

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE MINAS GERAIS
Curso de Ciências Contábeis

Ronald da Silva Pereira

**TRATATIVA DOS LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR:
uma abordagem tributária**

Belo Horizonte
2012

Ronald da Silva Pereira

**TRATATIVA DOS LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR:
uma abordagem tributária**

Trabalho de Conclusão de Curso II
apresentado ao Curso de Ciências
Contábeis da Pontifícia Universidade
Católica de Minas Gerais – Coração
Eucarístico.

Orientador: Rubens de Oliveira Gomes

Área: Contabilidade Aplicada

Belo Horizonte
2012

Ronald da Silva Pereira

**TRATATIVA DOS LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR:
uma abordagem tributária**

Trabalho de conclusão e diplomação de curso apresentado ao corpo docente do Curso de Ciências Contábeis da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais – Coração Eucarístico, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

RESUMO DAS AVALIAÇÕES:

- | | |
|----------------------------|-------|
| 1. Do professor orientador | _____ |
| 2. Da apresentação oral | _____ |
| 3. Nota final | _____ |
| Conceito | _____ |

Belo Horizonte, 16 de junho de 2012

Dedico, sobretudo a meus pais, pelo apoio e carinho, a minha namorada pelo amor e compreensão, e a todos familiares e amigos que fizeram parte desta conquista.

AGRADECIMENTOS

A todos que contribuíram e me incentivaram para a realização deste trabalho, fica expressa aqui a minha gratidão, especialmente:

A Cleuza Antunes e todos profissionais do setor FC da V&M do Brasil por terem me influenciado a cursar o curso de Ciências Contábeis, a Rosana Garcia e Cassia Carmo pelo incentivo profissional e aprendizado adquirido.

A meus colegas de classe, pelos ricos e memoráveis anos convividos.

A meu orientador Rubens de Oliveira Gomes, pela ajuda e orientação prestada neste trabalho.

E a todos que, de alguma forma, me ajudaram nesta importante etapa da minha vida.

RESUMO

A Receita Federal nos últimos anos mudou radicalmente sua metodologia de trabalho no que tange a exigência de transparência por parte das empresas em seus procedimentos tributários, diante deste novo cenário, a tributação dos lucros auferidos no exterior passou a ser acompanhada de perto pelos órgãos arrecadadores. O presente estudo tem por objetivo realizar um levantamento dos procedimentos e etapas que devem ser adotados no tratamento tributário dos lucros auferidos no exterior, através de filiais, sucursais, Coligadas e Controladas. Para alcançar os resultados almejados, esta pesquisa se caracteriza como descritiva e explicativa, utilizando como base: legislações vigentes, acordos para evitar a dupla tributação entre países e pronunciamentos contábeis. Foram coletados para realização desta pesquisa, dados de uma empresa atuante no ramo da construção civil pesada, do qual foi utilizando como modelo na criação de uma empresa e suas respectivas demonstrações financeiras, ambos fictícios. Os resultados da pesquisa evidenciam os diferentes métodos de tributação aplicados aos lucros auferidos em países distintos, devido principalmente às diferenças entre os acordos para evitar a dupla tributação entre países, justificando a importância do planejamento tributário ao investir em operações no exterior. Os resultados também descrevem a metodologia utilizada na conversão das Demonstrações do Resultado do Exercício locais, para a moeda de apresentação, no caso o real, sendo estas utilizadas na apuração do Imposto de Renda e da Contribuição Social devidos no Brasil.

Palavras-Chave: Lucros auferidos no Exterior, Tributação, Imposto de Renda, Dupla Tributação.

ABSTRACT

The IRS in recent years has radically changed its working methods regarding the requirement of disclosure by listed companies in their tax procedures, before this new scenario, the taxation of profits earned abroad has come to be closely monitored by collecting agencies. This study aims to survey procedures and steps that should be adopted in the tax treatment of profits earned abroad through branches, subsidiaries and affiliates. To achieve the desired results, this research is characterized as descriptive and explanatory, using as a basis: existing laws, agreements to avoid double taxation between countries and accounting pronouncements. Were collected for this research, data from a company active in the heavy civil construction sector, which was modeled on the creation of a company and their respective financial statements, both fictional. The survey results show the different methods of taxation applied to profits earned in different countries, mainly due to differences between agreements to avoid double taxation, justifying the importance of tax planning in operations abroad. The results also describe the methodology used in the conversion of the Statements of Income sites, to the presentation currency in case the real, which are used in the calculation of income tax and social contribution payable in Brazil.

Keywords: Income earned abroad, Taxation, Income Tax, Double Taxation.

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 - Taxa de Câmbio - Peso/Argentina.....	23
FIGURA 2 - Taxa de Câmbio - Novo Sol/Peru.....	23
FIGURA 3 - Taxa de Câmbio – EURO.....	24
FIGURA 4 - DRE Construtora Tango S.A.....	25
FIGURA 5 - DRE Lima Infraestrutura S.A.....	26
FIGURA 6 - DRE Construtora Porto S.A.....	27
FIGURA 7 - Quadro Comparativo.....	32

LISTA DE SIGLAS

DRE – Demonstração do Resultado do Exercício

CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis

SRF – Secretaria da Receita Federal

IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica

CSLL – Contribuição Social Sobre Lucro Líquido

LALUR – Livro de apuração do Lucro Real

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
1.1 Problemática	10
1.2 Objetivo	10
1.2.1 <i>Objetivo Geral</i>	11
1.2.2 <i>Objetivo Específico</i>	11
1.3 Justificativa.....	11
2 REFERENCIAL TEÓRICO	12
2.1 Instrução Normativa SRF nº 213/02	12
2.2 Demais Legislações	15
2.3 Definições Gerais	15
2.4 Comitê de Pronunciamentos Contábeis CPC - 02	17
3 METODOLOGIA	19
3.1 Tipos de Pesquisa.....	19
3.1.1 <i>Quanto aos Fins</i>	19
3.1.2 <i>Quanto aos Meios</i>	19
3.2 Instrumentos de Coleta	20
3.3 Tratamento dos Dados	21
4 ESTUDO DE CASO	22
4.1 Apresentação da Empresa	22
4.2 Conversões das Demonstrações Financeiras.....	22
4.2.1 <i>Conversão da DRE - Construtora Tango S.A.</i>	24
4.2.2 <i>Conversão da DRE - Lima Infraestrutura S.A.</i>	25
4.2.3 <i>Conversão da DRE – Construtora Porto S.A.</i>	26
4.3 Acordos para evitar a Dupla Tributação entre Países.....	27
4.3.1 <i>Acordo entre Brasil e Argentina</i>	28
4.3.2 <i>Acordo entre Brasil e Peru</i>	29
4.3.3 <i>Acordo entre Brasil e Portugal</i>	30
4.4 Quadro Comparativo.....	31
5 CONCLUSÃO	33
REFERÊNCIAS	34

1 INTRODUÇÃO

No atual cenário que se encontra a área Tributária, os profissionais deverão buscar maximizar o detalhamento e a qualidade das apurações de impostos, tanto os impostos diretos sobre o faturamento quanto os indiretos, visto que a exigência de transparência e evidenciação nos procedimentos tributários está sendo maximizada consideravelmente pelos órgãos arrecadadores nos últimos anos.

