



Solução de Consulta nº 61 - Cosit

Data 19 de dezembro de 2022

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA NO EXTERIOR. OPÇÃO. POSSIBILIDADE.

Para fins de apuração do IRPJ, não há vedação legal que impeça a opção pelo lucro presumido à pessoa jurídica que possua participação societária no exterior, desde que não incorra em situação de obrigatoriedade de apuração pelo lucro real e observados os demais requisitos legais.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, art. 14; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017; arts. 59 e 214; Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5, de 31 de outubro de 2001.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

RESULTADO PRESUMIDO. PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA NO EXTERIOR. OPÇÃO. POSSIBILIDADE.

Para fins de apuração da CSLL, não há vedação legal que impeça a opção pelo resultado presumido à pessoa jurídica que possua participação societária no exterior, desde que não incorra em situação de obrigatoriedade de apuração pelo lucro real e observados os demais requisitos legais.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, art. 14; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017; arts. 59, 60 e 214; Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5, de 31 de outubro de 2001.

Relatório

A consulente, pessoa jurídica acima identificada, formula consulta sobre a interpretação da legislação tributária em relação ao art. 14 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro

de 1998, quanto à possibilidade de manutenção de empresa no regime do Lucro Presumido, ainda que esta possua filial/subsidiária no exterior.

2. Afirma que é pessoa jurídica de direito privado, cujo objeto é a prestação de serviços de administração de carteira de valores mobiliários e a distribuição de cotas de fundos de investimentos sob sua gestão, e que apura o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) por meio do regime do Lucro Presumido.

3. Expõe que, com a expansão de suas atividades para fora do país, vislumbra a possibilidade de iniciar operação no Canadá por meio de entidade controlada e que, neste cenário, tem dúvidas quanto à possibilidade de permanência no regime do Lucro Presumido.

4. Relata que a legislação determina a obrigatoriedade de apuração pelo Lucro Real pelas pessoas jurídicas que obtiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos no exterior, sendo “oriundos do exterior” entendidos como os lucros decorrentes de operações desenvolvidas no exterior por estabelecimentos vinculados à pessoa jurídica domiciliada no Brasil, tais como filiais, sucursais, agências, representações e/ou os decorrentes de participações societárias, inclusive em controladas e coligadas, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 213, de 7 de outubro de 2002, e a Solução de Consulta Cosit nº 94, de 3 de abril de 2014.

5. Assevera que, caso uma sociedade brasileira optante pelo Lucro Presumido venha a auferir lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior, passará, obrigatoriamente, a apurar seu IRPJ e CSLL sob o regime de apuração do Lucro Real Trimestral, a partir do trimestre da ocorrência desse fato, conforme Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5, de 31 de outubro de 2001.

6. Entende que a obrigatoriedade de transição para o Lucro Real só nasce quando ocorre, efetivamente, a percepção de lucros, rendimentos ou ganhos de capital, de modo que o simples fato de se deter um estabelecimento no exterior (como, por exemplo, uma entidade controlada) não seria causa suficiente para obrigar a empresa brasileira a alterar seu regime de apuração.

7. Ressalta que, embora tenha interesse em auferir rendimentos no exterior no futuro em decorrência da participação societária, não tem expectativa de que o novo estabelecimento a ser constituído obtenha tais resultados em um curto prazo, pois será necessário o desenvolvimento da atividade até que esta possa superar os investimentos necessários e gerar resultados positivos, e que, durante este período, poderá continuar apurando o IRPJ e a CSLL sob a sistemática de apuração do Lucro Presumido.

8. Transcreve a ementa da Solução de Consulta SRRF/8ªRF/Disit nº 24, de 3 de fevereiro de 2009, que corroboraria o seu entendimento, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. SUCURSAL NO EXTERIOR. OPÇÃO.

Desde que atendidos todos os pressupostos legais, a pessoa jurídica que possui sucursal no exterior pode optar pelo lucro presumido. No entanto, se, após ter exercido a opção, incorrer na situação de obrigatoriedade de apuração pelo lucro

real por ter auferido lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior, deverá apurar o Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ sob o regime de apuração pelo lucro real trimestral a partir, inclusive, do trimestre da ocorrência do fato.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718, de 1998, artigo 14; Ato Declaratório Interpretativo SRF n.º 5, de 31 de outubro de 2001 (DOU de 1.11.2001).

9. Não obstante isso, informa que encontrou impossibilidade técnica no sistema da Escrituração Contábil Fiscal (ECF): ao indicar que a empresa é optante pelo Lucro Presumido, o sistema automaticamente desabilita o campo 9 “Participações no Exterior”, por presumir que toda a empresa que detenha participações no exterior estaria obrigada a aderir ao Lucro Real.

