



Lucros auferidos no Exterior – Art. 1º

O princípio pelo qual se tributa a universalidade dos rendimentos dos contribuintes pessoas jurídicas (“*worldwide income*”), ao invés da tributação dos rendimentos gerados exclusivamente no âmbito territorial do ente tributante (*princípio da territorialidade*), foi definitivamente adotado no Brasil já na Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995. Nessa mesma linha, a Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, introduziu no ordenamento jurídico brasileiro a figura fiscal do controle de preços de transferência.

Antes de abordar as alterações introduzidas pela Lei 9.532/97, é importante lembrar o que significa exatamente controle de Preços de Transferência (*transfer pricing*). A prática do *transfer pricing*, utilizada pelas empresas transnacionais, visa basicamente a alocar custos e despesas de operações internacionais de uma só empresa transnacional, de forma a minimizar a carga fiscal do grupo como um todo.

Em outras palavras, algumas das empresas transnacionais, através da organização de seus fluxos financeiros, estabelecem um mecanismo de gerenciamento de preços que poderia ser singelamente considerado como de sub – ou super – faturamento das operações de importação e exportação realizadas entre empresas do mesmo grupo.

As operações de *transfer pricing* podem ser bem complexas, envolvendo não somente importações e exportações de bens ou serviços, mas também operações de financiamento internacionais e de “*cost sharing*” (custos compartilhados).

Cabe salientar que a prática do *transfer pricing* limita-se às operações entre empresas de um mesmo grupo ou ligadas de alguma forma, já que empresas independentes dificilmente concordam em importar ou exportar com preço diverso do de mercado.

Posto isto, temos que o art. 1º da Lei 9.532/97 determinou que os **lucros auferidos no exterior**, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas, serão adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado no dia 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido **disponibilizados** para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil, convalidando situação já regradada em Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal.

Portanto, a Lei 9.532/97 não inovou em relação à regulamentação anterior, ao determinar que para efeito do disposto neste artigo, **os lucros serão considerados disponibilizados para a empresa no Brasil, nos casos de filial ou sucursal, na data do balanço no qual tiverem sido apurados.**

No caso de controlada ou coligada, todavia, houve inovação, pois essa disponibilização ocorrerá apenas na data do pagamento ou do crédito em conta representativa de obrigação da empresa no exterior. Considera-se creditado o lucro quando ocorrer a transferência do registro de seu valor para qualquer conta representativa de passivo exigível da controlada ou coligada domiciliada no exterior. Por sua vez, o imposto será pago quando ocorrer:

- O crédito do valor em conta bancária, em favor da controladora ou coligada no Brasil;
- A entrega do valor, a qualquer título, a representante da beneficiária;
- A remessa do valor, em favor da beneficiária, para o Brasil ou para qualquer outra praça;



- O emprego do valor, em favor da beneficiária, em qualquer praça, inclusive no aumento de capital da controlada ou coligada, domiciliada no exterior.

Acrescenta o art. 1º que não serão dedutíveis na determinação do lucro real os juros, pagos ou creditados a empresas controladas ou coligadas, domiciliadas no exterior, relativos a empréstimos contraídos, quando, no balanço da coligada ou controlada, constar a existência de lucros não disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil.

Todavia, os créditos de imposto de renda apurados e pagos no exterior, relativos a lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, somente serão compensados com o imposto de renda devido no Brasil se referidos lucros, rendimentos e ganhos de capital forem computados na base de cálculo do imposto, no Brasil, até o final do segundo ano-calendário subsequente ao de sua apuração, modificando, assim, o quanto já dispunha o art. 26 da Lei n.º 9.249/95.

Relativamente aos lucros apurados nos anos de 1996 e 1997, considerar-se-á vencido o prazo a que se refere o parágrafo anterior no dia 31 de dezembro de 1999.

Entendemos, todavia, que a Lei não pode condicionar o crédito do imposto pago no exterior à disponibilização, no Brasil, dos lucros geradores desse imposto. Essa exigência pode ser questionada judicialmente, pois o direito ao crédito não poderia ser condicionado a evento futuro e incerto.

Adicionalmente, uma lei interna não poderia tornar obrigatória a disponibilização de recursos gerados no exterior que estão sujeitos a regras locais.

De outro lado, ao estabelecer regras que buscam alcançar lucros já gerados em época anterior – sobretudo quanto aos lucros de 1996 – a Lei incide em inconstitucionalidade, pois em nosso entender está a ferir de forma direta o princípio constitucional que veda a retroatividade da lei tributária (art. 150, III, *a*), bem assim o art. 144 do Código Tributário Nacional – CTN, que tem *status* de lei complementar, sendo, portanto, igualmente questionável em juízo.

Autores: Redação Conjur