



PUCRS

FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CONTABILIDADE E ECONOMIA
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**ALTERAÇÕES NA FORMA DE TRIBUTAÇÃO DAS
EMPRESAS BRASILEIRAS COM CONTROLADAS NO
EXTERIOR**

CAMILA SILVA DE SOUZA

Porto Alegre, dezembro 2014.

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DO RIO GRANDE DO SUL

Av. Ipiranga, 6681 - Caixa Postal 1429

Fone: (51) 3320-3500 - Fax: (51) 3339-1564

www.pucrs.br

CEP 90619-900 Porto Alegre - RS

Brasil

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CONTABILIDADE E ECONOMIA
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

CAMILA SILVA DE SOUZA

**ALTERAÇÕES NA FORMA DE TRIBUTAÇÃO DAS
EMPRESAS BRASILEIRAS COM CONTROLADAS NO
EXTERIOR**

Porto Alegre

2014

CAMILA SILVA DE SOUZA

**ALTERAÇÕES NA FORMA DE TRIBUTAÇÃO DAS EMPRESAS
BRASILEIRAS COM CONTROLADAS NO EXTERIOR**

Projeto apresentado como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, na Faculdade de Administração, Contabilidade e Economia da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul.

Professor Orientador: Marcelo Coletto Pohlmann

Porto Alegre

2014

RESUMO

A Lei 12.973/14 introduziu alterações na forma de tributação dos lucros em bases universais, ou seja, as empresas brasileiras que possuem controladas no exterior terão que se adaptar a mudanças na apuração dos seus impostos a partir de 2015. O objetivo do trabalho foi avaliar as alterações que a Lei 12.973/14 provocará no resultado após a consolidação das controladas no exterior. Empregou-se o método do estudo de caso e desenvolveu-se a análise de dados qualitativa da legislação tributária e das demonstrações contábeis das indústrias Romi S/A., empresa que mantém controladas no exterior. Os resultados indicaram que as mudanças trarão alterações significativas na forma de consolidação, principalmente no que tange a países em que o Brasil não consegue acesso a informações. Essa lei veio para alterar não só a forma de tributação, mas para aumentar o controle sobre as empresas com negócios no exterior e incentivá-las a manter transparência nas suas informações contábeis e fiscais.

Palavras-Chave: Planejamento Tributário. Imposto de Renda. Tributação Internacional.

ABSTRACT

Law 12.973/14 introduced changes in the form of taxation of profits on universal bases. In other words, the Brazilian companies with foreign subsidiaries will need to adapt to changes in the calculation of their taxes from 2015. The aim of the study was to evaluate changes that Law 12.973/14 will result in profit after the consolidation of foreign subsidiaries. We applied the method of case study and developed the analysis of qualitative data from tax laws and financial statements of industries Romi S/A., Company that maintains subsidiaries abroad. The results indicated that the modifications will bring significant changes in consolidation, especially in regard to countries in which Brazil can not access the information. This law came to change not only the form of taxation, but to increase control over companies with overseas business and encourage them to maintain transparency in their accounting and tax information.

Keywords: Tax Planning; Income tax; International Taxation.

1 INTRODUÇÃO

A legislação fiscal do Brasil é volumosa. Diariamente, os Diários Oficiais da União, dos Estados e dos Municípios despejam leis, normas, regulamentos, decretos, atos normativos, instruções e outros textos sobre os contribuintes, alcançando os mais de oitenta tributos existentes no Brasil. Este ano já foram editadas muitas outras normas, dentre as quais está a Lei nº 12.973, aprovada em 14 de maio de 2014. Essa lei extingue o Regime Tributário de Transição (RTT) instituído pela Lei nº 11.941/09, promove adequações da legislação tributária aos novos procedimentos contábeis instituídos pelas Leis 11.638/2007 e 11.941/2009 e altera a tributação em bases universais decorrente de lucros auferidos por intermédio de pessoa jurídica domiciliada no Brasil, com relação aos lucros apurados no exterior, tema abordado nesta pesquisa.

Antes da Lei nº 12.973 ser aprovada, existia muitas dúvidas sobre qual legislação utilizar na forma de tributação no exterior. A amplitude do art. 74 da MP 2.158-35/01 causava essas dúvidas. As empresas então começaram a utilizar a lei que melhor lhe convinha para formação da base de cálculo, o que gerou ações judiciais e administrativas e consequentemente julgamentos contraditórios no Supremo Tribunal Federal, visto que o embasamento legal era frágil e aberto a inúmeras interpretações.

Conforme expôs Guido Mantega (2013) na proposta de Medida Provisória (627/13):

“... essa situação tem provocado inúmeros questionamentos, gerando insegurança jurídica e complexidade na administração dos tributos. Além disso, traz dificuldades para futuras alterações pontuais na base de cálculo dos tributos, pois a tributação tem como base uma legislação já revogada, o que motiva litígios administrativos e judiciais...”.