Portanto a tributação dos lucros auferidos no exterior deve ser enquadrada no grupo de prioridades tributárias das grandes empresas, no que tange esforços empenhados.

1.1 Problemática

Diante do escopo de atividades da empresa em questão a “Pereira Albuquerque S.A”, foram selecionados para a abordagem deste trabalho os investimentos em coligadas e controladas que a empresa possui nos países: Argentina, Peru e Portugal. Serão montados as especificações e métodos de tributação do Imposto de Renda devido no Brasil em relação a estes três países, no que tange os acordos para evitar a dupla tributação entre os mesmos.

A principal questão que o trabalho visa responder é a seguinte: Qual o procedimento que as empresas devem adotar para dar o devido tratamento tributário aos lucros auferidos no exterior por sucursais, coligadas e controladas, e qual a importância de um bom planejamento tributário no momento de investir em empreendimentos fora do Brasil?

1.2 Objetivo

O presente trabalho irá explorar e apresentar os procedimentos tributários aplicados aos lucros auferidos no exterior, discriminados nos acordos para evitar a dupla tributação, especificamente os acordos entre: Brasil e Argentina, Brasil e Peru, e Brasil e Portugal.

1.2.1 Objetivo Geral

O objetivo geral deste trabalho, é desmistificar este processo de tributação, que em muitas grandes empresas não possuem o devido cuidado e qualidade com as informações disponibilizadas, o que pode levar a fiscalizações e ou intimações por parte da Receita Federal.

1.2.2 Objetivo Específico

O presente trabalho almeja discriminar cada procedimento a ser adotado no processo de tributação dos lucros auferidos no exterior, com objetivo de desenvolver os seguintes pontos:

- Padronização dos métodos de conversão de moeda das DRE's locais (país de origem), para o real. Neste caso serão utilizadas as disposições do pronunciamento contábil CPC 02 – Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis e da Instrução Normativa SRF nº 213/02.
- Utilizando como base os acordos para evitar a dupla tributação entre empresas, serão apresentados os procedimentos que serão adotados no Brasil em relação à tributação dos lucros auferidos no exterior.
- Elaborar um comparativo da tratativa tributaria no Brasil, de lucros e dividendos auferidos em três países distintos.

1.3 Justificativa

Negócios no exterior é uma alternativa que esta crescendo na mesma proporção do desenvolvimento do Brasil, e a qualidade do tratamento dado a estes negócios terão que ser otimizados pelas empresas investidoras. Como o lucro é o principal fator que incentiva e justifica esta busca de oportunidades fora do país, o mesmo deverá ser tratado de maneira preventiva e ampla, tanto no âmbito fiscal quanto contábil. Perante este cenário este trabalho se justifica por apresentar o devido tratamento aos lucros, ganhos e rendimentos auferidos no exterior.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

A base teórica utilizada no presente trabalho, é composta por legislações vigentes no Brasil no que tange o assunto, como exemplo a Instrução Normativa SRF nº 213/02 dentre outras legislações. Também foram utilizados os “Acordos para evitar a Dupla Tributação entre Países” firmados entre: Brasil e Argentina, Brasil e Peru, e Brasil e Portugal, além de livros que tratam do assunto.

2.1 Instrução Normativa SRF nº 213/02

A Instrução Normativa SRF nº 213/02 (BRASIL, 2002) no art. 1º determina que 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, que juntamente com outras bases legais e pronunciamentos contábeis determinarão as tratativas adotadas a cerca do assunto.

Conforme art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 213/02 (BRASIL, 2002) os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão computados para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL no balanço levantado em 31 de dezembro do ano calendário em que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil. Neste caso além da IN 213/02 deverá ser observado no ato da conversão da moeda local para o real, o conteúdo do CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis 02 (Efeitos das mudanças nas taxas de câmbio e conversão de demonstrações contábeis) e a devida taxa de câmbio extraída na internet do site do Banco Central. Vale salientar que na conversão das DRE's para fins tributários utiliza-se sempre a taxa de fechamento em 31 de dezembro do ano em questão, diferente da conversão das demonstrações financeiras para fins contábeis, onde se utiliza três tipos de taxa: taxa histórica, taxa média ou taxa de fechamento.

“É vedada a compensação de prejuízos de filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, com os lucros auferidos pela pessoa jurídica no Brasil.

§ 1º Os prejuízos a que se refere este artigo são aqueles apurados com base na escrituração contábil da filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, efetuada segundo as normas legais do país de seu domicílio, correspondentes aos períodos iniciados a partir do ano-calendário de 1996.

§ 2º Os prejuízos apurados por uma controlada ou coligada, no exterior, somente poderão ser compensados com lucros dessa mesma controlada ou coligada.” Art. 4º Instrução Normativa SRF nº 213/02 (BRASIL, 2002).

Mediante tal definição legal, no que tange a possibilidade das filiais, sucursais, controladas ou coligadas no exterior, auferirem prejuízo fiscal nos exercícios incorridos, as empresas que se enquadram nos termos do artigo citado, deverão elaborar o LALUR levando em consideração a necessidade de segregar o que é prejuízo fiscal em seu país de domicílio e o que é proveniente do exterior, a fim de evitar compensações ilícitas.

Segundo o art. 5º da Instrução Normativa SRF nº 213/02 (BRASIL, 2002), “as pessoas jurídicas, cujas filiais, sucursais ou controladas no exterior não dispuserem de sistema contábil que permita a apuração de seus resultados, terão os lucros decorrentes de suas atividades no exterior determinados, por arbitramento, segundo as disposições da legislação brasileira”.

“As demonstrações financeiras das filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, serão elaboradas segundo as normas da legislação comercial do país de seu domicílio.

§ 1º Nos casos de inexistência de normas expressas que regulem a elaboração de demonstrações financeiras no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada, estas deverão ser elaboradas com observância dos princípios contábeis geralmente aceitos, segundo as normas da legislação brasileira.

