

**VELLOZA, GIROTO E LINDENBOJM***Advogados Associados*

VGL NEWS

Edição Extra nº 104 - 16 de Junho de 2010

"Lei nº 12.249/10 – Artigos 24 a 26: modificações frente à redação original da MP nº 472/10"

Após muitos meses de discussão, foi publicada, em 14.06.2010, a Lei nº 12.249, de 11.06.10, como resultado da conversão da Medida Provisória nº 472, de 15.12.09 ("MP 472")¹, que introduziu regras especiais de dedutibilidade para fins de determinação das bases de cálculo do Imposto de Renda sobre as Pessoas Jurídicas ("IRPJ") e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido ("CSLL"), em relação a juros e importâncias pagas ou creditadas por fonte brasileira a: (i) pessoa física ou jurídica vinculada, domiciliada no exterior, conforme definido pelas regras de Preço de Transferência constantes da Lei nº 9.430, de 27.12.96; e (ii) beneficiário localizado em país ou dependência com tributação favorecida ("Paraíso Fiscal") ou sob regime fiscal privilegiado ("RFP"), conforme definidos pelos artigos 24 e 24-A da Lei nº 9.430/96.

A Exposição de Motivos da MP 472 utilizou os termos "abusivo" e "artificialmente" para justificar as novas regras dos artigos 24 a 26 descritos a seguir, visando alcançar as operações efetuadas com único ou principal objetivo de economia tributária, indicando assim, um cenário anti-abusivo proposto por essas novas regras.

Em linhas gerais, a Lei nº 12.249/10 corrigiu algumas lacunas da MP 472, bem como consolidou disposições adicionais a fim de esclarecer questões que não estavam bem explicadas ou ausentes na redação original da MP. As regras dos artigos 24 a 26 da nova Lei determinaram o seguinte:

Artigo 24: prevê que os juros remetidos por fonte brasileira à pessoa física ou jurídica vinculada (nos termos da legislação vigente), residente ou domiciliada no exterior e não constituída em Paraíso Fiscal ou em país ou dependência sob RFP, somente serão dedutíveis, para fins de IRPJ e CSLL, quando constituírem despesa necessária à atividade da remetente brasileira e atender, cumulativamente, aos seguintes requisitos, sob pena de glosa por parte do fisco: (i) no caso de pessoa jurídica vinculada no exterior que detenha participação societária na pessoa jurídica residente no Brasil, o valor do endividamento, verificado na data da apropriação dos juros, não seja superior a duas vezes o valor da participação da vinculada no patrimônio líquido da pessoa jurídica residente no Brasil; e (ii) no caso de pessoa jurídica vinculada no exterior que não detenha participação societária na pessoa jurídica residente no Brasil, o valor total do endividamento com a pessoa vinculada no exterior, verificado na data da apropriação dos juros, não seja superior a duas vezes o valor da participação da vinculada no patrimônio líquido da pessoa jurídica residente no Brasil; (iii) em qualquer dos casos previstos acima, o valor do somatório dos endividamentos com pessoa física ou jurídica vinculada no exterior, por ocasião da apropriação dos juros, não seja superior a duas vezes o valor do somatório das participações de todas as vinculadas no patrimônio líquido da pessoa jurídica residente no Brasil.

Importante mencionar que a Lei nº 12.249/10 modificou o texto original do artigo 24 da MP 472, estabelecendo diferente critério para mensuração da dedutibilidade de juros pagos a pessoa jurídica vinculada no exterior que tenha participação na pessoa jurídica residente no Brasil e para pessoa jurídica vinculada no exterior que não tenha participação na pessoa jurídica residente no Brasil. Como a redação original da MP 472 não contemplava esta última situação, era difícil determinar como o artigo 24 se aplicaria aos casos de pessoa jurídica vinculada no exterior que não detivesse participação na pessoa jurídica residente no Brasil. Com a nova redação proposta pela Lei, tal dúvida foi solucionada.

Artigo 25: no tocante à dedutibilidade de juros pagos ou creditados a residente em Paraíso Fiscal ou em país ou dependência sob RFP, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o referido artigo dispôs que, além de a despesa ser necessária à atividade da remetente brasileira, deverá ser observado,

cumulativamente, o seguinte requisito: o valor total do somatório dos endividamentos com todas as entidades situadas em Paraíso Fiscal ou em país ou dependência sob RFP não seja superior a 30% (trinta por cento) do valor do patrimônio líquido da pessoa jurídica residente no Brasil. A Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 1.037, de 04.06.10 estabelece os países e dependências considerados Paraíso Fiscal pelas autoridades fiscais brasileiras; bem como estabelece situações específicas consideradas por tais autoridades como países ou dependências sob RFP.