A Lei 12.973 é originária da aprovação da Medida Provisória nº627/13, que trouxe uma ideia do que seria esperado com a nova lei após sua aprovação; o texto passou por mais de quinhentas emendas até ser aprovado, o que demonstra a complexidade e relevância do tema. Mesmo com as medidas tomadas, a tributação no exterior ainda gerava muita polêmica, pois o tema da bitributação e a diminuição da competitividade das empresas brasileiras no exterior ainda estavam em debate por advogados e contadores. Nesse aspecto, Toledo (2013, p.208) registra: “Já quanto à tributação de lucros no exterior, o texto não atendeu às expectativas, especialmente por ter mantido a tributação de 34% sobre os lucros auferidos por

subsidiárias localizadas em outros países, o que diminui a competitividade das empresas brasileiras no exterior”.

Com a aprovação da Lei 12.973/14, entraram em vigor algumas modificações nas definições da forma de tributar das empresas brasileiras com investimento em controladas no exterior, dentre elas fixou a regra transitória para a tributação dos resultados consolidados e estabeleceu regra no caso de não haver consolidação. As novas regras produzem efeitos a partir de janeiro de 2015.

Diante do exposto, propõe-se a responder a seguinte questão: Com esse novo cenário tributário no Brasil, de que forma as alterações da Lei 12.973/14 refletirão no resultado em função da alteração na consolidação dos lucros das empresas brasileiras que possuem controladas no exterior?

O presente trabalho objetiva avaliar as alterações que a Lei 12.973/14 provocará no resultado após a consolidação das investidas no exterior. Para isso, recorrer-se a um estudo de caso aplicado em uma empresa com controladas em outros países, sujeita à tributação de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição social sobre o Lucro Líquido (CSLL) pelo regime de Lucro Real, através do qual é realizada uma análise comparativa entre a tributação dos lucros no exterior no regime anterior e aquela resultante do novo regime instituído pela Lei 12.973/14.

O trabalho tem sequência com a revisão da legislação e da literatura sobre o assunto. Após, o método é descrito e o estudo de caso apresentado, sendo que os resultados são analisados e discutidos, passando-se à conclusão.

2 TRIBUTAÇÃO DOS LUCROS NO EXTERIOR

2.1 CONCEITOS BÁSICOS

Para um melhor entendimento do trabalho apresentado, deve-se ter claro o conceito de IRPJ e de controladora. O IRPJ é o imposto que incide sobre a renda das Pessoas Jurídicas, cuja definição e abrangência são dadas pelo art. 43 do Código Tributário Nacional (CTN), segundo o qual a hipótese de incidência do imposto sobre a renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de: (a) renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; e (b) de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda.

Todavia, a Lei Complementar nº104/2001 acrescentou dois parágrafos ao art. 43 do CTN.

O primeiro parágrafo prevê que a incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. Por outro lado, o §2º prescreve que, na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade para fins de incidência do Imposto de Renda.”(ANDRADE FILHO, 2011)

Uma pessoa jurídica é considerada controladora quando tiver preponderância nas decisões sobre políticas financeiras e operacionais da investida, ou de outro modo, quando uma entidade tem poder para dirigir as atividades relevantes da investida e usa esse poder em seu benefício (MARTINS *et. al.*, 2013, p. 208).

2.2 FORMA DE TRIBUTAÇÃO E CONSOLIDAÇÃO ATÉ 2014

A tributação dos lucros, rendimentos e ganhos de capital obtidos no exterior foi estabelecida inicialmente pelos artigos 25 a 27 da Lei nº 9.249/95, que tinham a finalidade de instituir no Brasil o sistema de tributação da renda global da pessoa jurídica. O art.25 desta norma estabelecia que o diferimento da tributação seria na distribuição dos lucros da empresa no exterior para a empresa no Brasil, ou seja, prevalecia a disponibilidade financeira a efetiva realização dos lucros. O art. 26 tratou das compensações previstas que estavam limitadas ao imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital, quanto ao art. 27 determinou que as pessoas jurídicas que tivessem lucro, rendimentos ou ganhos de capital oriundo do exterior estariam obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real.

A Lei nº 9.249/95 foi regulamentada pela instrução normativa nº 38, de 27 de junho de 1996. Posteriormente, em 27 de dezembro de 1996, foi editada a Lei nº 9.430, que no art. 16 estabeleceu novas regras sobre o assunto, dentre elas que os lucros auferidos por controladas no exterior seriam considerados de forma individualizada quando não fosse possível a determinação de seus resultados:

§ 1º Os resultados decorrentes de aplicações financeiras de renda variável no exterior, em um mesmo país, poderão ser consolidados para efeito de cômputo do ganho, na determinação do lucro real.