§ 2º As contas e subcontas constantes das demonstrações financeiras elaboradas pela filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, depois de traduzidas em idioma nacional e convertidos os seus valores em Reais, deverão ser classificadas segundo as normas da legislação comercial brasileira, nas demonstrações financeiras elaboradas para serem utilizadas na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

§ 3º A conversão em Reais dos valores das demonstrações financeiras elaboradas pelas filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, será efetuada tomando-se por base a taxa de câmbio para venda, fixada pelo Banco Central do Brasil, da moeda do país onde estiver domiciliada a filial, sucursal, controlada ou coligada, na data do encerramento do período de apuração relativo à demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros dessa filial, sucursal, controlada ou coligada.

§ 4º Caso a moeda do país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada não tenha cotação no Brasil, os valores serão primeiramente convertidos em Dólares dos Estados Unidos da América e depois em Reais.

§ 5º As demonstrações financeiras levantadas pelas filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, que embasarem as demonstrações financeiras em Reais, no Brasil, deverão ser mantidas em boa guarda, à disposição da Secretaria da Receita Federal, até o transcurso do prazo de decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir crédito tributário com base nessas demonstrações.

§ 6º As demonstrações financeiras em Reais das filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, deverão ser transcritas ou copiadas no livro Diário da pessoa jurídica no Brasil.

§ 7º Para efeito do disposto nesta Instrução Normativa, as participações em filiais, sucursais, controladas ou coligadas e as aplicações em títulos e valores mobiliários no exterior devem ser escrituradas separada e discriminadamente na contabilidade da pessoa jurídica no Brasil, de forma a permitir a correta identificação desses valores e as operações realizadas.” Art. 6º Instrução Normativa SRF nº 213/02 (BRASIL, 2002).

A leitura e interpretação de tais demonstrações Financeiras devem ser realizadas com os devidos cuidados, a fim de evitar interpretações equivocadas das contas que compõem os demonstrativos. Como exemplo a DRE – Demonstração do resultado do exercício, onde deverá ser considerado para fins de tributação no domicílio da matriz ou controladora, o lucro antes do IR.

Segundo o art. 9º da Instrução Normativa SRF nº 213/02 (BRASIL, 2002), “os rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, decorrentes de aplicações ou operações efetuadas diretamente pela pessoa jurídica domiciliada no Brasil, serão computados nos resultados correspondentes ao balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário em que auferidos”.

“O saldo do tributo pago no exterior, que exceder o valor compensável com o imposto de renda e adicional devidos no Brasil, poderá ser compensado com a CSLL devida em virtude da adição, à sua base de cálculo, dos lucros, rendimentos e ganhos de capital oriundo do exterior, até o valor devido em decorrência dessa adição.” Art. 15º Instrução Normativa SRF nº 213/02 (BRASIL, 2002).

Várias empresa deixam de compensar o imposto excedente pago no exterior com a CSLL devida no Brasil conforme citação, devido à falta de controle dos pagamentos efetuados nos países de origem das sucursais, filiais, controladas e coligadas, ou até mesmo da compensação indevida ou de forma incorreta destes impostos no Brasil.

Portanto, além de conhecer a legislação brasileira no que tange os impostos diretos de competência da união, é fundamental que seja de conhecimento dos contadores a legislação do país onde opera as sucursais, filiais, controladas ou coligadas, conhecer as alíquotas estabelecidas no local, juntamente com todo o processo de tributação, pois se houver acordo para evitar dupla tributação entre países, o conhecimento citado irá auxiliar na mensuração do valor que poderá ser compensado.

2.2 Demais Legislações

Tributo segundo o art. 3º da lei nº 5.172/66 CTN (BRASIL, 1966) “é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

“§ 1º Os rendimentos e ganhos de capital auferido no exterior serão computados na apuração do lucro líquido das pessoas jurídicas com observância do seguinte:

I - os rendimentos e ganhos de capital serão convertidos em Reais de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que forem contabilizados no Brasil;

II - caso a moeda em que for auferido o rendimento ou ganho de capital não tiver cotação no Brasil, será ela convertida em dólares norte-americanos e, em seguida, em Reais.” Art. 25º Lei nº 9249/95 (BRASIL, 1995).

O art. 25 da lei 9249/95 (BRASIL, 1995), dispõe que os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferido no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano.

2.3 Definições Gerais

Quando as empresas decidem constituir filiais, sucursais ou investimentos em coligadas e controladas no exterior, um dos primeiros passos a serem tomados é a elaboração de um bom planejamento tributário, visando diminuir a carga tributária do empreendimento dentro das condições impostas pela legislação. O conceito de planejamento tributário segundo Fabretti (2009,

p.15), é o estudo feito preventivamente, ou seja, antes do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas.

É necessário um estudo aprofundado dos acordos para evitar dupla tributação entre países, para não ocorrer equívocos tributários no processo de apuração de resultados no país sede da matriz, no caso desta dissertação o Brasil. Segundo Xavier (2005, p. 96-97), os acordos para evitar dupla tributação surgiram visando além de evitar a dupla tributação, eliminar ou atenuar a evasão fiscal, ou ainda disciplinar a colaboração administrativa entre estados em matéria de impostos. Os acordos para evitar dupla tributação entre países começaram a ser estipuladas a partir da 1ª guerra mundial, visando eliminar dupla tributação entre países europeus, sob os auspícios da Sociedade das Nações. O tratado entre Alemanha e Itália, de 1925, foi o primeiro de uma longa série que o tomou por modelo.

“Dupla tributação é um conceito com que no Direito Tributário se designam os casos de concurso de normas. Como se sabe, há concurso de normas quando o mesmo fato se integra na previsão de duas normas diferentes. Assim, há concurso de normas em Direito Tributário quando o mesmo fato se integra na hipótese de incidência de duas normas tributárias materiais distintas, dando origem à constituição de mais do que uma obrigação de imposto.” (XAVIER, 2005, p.31).

Sendo assim, quando se trata de impostos diretos sobre a receita, ocorre em muitas situações o concurso de normas, ou seja, uma receita auferida na Argentina tem um tratamento tributário diferente do tratamento dado no Brasil, neste caso a identidade do fato deverá ser verificada, pois quando normas distintas recaem sobre fatos diversos, não há dupla tributação.

O lucro apurado em determinado ano-calendário pela filial no exterior segundo HIGUCHI, HIGUCHI, HIGUSHI (2011, p. 138), nem sempre é o lucro tributável no Brasil. Isso porque os prejuízos contábeis sofridos nos anos anteriores podem ser deduzidos do lucro do ano calendário.

