

STJ00117532

PAULO ARTHUR CAVALCANTE KOURY

# A TRIBUTAÇÃO BRASILEIRA DE SOCIEDADES NO EXTERIOR

Das origens ao Imposto Mínimo Global

Belo Horizonte

**FÒRUM**  
CONHECIMENTO JURÍDICO

2023

É proibida a reprodução total ou parcial desta obra, por qualquer meio eletrônico, inclusive por processos xerográficos, sem autorização expressa do Editor.

### Conselho Editorial

|   |                                       |
|---|---------------------------------------|
| Adilson Abreu Dallari                                   | Floriano de Azevedo Marques Neto      |
| Alécia Paolucci Nogueira Bicalho                        | Gustavo Justino de Oliveira           |
| Alexandre Coutinho Pagliarini                           | Inês Virginia Prado Soares            |
| André Ramos Tavares                                     | Jorge Ulisses Jacoby Fernandes        |
| Carlos Ayres Britto                                     | Juarez Freitas                        |
| Carlos Mário da Silva Velloso                           | Luciano Ferraz                        |
| Cármem Lúcia Antunes Rocha                              | Lúcio Delfino                         |
| Cesar Augusto Guimarães Pereira                         | Marcia Carla Pereira Ribeiro          |
| Clovis Beznos   | Márcio Cammarosano                    |
| Cristiana Fortini                                       | Marcos Ehrhardt Jr.                   |
| Dinorá Adelaide Musetti Grotti                          | Maria Sylvia Zanella Di Pietro        |
| Diogo de Figueiredo Moreira Neto ( <i>in memoriam</i> ) | Ney José de Freitas                   |
| Egon Bockmann Moreira                                   | Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho |
| Emerson Gabardo   | Paulo Modesto                         |
| Fabício Motta   | Romeu Felipe Bacellar Filho           |
| Fernando Rossi  | Sérgio Guerra                         |
| Flávio Henrique Unes Pereira                            | Walber de Moura Agra                  |

# FÓRUM

CONHECIMENTO • JURÍDICO

Luis Cláudio Rodrigues Ferreira  
Presidente e Editor

Coordenação editorial: Leonardo Eustáquio Siqueira Araújo  
Aline Sobreira de Oliveira

Rua Paulo Ribeiro Bastos, 211 – Jardim Atlântico – CEP 31710-430  
Belo Horizonte – Minas Gerais – Tel.: (31) 99412.0131  
www.editoraforum.com.br – editoraforum@editoraforum.com.br

Técnica. Empenho. Zelo. Esses foram alguns dos cuidados aplicados na edição desta obra. No entanto, podem ocorrer erros de impressão, digitação ou mesmo restar alguma dúvida conceitual. Caso se constate algo assim, solicitamos a gentileza de nos comunicar através do e-mail [editorial@editoraforum.com.br](mailto:editorial@editoraforum.com.br) para que possamos esclarecer, no que couber. A sua contribuição é muito importante para mantermos a excelência editorial. A Editora Fórum agradece a sua contribuição.

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP) de acordo com ISBD

|           |  |                                      |
|-----------|--|--------------------------------------|
| K88t      | <p>Koury, Paulo Arthur Cavalcante<br/>A tributação brasileira de sociedades no exterior: das origens ao imposto mínimo global / Paulo Arthur Cavalcante Koury. - Belo Horizonte : Fórum, 2023.<br/>236 p. ; 14,5cm x 21,5cm.</p> <p>ISBN: 978-65-5518-436-5</p> <p>1. Direito Tributário. 2. Direito Internacional Público. I. Título.</p> | <p>CDD: 341.39<br/>CDU: 34.336.2</p> |
| 2022-1590 |  |                                      |

Elaborado por Odílio Hilario Moreira Junior – CRB-8/9949

Informação bibliográfica deste livro, conforme a NBR 6023:2018 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

KOURY, Paulo Arthur Cavalcante. *A tributação brasileira de sociedades no exterior: das origens ao imposto mínimo global*. Belo Horizonte: Fórum, 2023. 236 p. ISBN 978-65-5518-436-5.