§ 2º Para efeito da compensação de imposto pago no exterior, a pessoa jurídica:

I - com relação aos lucros, deverá apresentar as demonstrações financeiras correspondentes, exceto na hipótese do inciso II do caput deste artigo;
II - fica dispensada da obrigação a que se refere o § 2º do art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, quando comprova que a legislação do país de origem, do

lucro, rendimento ou ganho de capital, prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado.

Depois disso, o art. 1º da lei nº 9.532/97 estabeleceu que os lucros auferidos no exterior por intermédio das controladas seriam 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, modificando assim o que tratava o artigo 25 da Lei nº 9.249/95, e reafirmando a IN 38/96. Já os parágrafos desta lei estabeleceram o momento da disponibilidade para a empresa no Brasil.

Em 2001, a 34ª versão da Medida Provisória nº 2.158 modificou a legislação sobre a matéria; esta é a lei que está em vigência até dezembro de 2014 e essa normativa veio basicamente para evitar a situação do diferimento, ou seja, que as empresas deixassem de tributar só quando distribuíssem os lucros. De acordo com o *caput* do art. 74, para fins de determinação da base de cálculo do Imposto de Renda, os lucros auferidos por controlada no exterior seriam considerados disponibilizados para a controladora no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados, na forma do regulamento.

Em 7 de outubro de 2002, foi editada a Instrução Normativa nº 213, que é o regulamento sobre a matéria em atendimento ao disposto na parte final do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35. A Instrução Normativa nº 213/2002 estabeleceu como deveria ser feito o reconhecimento individualizado do lucro por controlada e como seria feita a compensação do imposto pago no exterior:

Artigo 1º, § 5º Para efeito de tributação no Brasil, os lucros serão computados na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, de forma individualizada, por filial, sucursal, controlada ou coligada, vedada a consolidação dos valores, ainda que todas as entidades estejam localizadas em um mesmo país, sendo admitida a compensação de lucros e prejuízos conforme disposto no §5º do art. 4º desta Instrução Normativa.

Artigo 14, § 4º A compensação do imposto será efetuada, de forma individualizada, por controlada, coligada, filial ou sucursal, vedada a consolidação dos valores de impostos correspondentes a diversas controladas, coligadas, filiais ou sucursais.

A Instrução Normativa nº 213/2002 trouxe também os artigos que se referem à forma de Consolidação, o artigo 1º trata do reconhecimento proporcional à participação:

Artigo 1º, § 4º Os lucros de que trata este artigo serão adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da pessoa jurídica no Brasil, integralmente, quando se tratar de filial ou sucursal, ou proporcionalmente à sua participação no capital social, quando se tratar de controlada ou coligada.

O art. 1º faz menção quando a participação é indireta, e quando do reconhecimento do lucro na controladora:

Artigo 1º, § 6º Os resultados auferidos por intermédio de outra pessoa jurídica, na qual a filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, mantenha qualquer tipo de participação societária, ainda que indiretamente, serão consolidados no balanço da filial, sucursal, controlada ou coligada para efeito de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da beneficiária no Brasil.

Já o artigo 7º da IN tratou do resultado positivo da equivalência patrimonial:

“Art. 7º, § 1º Os valores relativos ao resultado positivo da equivalência patrimonial, não tributados no transcorrer do ano-calendário, deverão ser considerados no balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.”

Essas foram as leis, Instruções Normativas e Medidas Provisórias que nortearam o tema de tributações em bases universais das pessoas jurídicas até a aprovação da lei nº 12.973.

2.2 MUDANÇAS NA FORMA DE TRIBUTAÇÃO COM A APROVAÇÃO DA LEI Nº 12.973 EM 2014

Dos cento e dezenove artigos da lei 12.973/14, dezesseis deles são dedicados ao tema sobre lucros auferidos no exterior da tributação em bases universais das pessoas jurídicas, no Quadro1, é apresentada a forma como os temas são distribuídos nos artigos e seções da lei.

Quadro 1 – Disposição dos artigos sobre tributação em bases universais.

Lei 12.973/14 - conceitos básicos	
Capítulos VIII e IX - da tributação em bases universais das pessoas jurídicas	
▶ Capítulo VIII - Disposições Gerais Sobre a Tributação em Bases Universais	▶ artigo 76
▶ Capítulo IX - Da Tributação em Bases Universais das Pessoas Jurídicas	
▶ Seção I: Das Controladoras	▶ artigos 77 a 80
▶ Seção II: Das Coligadas	▶ artigos 81 e 82
▶ Seção III: Da Equiparação à Controladora	▶ artigo 83
▶ Seção IV: Das Definições	▶ artigo 84
▶ Seção V: Das Deduções	▶ artigos 85 a 89
▶ Seção VI: Do Pagamento	▶ artigos 90 a 92

Fonte: Relatório EY (2014)

Os artigos da lei 12.973 que discorrem sobre a consolidação de controladas no exterior são analisados a seguir com suas principais características; alguns artigos foram criados em razão da falta de norma orientadora específica anterior e outros alterados, recebendo mais detalhamento ou sendo sobrepostos integralmente há artigos de legislação anterior.