Segundo HIGUCHI, HIGUCHI, HIGUSHI (2011, p. 141), o imposto de renda no Brasil é arrecadado através de DARF instituído pela Receita Federal.

Para compensar o imposto de renda pago, por exemplo, na Argentina basta apresentar a cópia do documento que o instituiu.

As demonstrações financeiras com relação aos lucros segundo Fabretti (2009, p. 270), devem ser elaboradas segundo as normas do país, se existirem, ou, em caso negativo, segundo normas brasileiras. Os documentos de suporte do imposto pago, para efeito de compensação devem ser: reconhecidos no país de origem (órgão arrecadador e consulado), comprovação de existência de legislação e da adequação dos documentos de arrecadação, e também a legislação que comprove que o Brasil possui acordo para evitar dupla tributação.

Silva (2005, p.213) define que “a demonstração do resultado do exercício apresenta, de maneira resumida, as operações realizadas pela entidade, durante um período de tempo, de forma a destacar o resultado líquido do período”.

Com o processo de harmonização das normas contábeis brasileiras às normas internacionais, uma grande quantidade de normas tem sido emanada pelos órgãos regulamentadores e fiscalizadores para permitir a adequação. No entanto, pontos importantes da estrutura das demonstrações contábeis ainda não foram adequados, enfatiza Fabretti (2009) a cerca das demonstrações financeiras.

Segundo Fabretti (2009, p.269 - 270), “os lucros serão adicionados aos lucros obtidos no Brasil no LALUR quando forem disponibilizados de acordo com os seguintes critérios: a) Lucros creditados (disponibilidade jurídica): Transferência do valor para qualquer conta do passivo exigível de empresa do exterior; b) Lucros pagos (Disponibilidade econômica): crédito do valor em conta bancárias entregue a representante da beneficiária, remessa a favor da beneficiária (para qualquer praça), empregado em favor da beneficiária (inclusive aumento de capital).

2.4 Comitê de Pronunciamentos Contábeis CPC - 02

Entidade no exterior é uma entidade que pode ser controlada, coligada, empreendimento controlado em conjunto ou filial, sucursal ou agência de uma

entidade que reporta informação, por meio da qual são desenvolvidas atividades que estão baseadas ou são conduzidas em um país ou em moeda diferente daquelas da entidade que reporta a informação; moeda funcional é a moeda do ambiente econômico principal no qual a entidade opera, moeda de apresentação é a moeda na qual as demonstrações contábeis são apresentadas, portanto tais pontos deveram ser observados juntamente com as definições legais para obtenção de uma eficiente tratativa do lucros auferidos no exterior, enfatiza o item 8 do CPC 02 (2010).

O item 38 do CPC 02 (2010) enfatiza que “a entidade pode apresentar suas demonstrações contábeis em qualquer moeda (ou moedas). Se a moeda de apresentação das demonstrações contábeis difere da moeda funcional da entidade, seus resultados e sua posição financeira devem ser convertidos para a moeda de apresentação. Por exemplo, quando um grupo econômico é composto por entidades individuais com diferentes moedas funcionais, os resultados e a posição financeira de cada entidade devem ser expressos na mesma moeda comum a todas elas, para que as demonstrações contábeis consolidadas possam ser apresentadas”.

Segundo o Item 49 do CPC 02 (2010), “qualquer entidade pode baixar total ou parcialmente suas participações em entidade no exterior mediante venda, liquidação, resgate, reembolso ou amortização de ações, ou abandono do todo ou parte da operação. A redução do valor contábil de entidade no exterior quer seja em função de suas próprias perdas, quer seja em função de desvalorização reconhecida (impairment), não caracteriza baixa parcial. Desse modo, nenhuma parte do ganho ou da perda cambial reconhecido em outros resultados abrangentes deve ser transferida para a demonstração do resultado no momento dessa redução do valor contábil”.

3 METODOLOGIA

3.1 Tipos de Pesquisa

Foi utilizado como base para a classificação da pesquisa, a sistemática apresentada por Vergara (2007), relacionando os dois aspectos: quanto aos fins e quanto aos meios.

3.1.1 Quanto aos Fins

Os critérios da pesquisa realizada para o desenvolvimento do presente trabalho foram classificados quanto aos fins como descritiva e explicativa.

Por demonstrar a metodologia de tributação do lucro auferido no exterior sempre tendo como base a Instrução Normativa SRF nº 2013 e os acordos para evitar a dupla tributação entre países, a pesquisa se classifica como descritiva, que segundo Vergara (2007, p. 47) expõe características de determinada população ou determinado fenômeno, podendo também estabelecer correlações entre variáveis e definir sua natureza. Não tem compromisso de explicar os fenômenos que descreve, embora sirva de base para tal explicação.

Classifica-se como explicativa, porque pretende explicar as metodologias e particularidades da tributação no Brasil dos lucros auferidos em países diversos, neste caso: Argentina, Peru e Portugal.

A investigação explicativa tem como principal objetivo tornar algo inteligível, justificar-lhes os motivos. Visa, portanto, esclarecer quais fatores contribuem de alguma forma, para a ocorrência de determinado fenômeno. [...] Pressupõe pesquisa descritiva com base em suas explicações. (VERGARA, 2007, p. 47)

3.1.2 Quanto aos Meios

A presente pesquisa foi classificada quanto aos meios como: Bibliográfica, Documental e Estudo de Caso.

A pesquisa classifica-se como Bibliográfica, porque para a fundamentação teórico-metodológica do trabalho foram realizados estudos em materiais relacionados ao tema, acessíveis ao público em geral, como por exemplo, em livros, revistas, jornais, legislações disponíveis na internet, dentre outros. Pesquisa bibliográfica é o estudo sistematizado desenvolvido como base em material publicado em livros, revistas, jornais, redes eletrônicas, isto é, material acessível ao público em geral. Fornece instrumental analítico para qualquer outro tipo de pesquisa, mas também pode esgotar-se em si mesma. (VERGARA, 2007, p. 48)

É classificada como documental, porque além das legislações e demais fontes citadas, foram utilizados dados contábeis tais como Balanço Patrimonial e DRE fictícios, porém com estrutura e características similares aos demonstrativos financeiros das empresas que atua no ramo da construção civil pesada.

Investigação documental é a realização em documentos conservados no interior de órgãos públicos e privados de qualquer natureza, ou com pessoas: registros, anais, regulamentos, circulares, ofícios, memorandos, balancetes, comunicações informais, filmes, microfimes, fotografias, videoteipe, informações em disquete, diários, cartas pessoais e outros. (VERGARA, 2007, p. 48)

Caracteriza-se como Estudo de Caso, por se basear na metodologia de tributação de lucros auferidos no exterior utilizada em empresas que atuam no ramo da construção civil pesada.