10. Frisa, contudo, que a participação no exterior não gera a obrigação de migração do contribuinte para o Lucro Real, a não ser na hipótese de que a consultante efetivamente aufera lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior.

11. Questiona se está correto o seu entendimento de que, ainda que possua estabelecimento no exterior, enquanto não auferir rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior, poderá permanecer no regime do Lucro Presumido para apuração do IRPJ e da CSLL e, na hipótese de estar correto este entendimento indaga qual deverá ser o procedimento adequado para preenchimento do Registro 0020 na ECF, uma vez que ao declarar a opção pelo Lucro Presumido o sistema desabilita o campo referente a participações no exterior.

12. Por fim, a consultante presta as declarações previstas no art. 3º, § 2º, inciso II da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, vigente à época da apresentação da consulta.

Fundamentos

13. O presente processo de consulta tem seu regramento básico previsto nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação foi disciplinada nos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011 e no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) a matéria é normatizada pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

14. Ademais a Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações ou interpretações e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

15. Preliminarmente, informa-se à consultante que, apesar de a consulta ter sido apresentada na vigência da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, as normas relativas ao processo de consulta agora estão contidas na Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, que revogou a primeira.

16. No que tange à obrigatoriedade de apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) por meio do regime do Lucro Real, a legislação estabelece:

Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998

Art. 14. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses; (Redação dada pela Lei nº 12.814, de 2013) (Vigência)

II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;

IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;

V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996;

VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

.....
Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017

Art. 59. São obrigadas ao regime de tributação do IRPJ com base no lucro real as pessoas jurídicas:

I - cuja receita total no ano-calendário anterior tenha excedido o limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou de R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade no período, quando inferior a 12 (doze) meses;

II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, agências de fomento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;

IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruem de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;

V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma prevista nos arts. 33 e 34;

VI - que exploram as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring); ou

VII - que exploram as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio.

§ 1º Considera-se receita total o somatório:

I - da receita bruta mensal;

II - dos ganhos líquidos obtidos em operações realizadas em bolsa de valores, de mercadorias e futuros e em mercado de balcão organizado;

III - dos rendimentos produzidos por aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável;

IV - das demais receitas e ganhos de capital;

V - das parcelas de receitas auferidas nas exportações às pessoas vinculadas ou aos países com tributação favorecida que excederem o valor já apropriado na escrituração da empresa, na forma prevista na Instrução Normativa RFB nº 1.312, de 28 de dezembro de 2012; e

VI - dos juros sobre o capital próprio que não tenham sido contabilizados como receita, conforme disposto no parágrafo único do art. 76.

§ 2º A obrigatoriedade a que se refere o inciso III do caput não se aplica à pessoa jurídica que auferir receita de exportação de mercadorias e da prestação direta de serviços no exterior.

§ 3º Para fins do disposto no § 2º, não se considera direta a prestação de serviços realizada no exterior por intermédio de filiais, sucursais, agências, representações, coligadas, controladas e outras unidades descentralizadas da pessoa jurídica que lhes sejam assemelhadas.

§ 4º São obrigadas ao regime de tributação do IRPJ com base no lucro real as pessoas jurídicas que exploram atividades de compra de direitos creditórios, ainda que se destinem à formação de lastro de valores mobiliários.

Art. 60. Estarão sujeitas ao regime de tributação da CSLL sobre o resultado ajustado as pessoas jurídicas que adotarem o regime de tributação do IRPJ com base no lucro real.

(...)

Art. 214. As pessoas jurídicas não enquadradas nas disposições contidas no art. 59, cuja receita total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade no ano-calendário anterior, quando for inferior a 12 (doze) meses, poderão optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

(...)

§ 3º-A A pessoa jurídica que houver pago o IRPJ com base no lucro presumido e que, em relação ao mesmo ano-calendário, incorrer na obrigação de apurar o imposto pelo lucro real por ter auferido lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior, deverá apurar o IRPJ e a CSLL sob o regime de apuração pelo Lucro Real trimestral a partir do trimestre da ocorrência do fato. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1881, de 03 de abril de 2019)

(...)

§ 6º A pessoa jurídica que optar pela apuração e pagamento do IRPJ com base no lucro presumido determinará a base de cálculo da CSLL com base no resultado presumido.

(grifos não constam dos originais)

17. Em relação à tributação de lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior pelas pessoas jurídicas domiciliadas no País, a Instrução Normativa SRF nº 213, de 7 de outubro de 2002, dispõe:

Art. 1º Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, por pessoa jurídica domiciliada no Brasil, estão sujeitos à incidência do imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ) e da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), na forma da legislação específica, observadas as disposições desta Instrução Normativa.