A Lei nº 12.249/10 também retirou a exigência do artigo 25 da MP 472, segundo a qual o valor do endividamento com a entidade situada em país ou dependência considerado Paraíso Fiscal ou sob RFP não poderia ser superior a 30% (trinta por cento) do valor do patrimônio líquido da pessoa jurídica residente no Brasil.

Regras Gerais Aplicáveis aos Artigos 24 e 25: com relação ao conceito de endividamento para fins dos artigos 24 e 25 da Lei nº 12.249/10, devem ser consideradas todas as formas e prazos de financiamento, como, por exemplo, qualquer empréstimo ou operação de financiamento, incluindo todos os termos, condições e duração das operações de financiamento, independentemente destas operações terem sido previamente registradas no Banco Central do Brasil. Estas regras também se aplicam às operações de endividamento de pessoa jurídica residente ou domiciliada no Brasil em que o avalista, fiador, procurador ou qualquer interveniente for residente ou constituído em país ou dependência com tributação favorecida ou sob regime fiscal privilegiado. A Lei nº 12.249 / 10 também esclarece que os valores do endividamento e do patrimônio líquido a que se referem os artigos em análise deverão ser apurados pela média ponderada mensal.

Esclarecendo outra questão que esteve ausente da redação original da MP 472, a Lei nº 12.249/10 estabeleceu que as regras dos artigos 24 e 25 não se aplicam às operações de repasse.

Artigo 26: determinou serem indedutíveis na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a qualquer título, direta ou indiretamente, a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou constituídas em Paraíso Fiscal ou em país ou dependência sob RFP, salvo se houver, cumulativamente: **(i)** identificação do efetivo beneficiário da entidade no exterior, destinatário dessas importâncias; **(ii)** comprovação da capacidade operacional da pessoa física ou entidade no exterior de realizar a operação; e **(iii)** comprovação documental do pagamento do preço respectivo e do recebimento dos bens, direitos ou a utilização de serviço. A Lei ainda trouxe uma inovação à MP 472, ao prever que a indedutibilidade prevista no artigo em análise não deverá se aplicar ao pagamento de juros sobre o capital próprio.

A Lei nº 12.249 trouxe outra exceção em relação ao item **(ii)** acima, o qual não se aplicará às operações: **(a)** que não tenham sido efetuadas com o único ou principal objetivo de economia tributária; e **(b)** cuja beneficiária das importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a título de juros seja subsidiária integral, filial ou sucursal da pessoa jurídica remetente domiciliada no Brasil e tenha seus lucros tributados na forma do artigo 74 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24.08.01.

Nas mesmas palavras da MP 472, para fins do artigo 26, considera-se **beneficiário efetivo:** pessoa física ou jurídica, não constituída com o único ou principal objetivo de economia tributária, que auferir esses valores por sua própria conta e não como agente, administrador fiduciário ou mandatário por conta de terceiro.

¹Ver VGL News – Edição Extra nº 94, de 22.12.09, referente à MP 472

ESTE BOLETIM É MERAMENTE INFORMATIVO E RESTRITO AOS CLIENTES DO VGL. DÚVIDAS E ESCLARECIMENTOS SOBRE AS MATÉRIAS AQUI VEICULADAS DEVERÃO SER DIRIGIDAS AO NOSSO ESCRITÓRIO.

São Paulo	Rio de Janeiro	Brasília
<p>> Av. Paulista, 901 17º e 18º andares Bela Vista - São Paulo - SP CEP 01311-100 Tel.: (55-11) 3145.0055 Fax: (55-11) 3145.0050</p>	<p>> Rua da Assembléia, 10 Sala 1601 Rio de Janeiro - RJ CEP 20011-901 Tel.: (55-21) 2509.0055 Fax: (55-21) 2509.1566</p>	<p>> SRTV Sul, Quadra 710 Cj. D, nº 100 Sala 234 Brasília - DF CEP 70340-000 Tel.: (55-61) 323-8848 Fax: (55-61) 426-7306</p>

Para cancelar a assinatura de nossa Newsletter, responda este e-mail com o Assunto "**remover**"