“Estudo de caso é o restrição a uma ou poucas unidades, entendidas essa como pessoa, família, produto, empresa, órgão publico, comunidade ou mesmo país. Tem caráter de profundidade e detalhamento. Pode ou não ser realizado no campo”. (VERGARA, 2007, p. 49)

3.2 Instrumentos de Coleta

O sujeito da pesquisa será uma empresa S.A. cujo nome será privado de divulgação, que tem sua matriz sediada no Brasil, e possui varias Sucursais e empresas ligadas e controladas no exterior. Os dados coletados serão: Demonstrações financeiras locais, ou seja, em moeda local do país no exterior, demonstrações financeiras convertidas para moeda brasileira “Real” (todos estes dados serão fictícios). Legislações específicas, tanto do Brasil quanto do

Exterior, e demais publicações e pronunciamentos contábeis que tange o assunto.

3.3 Tratamento dos Dados

As demonstrações financeiras das empresas coligadas e controladas sediadas nos países: Argentina, Peru e Portugal serão convertidos para a moeda brasileira, e utilizadas para memória de cálculo do LALUR (Livro de Apuração do Lucro Real), e para cálculo da CSLL devidos no Brasil se for o caso. Através do embasamento nos Acordos para evitar a dupla Tributação entre o Brasil e os países supracitados, serão definidas as tratativas tributárias a serem adotadas no Brasil.

4 ESTUDO DE CASO

O presente estudo de caso é composto por caracterizações e dados societários fictícios, porém inspirados no formato empresarial e operacional das empresas de grande porte que atuam no ramo da construção civil pesada.

4.1 Apresentação da Empresa

A sociedade empresária “Pereira Albuquerque S.A.” posiciona-se como um dos maiores grupos de infraestrutura da América Latina, com atuação no Brasil e no exterior em vários seguimentos. Seu principal objeto social e a construção civil, atuando na América Latina, em países da Europa e África. A Pereira Albuquerque é uma sociedade anônima privada de capital fechado, suas ações estão divididas entre as famílias dos dois fundadores, Olímpio Pereira e Raimundo Albuquerque, com participações de 50% respectivamente. Sua sede fica na Avenida Afonso Pena, 000. Nos últimos dez anos a empresa vem ampliando o número de sucursais, controladas e coligadas fora do Brasil, e também incorporando outras construtoras na América Central e Europa. O objetivo da empresa é se tornar um dos maiores conglomerados de infraestrutura do mundo.

4.2 Conversões das Demonstrações Financeiras

A Pereira Albuquerque S.A é controladora com 100% de participação em três empresas fora do Brasil, denominadas: “Construtora Tango S.A.” com sede em Buenos Aires na Argentina, “Lima Infraestrutura S.A.” com sede em Lima no Peru e “Construtora Porto S.A.” com sede em Lisboa em Portugal.

A primeira etapa na tratativa tributária dos lucros auferidos no exterior é a conversão de moeda das Demonstrações Financeiras locais, mais especificamente a DRE – Demonstração do Resultado do Exercício, pois as mesmas se encontram em moeda local dos países de origem: Argentina, Peru e Portugal, neste caso serão convertidas para a moeda funcional do Brasil.

De acordo com a definição do CPC 02, moeda funcional é a moeda do ambiente econômico principal no qual a entidade opera. Reflete as transações,

os eventos e as condições correspondentes que são significativas para a empresa.

Para conversão de Demonstrações Financeiras e dos comprovantes de pagamento de impostos de empresas do exterior é necessário a utilização das Taxas de Câmbio disponibilizadas na página da Internet do Banco Central do Brasil, as figuras abaixo apresentam as taxas emitidas pelo Banco Central, que serão utilizadas nas conversões das DRE's supracitadas. A Taxa a ser utilizada sempre será a de fechamento, ou seja, a do ultimo dia útil do ano calendário das Demonstrações Financeiras, neste caso Taxa foi a do dia 30 de Dezembro de 2011.

Figura 1 - Taxa de Câmbio - Peso/Argentina

Taxas de Câmbio				
Cotações de fechamento do PESO/ARGENTINA,				
Data	Taxa ^{1/}		Paridade ^{2/}	
	Compra	Venda	Compra	Venda
30/12/2011	0,4357	0,4360	4,3022	4,3040
1/ - Moeda contra Real				
2/ - Moeda contra US\$				

Fonte: www.bacen.gov.br

Figura 2 - Taxa de Câmbio - Novo Sol/Peru

Taxas de Câmbio				
Cotações de fechamento do NOVO-SOL/PERU,				
Data	Taxa ^{1/}		Paridade ^{2/}	
	Compra	Venda	Compra	Venda
30/12/2011	0,6944	0,6998	2,6804	2,7004
1/ - Moeda contra Real				
2/ - Moeda contra US\$				

Fonte: www.bacen.gov.br

Figura 3 - Taxa de Câmbio – EURO

Taxas de Câmbio				
Cotações de fechamento do EURO,				
Data	Taxa ^{1/}		Paridade ^{2/}	
	Compra	Venda	Compra	Venda
30/12/2011	2,4331	2,4342	1,2976	1,2977
^{1/} - Moeda contra Real ^{2/} - Moeda contra US\$				

Fonte: www.bacen.gov.br

Conforme cotações acima, podemos observar que a mesma apresenta dois tipos de taxas: Compra e Venda, tanto para Real quanto para Dólar. Deverá ser utilizado para conversão de Demonstrações Financeiras, sempre a taxa de venda.

Vale salientar que a taxa de venda é utilizada sempre quando o banco vende moeda estrangeira, a taxa de compra sempre que o banco compra moeda estrangeira.

4.2.1 Conversão da DRE - Construtora Tango S.A

Para a conversão da Demonstração do Resultado do Exercício - DRE ano calendário 2011 disponibilizada pela Construtora Tango S.A, utilizaremos a Taxa de Câmbio de 0,4360, ou seja, cada “ARS 1,00 – Peso/Argentina” equivale a “R\$ 0,4360”. Vale resaltar que para a apuração do Imposto de Renda e da Contribuição Social no Brasil referente a lucros auferidos no exterior seja por coligada ou controlada ou seja por sucursais, sempre deverá ser considerado como base de cálculo se for o caso, o “Resultado antes do Imposto de Renda” e não o Lucro do Exercício.

Abaixo segue as DRE's convertidas para a moeda funcional do Brasil.

Figura 4 – DRE Construtora Tango S.A.