## SUMÁRIO

|  |    |
|--|----|
| INTRODUÇÃO.....  | 11 |
| CAPÍTULO 1   |    |
| INTERPRETAÇÃO DAS DISPOSIÇÕES INFRACONSTITUCIONAIS<br>SOBRE A TRIBUTAÇÃO DE SOCIEDADES CONTROLADAS E<br>COLIGADAS NO EXTERIOR: DA LEI Nº 9.249/95 À LEI Nº 12.973/14 ... | 17 |
| 1.1 A transição da tributação territorial para a tributação<br>universal: da Lei nº 4.984/1925 à Lei nº 9.532/1997 .....   | 17 |
| 1.2 O regime da MP nº 2.158-35/01 .....  | 24 |
| 1.2.1 Sociedades abrangidas.....   | 26 |
| 1.2.1.1 Sociedades coligadas.....  | 26 |
| 1.2.1.2 Sociedades controladas.....  | 28 |
| 1.2.1.3 Aspectos irrelevantes no regime da MP nº 2.158-35/01.....  | 35 |
| 1.2.2 Base tributável.....   | 37 |
| 1.2.2.1 Fatores positivos: o MEP .....   | 37 |
| 1.2.2.1.1 Legalidade do emprego do MEP.....  | 37 |
| 1.2.2.1.2 Conceito do MEP e a consolidação vertical .....  | 42 |
| 1.2.2.1.3 A questão da variação cambial.....   | 49 |
| 1.2.2.2 Fatores negativos.....   | 53 |
| 1.2.2.2.1 Compensação de prejuízos.....  | 53 |
| 1.2.2.2.2 Ajustes de preços de transferência e subcapitalização? .....   | 57 |
| 1.2.3 Deduções do tributo a pagar.....   | 60 |
| 1.2.3.1 Compensação do Imposto Pago no Exterior.....   | 61 |
| 1.2.3.1.1 O momento da compensação do imposto pago no exterior...  | 63 |
| 1.2.3.1.2 O procedimento para a compensação do tributo pago no<br>exterior .....   | 65 |
| 1.3 O regime da Lei nº 12.973/14.....  | 66 |
| 1.3.1 Sociedades abrangidas.....   | 69 |
| 1.3.1.1 Sociedades controladas diretas e indiretamente.....  | 69 |
| 1.3.1.2 Sociedades coligadas.....  | 73 |
| 1.3.1.3 Sociedades equiparadas a controladas.....  | 80 |
| 1.3.1.4 Filiais da sociedade brasileira e filiais das sociedades<br>controladas?.....  | 82 |

|           |   |     |
|-----------|---|-----|
| 1.3.2     | Base tributável.....  | 86  |
| 1.3.2.1   | Fatores positivos: o lucro da sociedade estrangeira<br>conforme as regras contábeis locais..... | 86  |
| 1.3.2.2   | Fatores negativos .....   | 91  |
| 1.3.2.2.1 | Variação cambial.....   | 91  |
| 1.3.2.2.2 | Reflexos de outras participações no exterior e no Brasil.....                                   | 94  |
| 1.3.2.2.3 | Compensação de prejuízos.....   | 99  |
| 1.3.2.2.4 | Ajustes de preços de transferência e subcapitalização .....                                     | 103 |
| 1.3.3     | A faculdade de consolidação horizontal .....  | 108 |
| 1.3.4     | Deduções do tributo a pagar.....  | 114 |
| 1.3.4.1   | Compensação do imposto pago no exterior .....   | 114 |
| 1.3.4.1.1 | Compensação do tributo estrangeiro no caso de<br>consolidação .....                             | 117 |
| 1.3.4.2   | Crédito presumido .....   | 118 |
| 1.3.5     | Questões específicas .....  | 120 |
| 1.3.5.1   | Isenção para atividades relacionadas à prospecção de<br>petróleo e gás.....                     | 120 |
| 1.3.5.2   | Diferimento do pagamento dos tributos no Brasil .....   | 122 |