O art. 77 faz referência à tributação da parcela do ajuste do valor do investimento em controlada, direta ou indireta, domiciliada no exterior. Essa parcela quando, equivalente aos lucros auferidos pela controlada antes do imposto sobre a renda, exceto a variação cambial, deverá ser computada na determinação do lucro real e na base de cálculo da CSLL da pessoa jurídica controladora domiciliada no Brasil, observado o disposto no art. 76.

A parcela do ajuste, se positiva, deverá ser adicionada ao lucro líquido relativo ao balanço de 31 de dezembro do ano-calendário em que os lucros tenham sido apurados pela empresa domiciliada no exterior; se negativa, poderá ser compensada com lucros futuros da mesma pessoa jurídica no exterior que lhes deu origem, desde que os estoques de prejuízos sejam informados na forma e prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Os prejuízos acumulados da controlada referente aos anos-calendário anteriores poderão ser compensados com os lucros futuros da mesma pessoa jurídica no exterior que lhes deu origem, desde que os estoques de prejuízos sejam informados na forma e prazo estabelecidos pela RFB.

O art. 78 coloca em pauta a consolidação entre os balanços da controladora e controlada; essa consolidação poderá ocorrer até o ano-calendário de 2022, as parcelas de que tratam 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 situadas em país com tributação favorecida ou que sejam beneficiárias de regime fiscal privilegiado ou ainda as submetidas a regime de subtributação (alíquota nominal inferior a 20%); também não podem as controladas que tenham renda ativa própria inferior a 80% da renda total. A consolidação é feita no balanço da controladora brasileira e pode-se incluir qualquer controlada (independente de estrutura societária), desde que se verifiquem algumas condições, dentre elas a obrigatoriedade da disponibilização da contabilidade societária ou troca de informações.

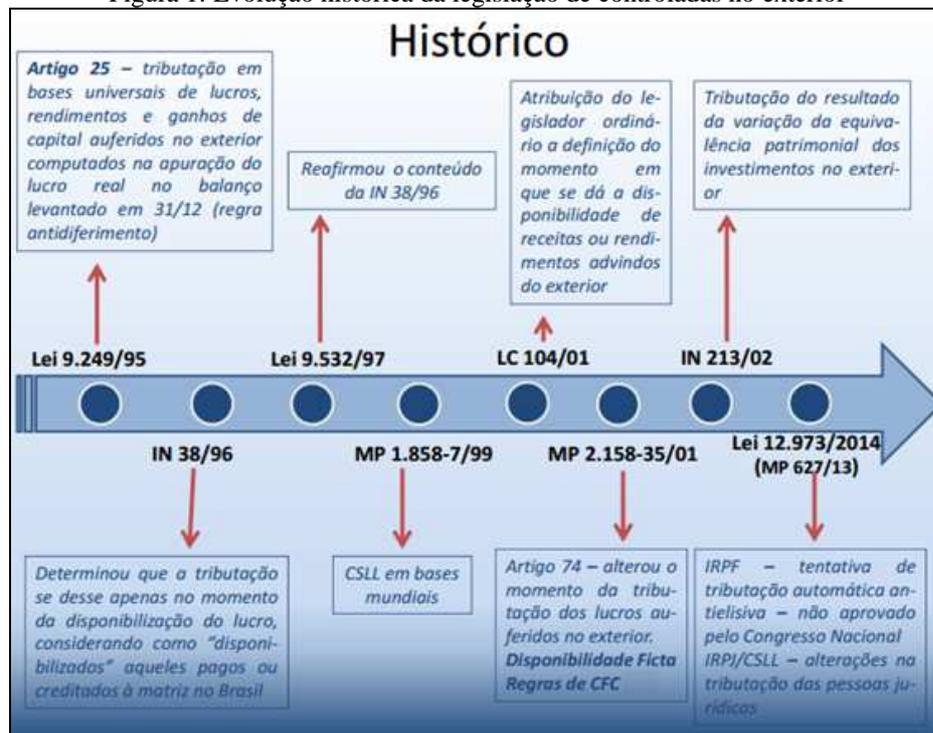
O artigo 79 trata da não consolidação, quando não houver consolidação, nos termos do art. 78, a parcela do ajuste do valor do investimento em controlada, direta ou indireta, domiciliada no exterior equivalente aos lucros ou prejuízos por ela auferidos deverá ser considerada de forma individualizada na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da pessoa jurídica controladora domiciliada no Brasil, nas seguintes formas:

I - se positiva, deverá ser adicionada ao lucro líquido relativo ao balanço de 31 de dezembro do ano-calendário em que os lucros tenham sido apurados pela empresa domiciliada no exterior; e

II - se negativa, poderá ser compensada com lucros futuros da mesma pessoa jurídica no exterior que lhes deu origem, desde que os estoques de prejuízos sejam informados na forma e prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB.