CONSTRUTORA TANGO S.A.	ARGENTINA	
<i>DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS DO EXERCÍCIO</i> DRE	Situação em: 31/12/2011	Situação em: 31/12/2011
COTAÇÃO PESO/ARGENTINA:	0,4360	
	ARS	R\$
RECEITA OPERACIONAL BRUTA	470.440.000	205.111.840
IMPOSTOS INCIDENTES SOBRE AS VENDAS E SERVIÇOS	-	-
RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA	470.440.000	205.111.840
CUSTOS DE VENDAS E SERVIÇOS	(203.309.000)	(88.642.724)
RESULTADO OPERACIONAL BRUTO	267.131.000	116.469.116
RECEITAS (DESPESAS) OPERACIONAIS		
Despesas gerais e administrativas	(51.090.500)	(22.275.458)
Resultado de equivalencia patrimonial	53.900.020	23.500.409
Receitas financeiras	55.300.000	24.110.800
Despesas financeiras	(33.560.000)	(14.632.160)
(Provisão) reversão para perdas e contingencias	3.409.870	1.486.703
Outras receitas operacionais líquidas	(232.730.220)	(101.470.376)
Total	(204.770.830)	(89.280.082)
RESULTADO OPERACIONAL LÍQUIDO	62.360.170	27.189.034
RESULTADO NÃO OPERACIONAL LÍQUIDO	-	-
RESULTADO ANTES DO IMPOSTO DE RENDA	62.360.170	27.189.034
IMPOSTO DE RENDA	19.550.320	8.523.940
LUCRO (PREJUÍZO) DO EXERCÍCIO	42.809.850	35.712.974

Fonte: Dados de pesquisa

4.2.2 Conversão da DRE - Lima Infraestrutura S.A.

Na conversão da Demonstração do Resultado do Exercício - DRE ano calendário 2011 disponibilizada pela Lima Infraestrutura S.A, utilizaremos a Taxa de Câmbio de 0,6998, portanto, cada “PEN 1,00 – Novo Sol/Peru” equivale a “R\$ 0,6998”.

Abaixo segue a DRE convertida para a moeda funcional do Brasil.

Figura 5 – DRE Lima Infraestrutura S.A.

LIMA INFRAESTRUTURA S.A.	PERU	
<i>DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS DO EXERCÍCIO</i> DRE	Situação em: 31/12/2011	Situação em: 31/12/2011
COTAÇÃO NOVO SOL/PERU: 0,6998	PEN	R\$
RECEITA OPERACIONAL BRUTA	260.250.000	182.122.950
IMPOSTOS INCIDENTES SOBRE AS VENDAS E SERVIÇOS	-	-
RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA	260.250.000	182.122.950
CUSTOS DE VENDAS E SERVIÇOS	(110.481.000)	(77.314.604)
RESULTADO OPERACIONAL BRUTO	149.769.000	104.808.346
RECEITAS (DESPESAS) OPERACIONAIS		
Despesas gerais e administrativas	(34.990.100)	(24.486.072)
Resultado de equivalencia patrimonial	32.075.010	22.446.092
Receitas financeiras	35.800.000	25.052.840
Despesas financeiras	(13.440.000)	(9.405.312)
(Provisão) reversão para perdas e contingencias	1.003.562	702.293
Outras receitas operacionais líquidas	(129.238.000)	(90.440.752)
Total	(108.789.528)	(76.130.912)
RESULTADO OPERACIONAL LÍQUIDO	40.979.472	28.677.435
RESULTADO NÃO OPERACIONAL LÍQUIDO	-	-
RESULTADO ANTES DO IMPOSTO DE RENDA	40.979.472	28.677.435
IMPOSTO DE RENDA	10.466.842	7.324.696
LUCRO (PREJUÍZO) DO EXERCÍCIO	30.512.630	36.002.131

Fonte: Dados de pesquisa

4.2.3 Conversão da DRE – Construtora Porto S.A.

Na conversão da Demonstração do Resultado do Exercício - DRE ano calendário 2011 disponibilizada pela Construtora Porto S.A, utilizaremos a Taxa de Câmbio de 2,4342, ou seja, cada “EUR 1,00 – Euro” equivale a “R\$ 2,4342”.

Abaixo segue a DRE convertida para a moeda funcional do Brasil.

Figura 6 – DRE Construtora Porto S.A.

CONSTRUTORA PORTO S.A.		PORTUGAL	
<i>DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS DO EXERCÍCIO</i>		Situação em:	Situação em:
DRE		31/12/2011	31/12/2011
COTAÇÃO EURO:	2,4342	EUR	R\$
RECEITA OPERACIONAL BRUTA		111.050.000	270.317.910
IMPOSTOS INCIDENTES SOBRE AS VENDAS E SERVIÇOS		-	-
RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA		111.050.000	270.317.910
CUSTOS DE VENDAS E SERVIÇOS		(55.670.000)	(135.511.914)
RESULTADO OPERACIONAL BRUTO		55.380.000	134.805.996
RECEITAS (DESPESAS) OPERACIONAIS			
Despesas gerais e administrativas		(11.600.700)	(28.238.424)
Resultado de equivalencia patrimonial		22.818.000	55.543.576
Receitas financeiras		34.004.000	82.772.537
Despesas financeiras		(33.560.000)	(81.691.752)
(Provisão) reversão para perdas e contingencias		1.303.085	3.171.970
Outras receitas operacionais líquidas		(59.760.900)	(145.469.983)
Total		(46.796.515)	(113.912.077)
RESULTADO OPERACIONAL LÍQUIDO		8.583.485	20.893.919
RESULTADO NÃO OPERACIONAL LÍQUIDO		-	-
RESULTADO ANTES DO IMPOSTO DE RENDA		8.583.485	20.893.919
IMPOSTO DE RENDA		2.301.254	5.601.712
LUCRO (PREJUÍZO) DO EXERCÍCIO		10.884.739	26.495.632

Fonte: Dados de pesquisa

4.3 Acordos para evitar a Dupla Tributação entre Países

O próximo passo após as Demonstrações de Resultado do Exercício disponibilizadas pelas empresas controladas do exterior estarem convertidas para a moeda funcional do Brasil é a análise dos “Acordos para evitar a Dupla Tributação entre Países”, esta etapa do processo é o grande responsável por possíveis equívocos tributários que as empresas estão sujeitas a cometer,

portando sempre é necessário muito cuidado e perícia nesse processo, pois ele que determinará se o resultado do exterior será ou não tributado no Brasil, e se for tributado, determinará também se a controladora no Brasil poderá ou não compensar o imposto que foi pago no exterior, tanto o imposto sobre o lucro quanto o imposto sobre distribuição de dividendos.