## CAPÍTULO 2

|   |   |     |
|---|---|-----|
| ANÁLISE DA COMPATIBILIDADE DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO<br>EM BASES UNIVERSAIS COM A CONSTITUIÇÃO E COM OS<br>TRATADOS CONTRA A DUPLA TRIBUTAÇÃO..... |   | 125 |
| 2.1   | A compatibilidade dos regimes brasileiros de tributação em<br>bases universais com a Constituição.....              | 125 |
| 2.1.1   | Condicionantes constitucionais gerais para a tributação em<br>bases universais .....                                | 125 |
| 2.1.1.1   | O regime da MP nº 2.158-35/01 .....   | 131 |
| 2.1.1.1.1   | A compatibilidade material do regime da MP nº 2.158-35/01<br>com a Constituição .....                               | 131 |
| 2.1.1.1.1.1   | O julgamento do STF.....  | 136 |
| 2.1.1.1.1.1.1   | As razões de decidir na ADI nº 2.588/DF e no RE nº 540.090/<br>SC .....   | 140 |
| 2.1.1.1.2   | A aplicabilidade temporal do regime da MP nº 2.158-35/01<br>e as regras da irretroatividade e da anterioridade..... | 145 |
| 2.1.1.2   | O regime da Lei nº 12.973/14 .....  | 149 |
| 2.1.1.2.1   | Reforço da inexistência de renda realizada .....  | 150 |
| 2.1.1.2.2   | Não se aplica o argumento do MEP.....   | 153 |
| 2.1.1.2.3   | Descumprimento à decisão do STF.....  | 154 |

|           |   |     |
|-----------|---|-----|
| 2.2       | A compatibilidade dos regimes brasileiros de tributação em bases universais com os tratados contra a dupla tributação.. | 155 |
| 2.2.1     | Os tratados e os regimes de TBU de inclusão total.....  | 156 |
| 2.2.1.1   | A incorporação e a hierarquia dos tratados.....   | 156 |
| 2.2.1.2   | Bloqueio da tributação.....   | 160 |
| 2.2.1.2.1 | Artigo aplicável.....   | 160 |
| 2.2.1.2.2 | Irrelevância dos comentários da OCDE.....   | 170 |
| 2.2.1.2.3 | Tratados com disposições especiais.....   | 173 |
| 2.2.2     | A compatibilidade do regime da MP nº 2.158-35/01 com os tratados.....   | 176 |
| 2.2.2.1   | Bloqueio da tributação.....   | 176 |
| 2.2.2.2   | Abrangência do lucro cuja tributação é bloqueada.....   | 180 |
| 2.2.3     | A compatibilidade do regime da Lei nº 12.973/14 com os tratados.....  | 184 |
| 2.2.3.1   | Bloqueio da tributação.....   | 184 |
| 2.2.3.2   | Qual o tratado aplicável?.....  | 186 |
| 2.3       | Excursão: o regime de refinanciamento da Lei nº 12.865/14 ....  | 194 |

### CAPÍTULO 3

|   |   |     |
|---|---|-----|
| O BRASIL EM RELAÇÃO AO MUNDO: O SISTEMA BRASILEIRO EM FACE DOS REGIMES ADOTADOS EM OUTROS PAÍSES..... |   | 197 |
| 3.1   | Os Estados Unidos e o surgimento das legislações CFC..... | 198 |
| 3.1.1   | O Brasil em relação às legislações CFC.....               | 200 |
| 3.2   | A União Europeia e a regra CFC obrigatória.....           | 202 |
| 3.2.1   | O Brasil em relação à regra europeia.....                 | 206 |
| 3.3   | Os regimes GILTI e GloBE: um imposto mínimo global?.....  | 207 |
| 3.3.1   | O Brasil em relação ao imposto mínimo global.....         | 215 |
| CONCLUSÕES.....   |   | 219 |
| REFERÊNCIAS.....  |   | 229 |