A Figura 1 apresenta, resumidamente, a evolução histórica das legislações concernente à matéria:

Figura 1: Evolução histórica da legislação de controladas no exterior



Fonte: Karem Jureidini (2014)

3 MÉTODO

Segundo Roesch (1996), a metodologia descreve como o projeto foi realizado, tomando por base seus objetivos. Nesta fase, são definidas etapas utilizadas para a elaboração e delineamento da pesquisa e, as técnicas de coleta e análise de dados.

Quanto ao delineamento, a pesquisa configura-se como um estudo de caso, que, segundo Yin (1981 apud ROESCH, 2005) é uma estratégia de pesquisa que busca examinar um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto. Entre os tipos de pesquisa qualitativa característicos, talvez o estudo de caso seja um dos mais relevantes. O estudo de caso desse artigo deteve-se a observar uma única empresa, que terá que se adaptar às mudanças advindas da Lei 12.973/14 quanto à nova sistemática de apuração de IRPJ e CSLL, que está prevista para 2015, comparando com a sistemática da legislação anterior a ela.

Quanto ao plano de coleta de dados, utilizou-se a análise de documentos. A técnica utilizada para efetuar a coletas de dados foi à busca de relatórios de auditoria contábil e legislações pertinentes ao tema no *site* da RFB e das Indústrias Romi S.A. Os instrumentos de coleta de dados são caracterizados pelo procedimento de pesquisa, pela maneira com que se conduz o estudo e se obtêm os dados.

Segundo Roesch (2005) o pesquisador ao terminar sua coleta de dados se deparou com uma quantidade grande de notas de pesquisa, depoimentos, onde foram organizados para posteriormente interpretá-los.

Após a coleta dos dados, os documentos foram analisados e tratados sob a ótica qualitativa. De acordo com Michel (2009, p. 37):

Na pesquisa qualitativa, a verdade não se comprova numérica ou estatisticamente, mas convence na forma da experimentação empírica, a partir da análise feita de forma detalhada, abrangente, consistente e coerente, assim como na argumentação lógica das ideias, pois os fatos em ciências sociais são significados sociais, e sua interpretação não pode ficar reduzida a quantificações frias e descontextualizadas da realidade.

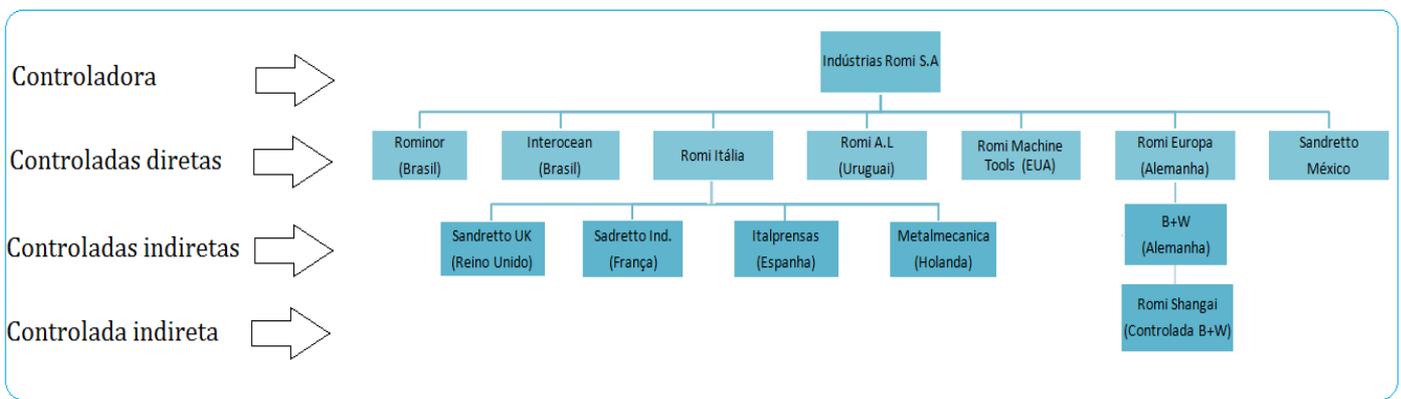
Com os dados já coletados, demonstrou-se, através de ilustrações, a forma de tributação antes e depois da aprovação da Lei 12.973/14. As ilustrações foram feitas em ordem cronológica da publicação das legislações. Dessa forma, foi possível demonstrar, claramente, os efeitos da nova lei sobre a empresa.

4 ANÁLISE DOS DADOS

As Indústrias Romi S.A. e suas controladas têm por objeto a indústria e o comércio de bens de capital em geral, de máquinas-ferramenta, de máquinas para plásticos, de equipamentos e acessórios industriais, de ferramentas, partes e peças em geral; a análise de sistemas e a elaboração de programas para processamento de dados quando ligados à produção, comercialização e uso de máquinas-ferramenta e máquinas para plásticos; a indústria e o comércio de fundidos brutos e usinados; e a exportação e importação, representação por conta própria ou de terceiros e prestação de serviços relacionados com suas atividades, bem como a participação, como sócia, acionista ou cotista, em outras sociedades civis ou comerciais e em empreendimentos comerciais de qualquer natureza, no Brasil e no exterior, e a administração de bens próprios e de terceiros.