§ 1º Os lucros referidos neste artigo são os apurados por filiais e sucursais da pessoa jurídica domiciliada no Brasil e os decorrentes de participações societárias, inclusive em controladas e coligadas.

§ 2º Os rendimentos e ganhos de capital a que se refere este artigo são os auferidos no exterior diretamente pela pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

§ 3º A pessoa jurídica domiciliada no Brasil que auferir lucros, rendimentos e ganhos de capital oriundos do exterior, objeto das normas desta Instrução Normativa, está obrigada ao regime de tributação com base no lucro real.

(grifos não constam do original)

18. Infere-se dos dispositivos transcritos nos itens acima que a legislação determina a obrigatoriedade de tributação com base no regime do lucro real na hipótese, dentre outras, de a pessoa jurídica ter auferido lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior, isto é, não há vedação legal que impeça a opção pelo regime do lucro presumido, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, à pessoa jurídica que possua participação societária no exterior, desde que não incorra em situação de obrigatoriedade de apuração pelo lucro real e observados os demais requisitos legais.

18.1 Ressalta-se, contudo, que, caso a pessoa jurídica opte pelo lucro presumido e, posteriormente, aufera lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior, aquela deve observar os procedimentos elencados no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5, de 31 de outubro de 2001:

Art. 1º A hipótese de obrigatoriedade de tributação com base no lucro real prevista no inciso III do art. 14 da Lei Nº 9.718, de 1998, não se aplica à pessoa

jurídica que auferir receita da exportação de mercadorias e da prestação direta de serviços no exterior.

Parágrafo único. Não se considera prestação direta de serviços aquela realizada no exterior por intermédio de filiais, sucursais, agências, representações, coligadas, controladas e outras unidades descentralizadas da pessoa jurídica que lhes sejam assemelhadas.

Art. 2º A pessoa jurídica que houver pago o imposto com base no lucro presumido e que, em relação ao mesmo ano-calendário, incorrer em situação de obrigatoriedade de apuração pelo lucro real por ter auferido lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior, deverá apurar o imposto sobre a renda de pessoa jurídica (IRPJ) e a contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) sob o regime de apuração pelo lucro real trimestral a partir, inclusive, do trimestre da ocorrência do fato.

18.2 Dessa forma, o simples fato de se deter participação em controlada no exterior não enseja a obrigatoriedade de apuração do Imposto sobre a Renda pelo lucro real. Todavia, a partir do momento em que a controlada no exterior iniciar as suas atividades no exterior e passar a auferir resultados positivos, a controladora no País estará sujeita à apuração pelo regime do Lucro Real, ainda que os resultados auferidos pela investida não sejam distribuídos para a investidora.

19. Quanto ao preenchimento da ECF com as informações relativas às participações societárias no exterior, esclarece-se que o campo 0020 “Participações no Exterior” é utilizado primordialmente pelas pessoas jurídicas tributadas com base no regime do lucro real. Por outro lado, as pessoas jurídicas optantes pelo regime do lucro presumido devem utilizar o registro “Y590: Ativos no Exterior” para informar a existência de ativos no exterior. Nestes termos, o Manual da Escrituração Contábil Fiscal elucida (p. 556):

Registro Y590: Ativos no Exterior

Este registro deve ser preenchido por todas as pessoas jurídicas que possuem ativos no exterior (bens e direitos), salvo quando o valor contábil total dos ativos no exterior a declarar, convertido para reais (R\$) no final do período abrangido pela ECF, for inferior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais). O valor do ativo no exterior é convertido em reais (R\$) tomando-se por base a taxa de câmbio da moeda do país de origem, fixada para venda, pelo Banco Central do Brasil, correspondente à data de seu efetivo pagamento. Caso a moeda do país de origem não tenha cotação no Brasil, o seu valor é convertido em dólares dos Estados Unidos da América e, em seguida, em reais (R\$).

(grifos não constam do original)

Conclusão

20. Com base no exposto, responde-se à consultante que, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, não há vedação legal que impeça a opção pelo regime do lucro presumido à pessoa jurídica que possua participação societária no exterior, desde que não tenha auferido lucros ou incorra em quaisquer situações de obrigatoriedade de apuração pelo lucro real e observados os demais requisitos legais.

Encaminhe-se ao Coordenador da Cotin.

Assinado digitalmente
RENATA MARIA DE CASTRO PARANHOS
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF06 - Substituta

De acordo. À consideração da Coordenadora-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente
DANIEL TEIXEIRA PRATES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador de Tributação Internacional - Cotin

Ordem de Intimação

Aprovo a presente Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente
CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora-Geral da Cosit