

# A TRIBUTAÇÃO DE EMPRESAS CONTROLADAS E COLIGADAS

**Maurício Pereira Faro**

A discussão acerca da tributação dos lucros auferidos no exterior por sociedades controladas e coligadas é tema de grande importância no cenário de desenvolvimento econômico brasileiro, uma vez que atinge diversas empresas sediadas no Brasil que possuam investimentos em sociedades estrangeiras caracterizando uma relação de controle e/ou coligação.

A “Controlled Foreign Corporations” (CFC), é o modelo de tributação que foi adotado por alguns países membros da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) visando a prevenir abusos, sem coibir, contudo, a competitividade das empresas que investem no exterior, além de impedir o diferimento e o não pagamento dos tributos sobre a renda no momento de sua apuração.

No direito brasileiro a referida tributação era tratada pela Lei n. 9.532, de 1997, que, de forma acertada, condicionou o pagamento do tributo à ocorrência de efetiva disponibilização jurídica e econômica da receita.

Todavia, a mencionada sistemática sofreu profunda alteração com a edição da Medida Provisória n. 2.158-35, de 2001, que, em seu artigo 74, estabeleceu a tributação das empresas coligadas e controladas, quando da apuração de seus resultados, independentemente de sua disponibilização jurídica e econômica.

Ainda neste particular, deve-se destacar que a Lei Complementar 104/2001, a qual inseriu o parágrafo 2º no artigo 43 do Código Tributário Nacional, estabeleceu que o lucro deve ser tributado, com CSLL e Imposto de Renda, no momento em que é auferido no Brasil, independentemente de que tenha sido distribuído aos sócios.

Dessa forma, aplicando-se a norma ora vigente, mesmo que a subsidiária estrangeira reinvesta seus lucros nas suas próprias atividades no exterior, a investidora brasileira precisará pagar, no Brasil, Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) sobre o lucro da referida subsidiária no exterior, à alíquota conjunta de 34%.

Em razão dos prejuízos gerados às empresas pelo texto contido no artigo 74 da Medida Provisória n. 2.158-35, de 2001 é que muitos contribuintes suscitaram a inconstitucionalidade do mesmo, haja vista que viola os princípios constitucionais da Irretroatividade, Anterioridade e vedação ao Confisco, desconsidera a personalidade jurídica das coligadas e controladas, propondo a tributação diretamente sobre o patrimônio.

É necessário registrar também que a legislação brasileira criou um modelo que se afasta daquele adotado nos países com regras de tributação internacional, tendo em vista que nestes, esse tipo de regra é aplicável em caráter excepcional, ou seja, apenas quando o investimento tem certas características, como por exemplo, se a coligada ou controlada é domiciliada em “paraíso fiscal” e/ou o lucro por ela auferido decorre de atividades que podem ser transferidas com facilidade, tais como juros ou royalties – “rendimentos passivos”.

Dessa forma, nos demais países, esse tipo de regra de tributação é aplicável excepcionalmente, apenas em situações que apresentem pelo menos algum indício de que houve uma “transferência indevida” de renda tributável do país da investidora para o exterior.

Portanto, o instituto da tributação dos lucros das controladas e coligadas estrangeiras, no Brasil, mostra-se um tanto quanto prejudicial à competitividade internacional das empresas brasileiras, uma vez que estas são obrigadas a desembolsar caixa, para pagar tributos, antes da deliberação de dividendos pela subsidiária no exterior, e antes mesmo de haver certeza se, um dia, aquele lucro será distribuído.

Objetivando discutir a constitucionalidade do tema é que a Confederação Nacional da Indústria ajuizou a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIN) n. 2.588, em que pretende ver declarada a inconstitucionalidade do artigo 74, bem como do parágrafo 2º do artigo 43 do CTN, incluído pela Lei Complementar n. 104, de 2001.

No referido julgamento, para afastar os conceitos definidos pela medida provisória, parte dos Ministros do STF adotou a linha de interpretação de que o método de equivalência patrimonial (avaliação de investimentos considerando o valor patrimonial proporcional) poderia ser utilizado como justificativa para se tributar o lucro antes de distribuído.

Ocorre que essa linha de interpretação, com o devido respeito, contém falhas graves, como por exemplo:

- (i) A equivalência patrimonial reflete, como regra geral, todas as movimentações no patrimônio líquido da sociedade investida e não somente aquelas movimentações decorrentes de lucros. Pode ser o caso de um aporte de capital efetuado por um investidor estratégico, ou da própria variação cambial da moeda estrangeira frente ao Real, que não é tributável;
- (ii) Além disso, mesmo nos casos de investimentos no exterior, a equivalência patrimonial não tem efeitos fiscais no Brasil, sendo neutralizada na apuração do lucro real e base de cálculo da CSLL. É o lucro da subsidiária estrangeira que é incluído diretamente ao lucro real e base de cálculo da CSLL.

Nesse sentido, é necessário esclarecer que o método de equivalência patrimonial não confere ao investidor direito aos lucros das pessoas jurídicas que os tenham gerado, tanto pelo fato de estes estarem sob a regência da lei estrangeira e do estatuto da sociedade que o tiver gerado, quanto pela ideia de que enquanto não distribuídos, segundo a lei e o estatuto que os regem, pertencem àquelas pessoas no exterior e somente

passam para seus sócios ou acionistas no momento estabelecido na sua lei de regência.

Após dez anos do início do julgamento da ADIN, o Supremo Tribunal Federal entendeu por bem suspender o referido julgamento, que já contava com o voto de nove Ministros e reconheceu a repercussão geral do Recurso Extraordinário n. 611.586, interposto pela COAMO AGROINDUSTRIAL COOPERATIVA.

O fundamento adotado pelo Ministro Relator do caso no Supremo Tribunal para reconhecer a repercussão geral foi de que a controvérsia lida com dois valores constitucionais relevantíssimos. De um lado, há a adoção mundialmente difundida da tributação em bases universais, aliada à necessidade de se conferir meios efetivos de apuração e cobrança à administração tributária. Em contraponto, a Constituição impõe o respeito ao fato jurídico tributário do Imposto de Renda, em garantia que não pode ser simplesmente mitigada por presunções ou ficções legais inconsistentes.

Registrou ainda o Ministro Relator que é imprescindível contextualizar a tributação quanto aos seus efeitos sobre a competitividade das empresas nacionais no cenário internacional, à luz do princípio do fomento às atividades econômicas lucrativas geradoras de empregos e de divisas (art. 3º, II, 4ª, IX e par. ún. e 170, I, III, IV, VII e VIII da Constituição).

A renovação da discussão no mencionado Recurso Extraordinário pode trazer um novo cenário para o julgamento da matéria porque na ADIN faltava apenas o voto de um Ministro e já haviam sido proferidos 4 votos desfavoráveis, 1 voto de parcialmente favorável e 3 votos favoráveis.

Em face da repercussão geral reconhecida e considerando a substancial mudança na composição da Corte Suprema, sobretudo entre os Ministros que haviam votado pela constitucionalidade do dispositivo, é grande a expectativa dos contribuintes por um desfecho favorável ao julgamento, sobretudo ante a patente perda de competitividade internacional das empresas brasileiras do mercado internacional em decorrência da sistemática atualmente vigente.