O parque industrial da Companhia é formado por onze fábricas, em três estabelecimentos na cidade de Santa Bárbara d'Oeste, no Estado de São Paulo, e uma na cidade de Reutlingen, na Alemanha. A Companhia ainda participa em controladas no Brasil e no exterior. A empresa calcula o IRPJ com base no lucro real à alíquota de 15%, acrescida do adicional de 10% sobre o lucro tributável que exceder R\$ 240 mil, bem como CSLL á alíquota de 9%. As Indústrias Romi S.A possuem oito controladas diretas, sendo que seis estão localizadas no exterior, e seis controladas indiretas no exterior, conforme demonstrado na Figura 2.

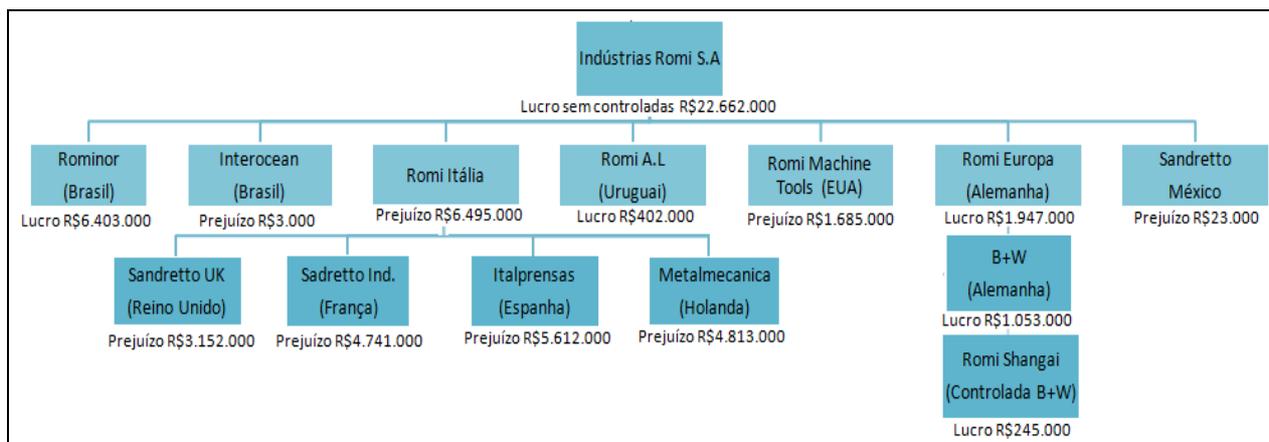
Figura 2: Estrutura da Controladora Indústrias Romi S.A. e suas controladas



Fonte: A autora (2014).

A Figura 3 ilustra a estrutura do grupo e os respectivos lucros ou prejuízos no período analisado.