4.3.1 Acordo entre Brasil e Argentina

O art. 1º do Decreto nº 74/81 (BRASIL, 1981) dispõe a aprovação do texto da Convenção destinada a “Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria Impostos sobre a Renda”, firmada entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República Argentina, concluído em Brasília em 17 de maio de 1980.

O Decreto 87.976 de 22 de dezembro de 1982 promulga a convenção citada no parágrafo anterior.

Os impostos contemplados no presente acordo são: Imposto sobre a Renda na República Federativa do Brasil e Imposto sobre os Ganhos (“impuesto a las ganancias”) na República Argentina, porém no acordo o termo Imposto sobre a Renda do Brasil também inclui a CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

O Artigo 7º do Decreto 87.976 (BRASIL, 1982) define que os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributáveis neste estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exercer sua atividade na forma indicada, seus lucros são tributáveis no outro Estado, mas unicamente na medida em que sejam atribuíveis a esse estabelecimento permanente.

Portanto os lucros auferidos pela “Pereira Albuquerque S.A.” através da empresa controlada “Construtora Tango S.A.” serão tributados apenas no outro Estado Contratante neste caso a Argentina. Vale salientar que quando referimos a “Estado Contratante” estamos falando do País de Origem da Empresa, onde ela se constitui permanentemente, e quando nos referimos a “outro Estado Contratante” o mesmo representa o país estrangeiro em que a empresa possui empreendimentos de característica permanente.

O parágrafo 3 do artigo 10º dispõe que a tributação dos dividendos pagos terá a mesma tratativa de tributação dos lucros, conforme artigo VII, sendo então tributados apenas na Argentina quando analisado o presente estudo de caso.

4.3.2 Acordo entre Brasil e Peru

O art. 1º do Decreto Legislativo nº 500/09 (BRASIL, 2009) dispõe a aprovação do texto da Convenção destinada a “Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal com relação ao Imposto sobre a Renda”, firmado entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República do Peru, celebrado em Lima, em 17 de Fevereiro de 2006.

O Decreto nº 7020 de 27 de novembro de 2009 promulga a convenção citada no parágrafo anterior.

Os impostos contemplados no presente acordo são: Imposto sobre a Renda na República Federativa do Brasil e Imposto de Renda Peruano na República do Peru, porém no acordo o termo Imposto sobre a Renda do Brasil também inclui a CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

O Art. 7º do Decreto 7020 (BRASIL, 2009) define que os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributáveis neste estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exercer sua atividade na forma indicada, seus lucros são tributáveis no outro Estado, mas unicamente na medida em que sejam atribuíveis a esse estabelecimento permanente.

Este artigo define para Brasil e Peru a mesma aplicação tributária que o artigo VII do Decreto 87.976 (BRASIL, 1982) aplica para a tributação entre Brasil e Argentina. Contudo a letra d do Item 5 constante no Protocolo anexo ao Acordo para evitar Dupla Tributação entre Brasil e Peru, define que as disposições da presente Convenção (Acordo) não impedirão que um Estado Contratante aplique as disposições de sua legislação Nacional, legislação CFC – Conselho Federal de Contabilidade ou outra legislação similar.

A interpretação deste item que consta no Protocolo, nos leva ao conhecimento de que a aplicação da legislação local, neste estudo de caso a

legislação brasileira, se sobrepõe às disposições do Acordo para evitar a Dupla Tributação. Sendo assim não se aplica o artigo VII do acordo entre Brasil e Peru, na tributação dos lucros auferidos no exterior. Portanto os lucros auferidos pela empresa Pereira Albuquerque S.A. por intermédio da Lima Infraestrutura S.A., serão tributados no Peru e também no Brasil.

O item 2 do art. XXII do Decreto nº 7020 (BRASIL, 20 09), determina os métodos para eliminar a Dupla Tributação entre Brasil e Peru. Estes métodos definem que quando um residente no Brasil auferir lucros, que, de acordo com as disposições desta convenção, sejam tributáveis no Peru, o Brasil admitirá a dedução, dos impostos sobre os rendimentos desse residente, de um montante igual ao imposto sobre os rendimentos pagos no Peru, de acordo com as disposições aplicáveis da legislação brasileira. Todavia, tal dedução não poderá exceder a fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução, correspondentes aos rendimentos tributados no Peru.

A tributação dos dividendos terá a mesma tratativa que a tributação dos lucros, portanto deverá ser tributado tanto no Peru quanto no Brasil, e o imposto sobre dividendos pago pela Lima Infraestrutura S.A. no Peru poderá ser compensado no Brasil pela Pereira Albuquerque S.A.

O Imposto de Renda peruano é aplicado com uma alíquota de 30% sobre o Lucro (LAIR), o imposto sobre a distribuição de Dividendos é aplicado com uma alíquota de 4,1% segundo legislação local do Peru. Estes valores recolhidos no Peru serão deduzidos do Imposto apurado no Brasil, que se divide em: 15% alíquota do Imposto de Renda, mais 10% de adicional no caso de empresas tributadas pelo Lucro Real que geram receitas anuais superiores a R\$ 240.000, e 9% de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, totalizando uma carga tributária de 34% sobre os lucros.

4.3.3 Acordo entre Brasil e Portugal

O art. 1º do Decreto Legislativo nº 188/01 (BRASIL, 2001) dispõe a aprovação do texto da Convenção destinada a “Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal com relação ao Imposto sobre a Renda”, firmado entre o Governo da República Federativa do Brasil e o República Portuguesa, celebrado em Brasília, em 16 de Maio de 2006.

O Decreto nº 4012 de 13 de novembro de 2001 promulga a convenção citada no parágrafo anterior.

Os impostos contemplados no presente acordo são: Imposto sobre a Renda na República Federativa do Brasil, IRS – Imposto sobre os Rendimentos das Pessoas Singulares, IRC - Imposto sobre os Rendimentos das Pessoas Coletivas e a Derrama na República Portuguesa, porém no acordo o termo Imposto sobre a Renda do Brasil também inclui a CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

O art. 7º do Decreto 4012 (BRASIL, 2001) define que os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributáveis neste estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exercer sua atividade na forma indicada, seus lucros são tributáveis no outro Estado, mas unicamente na medida em que sejam atribuíveis a esse estabelecimento permanente.

