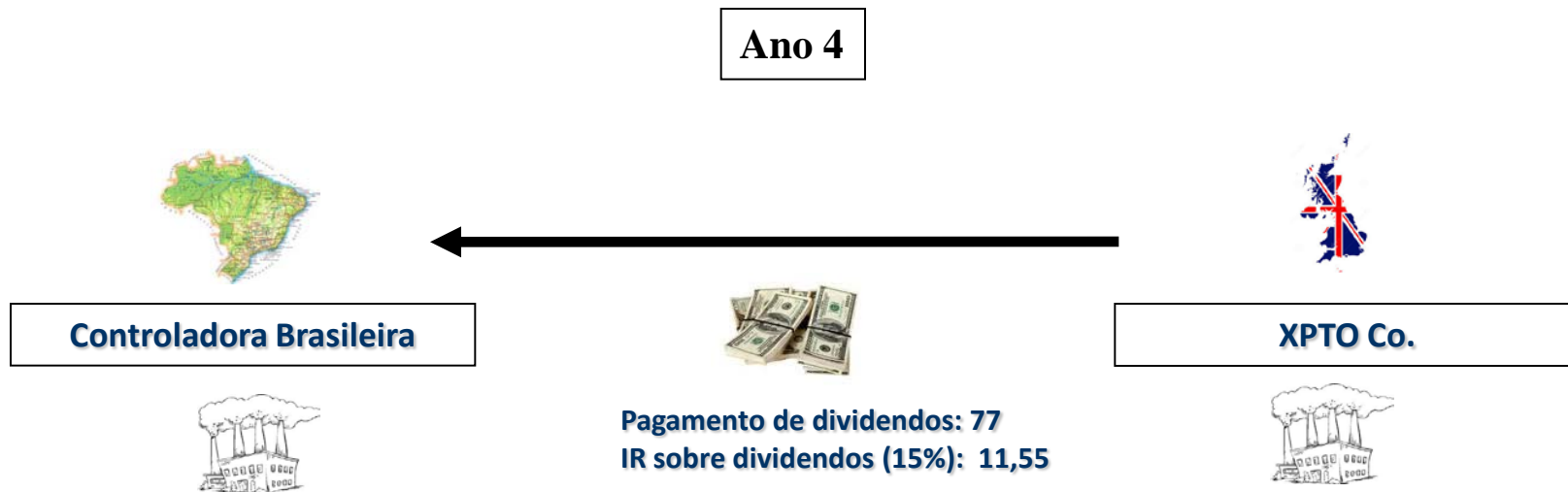
Tributação de Controladas

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



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

Cenário Internacional



MEMORANDUM
TO: Members of the Permanent Subcommittee on Investigations
FROM: Senator Carl Levin, Subcommittee Chairman
Senator John McCain, Ranking 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).



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



0,29%

Do total do
faturamento

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

80%

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



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

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)

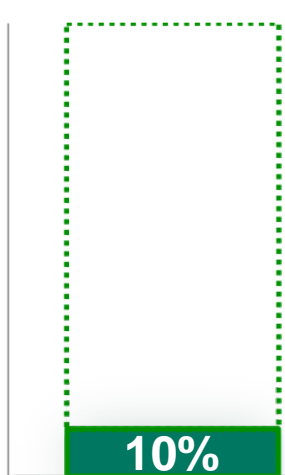
DETALHES DO ACORDO

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

US\$ Milhões

Entre 2006 e 2009

3000
2500
2000
1500
1000
500
0



➤ Pagamento devido apurado pelo fisco da Suíça, sem os benefícios do acordo (US\$ 3 bilhões)

➤ Pagamento efetuado (US\$ 312 milhões)

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/kellyphillipsrb/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