Figura 3 – Lucro/Prejuízo auferido individualizadamente

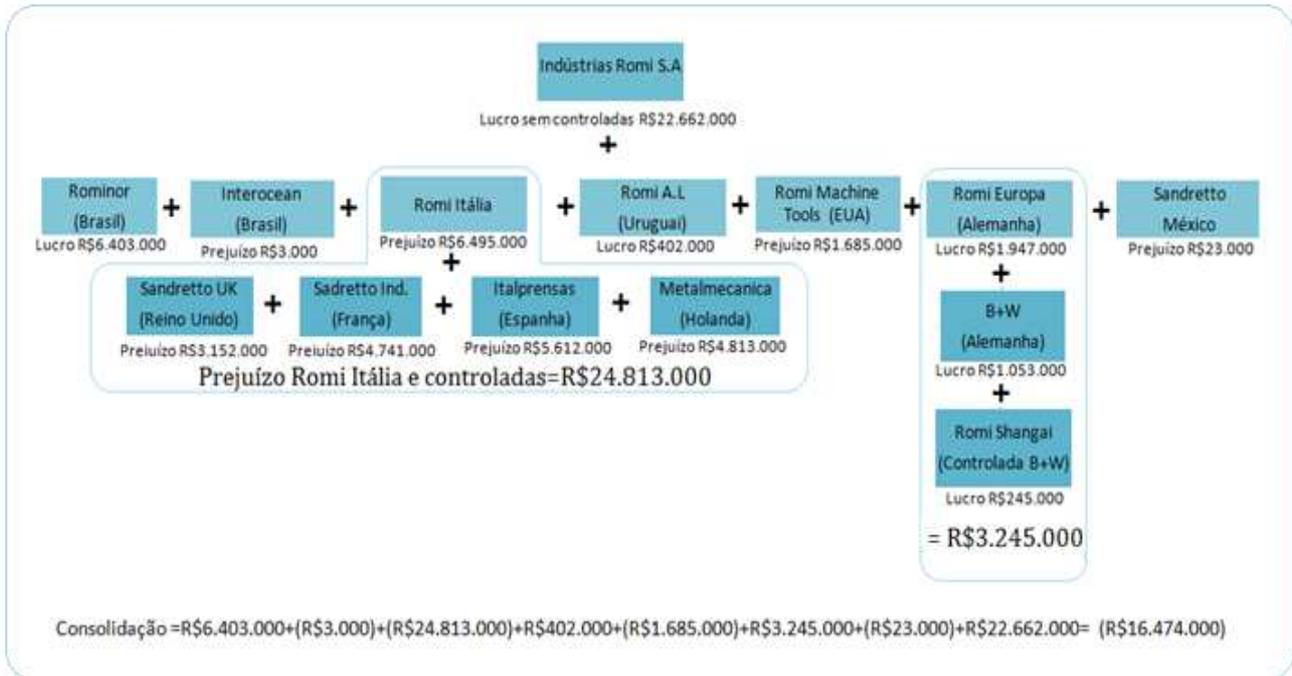


Fonte: A Autora (2014)

4.1 CONSOLIDAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO ANTES DA LEI Nº12.973

A consolidação antes da lei nº12.973 era feita da forma como mostra a Figura 4.

Figura 4: Consolidação conforme IN 213/02



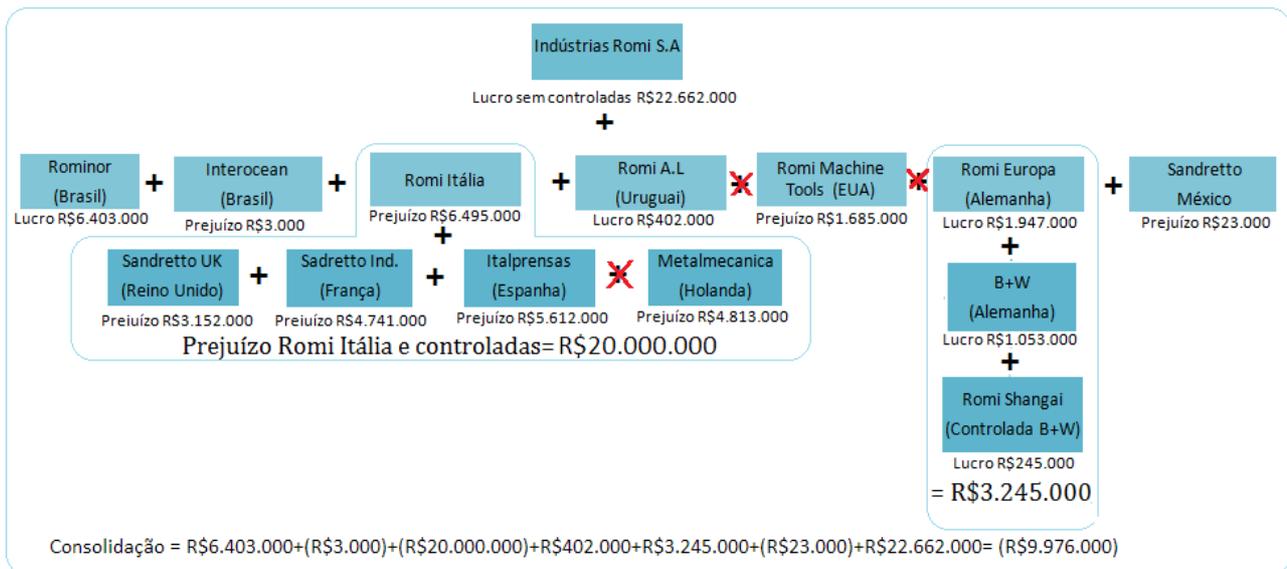
Fonte: a Autora (2014)

Os resultados das controladas indiretas eram consolidados no primeiro momento na controlada direta; após, consolidava-se o resultado das controladas diretas e então o resultado era somado com a controladora no Brasil. Os resultados de todas as controladas eram considerados para fins de consolidação.

4.2 CONSOLIDAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO COM A APLICAÇÃO DA LEI Nº12.973

Com a nova forma de consolidação, os resultados das controladas Romi EUA e Metalomecânica não foram considerados para fins de consolidação, pois Estados Unidos e Holanda não disponibilizam os documentos de escrituração contábil que as autoridades fiscais brasileiras necessitam para transparência na apuração dos resultados. Os resultados das controladas indiretas, menos a controlada Metalomecânica, foram consolidados no primeiro momento na controlada direta; após, consolidou-se o resultado das controladas diretas, expurgando o resultado da controlada Romi EUA, e então o resultado foi somado com a controladora no Brasil. A Figura 5 ilustra esse esquema.