Os efeitos da aplicação do Acordo para evitar a Dupla Tributação entre Brasil e Portugal são os mesmos gerados pelo acordo firmado entre Brasil e Argentina, com apenas uma exceção: serão tributados no Brasil, os dividendos distribuídos pela empresa permanente em Portugal. Conforme os itens: 2 e 5 do artigo 10º constante no Decreto 4012 (BRASIL, 2001), os dividendos serão tributados na empresa residente em Portugal, no presente estudo de caso a “Construtora Porto S.A.”, e também na empresa controladora sediada no Brasil, porém somente quando forem distribuídos.

A alínea 3 do art. 23º dispõe sobre a eliminação da dupla tributação entre Brasil e Portugal. No caso do Brasil, quando uma sociedade residente do Brasil receber dividendos de uma sociedade residente em Portugal sujeita ao imposto português, poderá ser deduzido no imposto a ser pago no Brasil, o imposto sobre o rendimento pago em Portugal, levando em conta os dividendos pagos (crédito indireto), observadas as disposições da legislação brasileira.

4.4 Quadro Comparativo

Com a aplicação dos dispostos apresentados nos Acordos para evitar Dupla Tributação utilizados no estudo de caso, temos abaixo um quadro

comparativo com as tratativas tributárias no Brasil dos Lucros Auferidos na Argentina, Peru e Portugal.

Figura 7 – Quadro comparativo

EMPRESA	CONSTRUTORA TANGO S.A.	LIMA INFRAESTRUTURA S.A.	CONSTRUTORA PORTO S.A.
PAÍS	ARGENTINA	PERU	PORTUGAL
TRATATIVA TRIBUTÁRIA DOS LUCROS (ARTIGO 7º DOS ACORDOS PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO)	Aplicação do artigo 7º do Decreto nº 87.976/1982, evitando desta forma a dupla tributação, o imposto de renda será devido somente na Argentina	Não se aplica o artigo 7º do Decreto nº 7.020/2009, portanto o Imposto sobre a Renda é devido tanto no Peru quanto no Brasil.	Aplicação do artigo 7º do Decreto nº 4.012/2001, evitando desta forma a dupla tributação, o imposto de renda será devido somente em Portugal
TRATATIVA TRIBUTÁRIA DOS DIVIDENDOS (ARTIGO 10º DOS ACORDOS PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO)	Isento de tributação no Brasil, apenas será tributado na Argentina	É tributado em 4,1% no Peru. Será tributado 0 IR e CSLL no Brasil (34%).	Só serão tributados no Brasil quando forem distribuídos pela empresa Portuguesa.
DEDUÇÃO NO IMPOSTO DEVIDO NO BRASIL UTILIZANDO O IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR (ARTIGO 22º OU 23º DOS APEDT)	Não se aplica	Poderá ser deduzido no Brasil o Imposto recolhido no Peru que contempla as alíquotas de: 30% sobre os Lucros e 4,1% sobre os Dividendos	Poderá ser deduzido na tributação dos Dividendos recebidos no Brasil: o Imposto de Renda (25%) e o Imposto sobre dividendos (10%) recolhidos em Portugal.

Fonte: Dados de pesquisa

Os lucros auferidos no exterior são consolidados na contabilidade de sua controladora no Brasil através do método de equivalência patrimonial, portanto ao elaborar o Livro de apuração do Lucro Real - LALUR a Pereira Albuquerque S.A. deverá excluir apenas os lucros auferidos na Argentina e em Portugal, tributando os lucros auferidos no Peru. Deverá ser adicionado no LALUR e oferecido para tributação, os dividendos distribuídos pela controlada residente em Portugal.

5 CONCLUSÃO

Foi apresentada no estudo de caso, a metodologia que deve ser aplicada no processo de tributação dos lucros auferidos no exterior, ao passo que a tratativa de tributação destes lucros é específica em cada país, como pode ser observado na figura 7. Devido a esta diferença de aplicação dos acordos para evitar a dupla tributação, fica justificado a importância da correta interpretação dos mesmos.

Este estudo teve como principal objetivo evidenciar que empresas que pretendem investir em empreendimentos fora do Brasil, devem sempre realizar um estudo eficiente das legislações brasileiras e também das legislações dos países onde pretende investir, além dos acordos supracitados, com objetivo de elaborar um eficiente planejamento tributário que irá permitir às empresas de terem o conhecimento de em qual país o empreendimento será menos oneroso no âmbito tributário, além de descrever como se aplica e se utiliza os dispositivos legais no processo de tributação dos lucros auferidos no exterior, visto que esta etapa é o grande gargalo encontrado pelas empresas.

A adoção do modelo empresarial, baseado nas grandes empresas do seguimento de construção pesada, se fez necessário, pois empresas com esta característica tendem a possuir empreendimentos em diversos países no exterior, assim como grandes empresas industriais, mineradores, dentre outras.

Enfim, os resultados constatados no presente trabalho, alcançaram o objetivo de desmistificar esse importante procedimento tributário, que nos últimos anos tem gerado pesadas fiscalizações e autuações para as empresas que não aderiram o correto tratamento tributário aos lucros auferidos no exterior.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Código Tributário Nacional (1966). **Código tributário nacional**. 11. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006. 1088p.

BRASIL. **Instrução Normativa SRF nº 213 (2002)**. 31 out. 2011. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2002/in2132002.htm>>

BRASIL. **Lei nº 9.249 (1995)**. 31 out. 2011. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9249.htm>

BRASIL; ARGENTINA. **Decreto nº 87.976 (1982)**. 31 mar. 2012. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/AcordosInternacionais/Argentina/Dec879761982.htm>>

BRASIL; PERU. **Decreto nº 7.020 (2009)**. 31 mar. 2012. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/legisassunto/acorduptrib.htm#Decretos>>

BRASIL; PORTUGAL. **Decreto nº 4.012 (2001)**. 31 mar. 2012. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/AcordosInternacionais/Portugal/Dec4012.htm>>

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 02 (R2):** Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis. Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade – IAS 21 (BV2010), 2010. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/mostraorientação.pbh?id=16>> acesso em 31 out. 2011.

FABRETTI, Lúdio Camargo. **Contabilidade tributária**. 11. ed. rev. atual. São Paulo: Atlas, 2009. 356 p.

HIGUCHI, Hiromi; HIGUCHI, Fabio Hiroshi; HIGUCHI, Celso Hiroyuki. **Imposto de Renda das Empresas**. 36. ed. São Paulo: IR Publicações, 2011. 945 p.

SILVA, Lourivaldo Lopes da. **Contabilidade geral e tributária**. 2. ed. São Paulo: IOB Thomson, 2005. 335 p.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. São Paulo: Atlas, 2007.

XAVIER, Alberto. **Direito Tributário Internacional do Brasil**. 6. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Florense, 2005. 908 p.