Figura5 – Consolidação conforme Lei nº12.973



Fonte: a Autora (2014)

4.3 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Após a análise dos quadros comparativos, verificou-se uma diminuição do prejuízo fiscal na consolidação, em função da exclusão dos resultados das controladas que não disponibilizam seus documentos para o Brasil. Sendo assim, essas controladas farão a apuração dos seus resultados individualmente, ou seja, só poderão aproveitar seus prejuízos compensando na própria controlada. Já a consolidação das outras controladas manteve-se da mesma forma que na legislação anterior.

Com esse novo cenário, a empresa terá que rever seu planejamento tributário visando o maior aproveitamento de prejuízos; também terá que rever em quais países vale mais a pena investir futuramente e se as controladas dos EUA e Metalmecanica devem ser mantidas, pois seus prejuízos não serão mais úteis.

5 CONCLUSÃO

A nova regulamentação dos lucros no exterior de pessoas jurídicas instituída pela Lei 12.973/14 traz nova complexidade às multinacionais brasileiras. As alterações no que tange a empresas brasileiras com controladas no exterior é o mais novo desafio desse complexo sistema tributário brasileiro. Algumas situações foram contempladas e definidas com a lei, contudo outras geraram mais dúvidas. A comparação da legislação anterior com a Lei nº

12.973/14 já mostra o quão difícil é a interpretação dessas leis, pois em alguns casos houve a substituição parcial e, em outros, integral.

Através da análise de dados feita é notável a vontade do Fisco de centralizar e controlar cada vez mais as empresas brasileiras e as práticas fiscais adotadas. As empresas que constituíram controladas no exterior com o intuito de pagar menos imposto ou postergar o pagamento terão que repensar se valem a pena os custos do negócio. Quem já havia feito um planejamento de longo prazo com a utilização de seus prejuízos terá que refazer os cálculos, pois em alguns casos não poderão aproveitar os prejuízos das controladas no exterior na controladora brasileira. Mesmo com o parcelamento desses débitos, é válido analisar a possibilidade de abrir uma empresa independente no exterior, principalmente quando a tributação for menor que a do Brasil, ou quando o país de origem da controlada não tiver nenhum tipo de acordo com o Brasil nem interesse de transparência nos negócios entre os países.

Recomenda-se que sejam desenvolvidos novos estudos e pesquisas dos aspectos da Lei 12.973/14 relativos à tributação em bases universais, não aprofundados no presente trabalho, como forma de se dotar o mercado de melhor capacidade de entendimento das novas práticas fiscais.

Isso permitirá a elevação da transparência das empresas brasileiras perante o governo e suas controladas, eliminando as falhas nos procedimentos que tenham reflexos tributários, tais como: as omissões involuntárias no cumprimento do desconhecimento das novas práticas tributárias no contexto contábil que acarretam penalidades relevantes, ou ainda, fazer com que a organização tenha condições de optar pelo procedimento menos oneroso face às alternativas legais que se apresentam em cada situação.

Por fim, destaco que, diante da falta de entrosamento do empresariado com os interesses do governo, cada vez mais a discrepância de interesses prejudica setores da economia. Pois a cada nova legislação, são geradas mais obrigações perante o fisco, mais responsabilidades das entidades e uma maior interferência governamental, deixando de lado a essência de cada empresa que é o lucro, desestimulando investimentos maiores e trancando assim o desenvolvimento do Brasil. Enquanto o mais importante no Brasil for arrecadação de impostos e não sua aplicação correta, haverá cada vez mais empresas migrando para o exterior.

AGRADECIMENTOS

A realização deste artigo só foi possível graças à paciência, compreensão, apoio, disponibilidade para orientação e dedicação do Professor Dr. Marcelo Pohlmann.

REFERÊNCIAS

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. Imposto de renda das empresas. 10ª ed. São Paulo: Atlas, 2013.

DIAS, Karem Jureidine. **Tributação Mundial** Disponível em <<http://www.ibdt.com.br/material/arquivos/Congressos/2014/Karem%20Jureidine%20Painel%202011.pdf>> Acesso em 13/08/2014.

POHLMANN, Marcelo Coletto. **Contabilidade Tributária**. 1ª ed. Curitiba: IESDE, 2010.

MARTINS, Eliseu et. al. **Manual de Contabilidade Societária**. São Paulo: Atlas, 2013.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Disponível em <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/mps/2013/mp627.htm>> Acesso em 26/04/2014

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Disponível em <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leis/2014/lei12973.htm>> Acesso em 16/05/2014

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Disponível em <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/acordosinternacionais/acordosduplatrib.htm>> Acesso em 3/11/2014.

ROMI. **Relatório dos auditores independentes sobre as demonstrações financeiras 2013**. Disponível em <http://www.romi.com.br/fileadmin/Editores/Empresa/Investidores/Documentos/Relatorios/ITR_4T12.pdf> Acesso em 06/09/2014.