pwc

Tax Intelligence

Transformando complexidade em execução



Adoção Parcial do Pilar 2 via Adicional de CSLL

20 de dezembro de 2024 | Edição nº 42

Aprovação do PL nº 3.817/2024

Em 18 de dezembro de 2024, o Congresso Nacional aprovou o Projeto de Lei (PL) nº 3.817/2024, que originalmente reproduzia o texto da Medida Provisória (MP) nº 1.262/2024, a qual instituiu o Adicional da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). A matéria vai agora à sanção do Presidente da República.

Conforme analisamos em nosso recente Tax Intelligence nº 37, de outubro de 2024, a MP nº 1.262/2024 instituiu o Adicional da CSLL como medida defensiva, destinada a proteger a arrecadação nacional diante de uma expectativa de incremento de carga tributária no exterior para os grandes grupos multinacionais. Segundo a sua exposição de motivos, se o Brasil não adotar um mecanismo de arrecadação local do tributo complementar já a partir de 1º de janeiro de 2025, outras jurisdições onde se localizem as investidoras ou demais Entidades Constituintes do grupo multinacional vão arrecadar o mesmo tributo complementar devido sobre os lucros brasileiros, premissa que se verifica no que concerne parte dos contribuintes potencialmente afetados.

Reforçamos que, das quatro regras GloBE (*Global Anti-Base Erosion Rules*) que compõem o Pilar 2, o Brasil se propõe neste momento a adotar apenas uma - a regra do Tributo Complementar Mínimo Doméstico Qualificado (*Qualified Domestic Minimum Top-Up Tax* ou QDMTT) -, sendo que as quatro regras do Pilar 2 foram desenvolvidas pela OCDE como um **Sistema**, e também como parte de uma "Abordagem Unificada" (*Unified Approach*) ainda mais ampla para reformar a tributação de multinacionais em face da digitalização da economia. Para maiores detalhes, recomendamos também a leitura do nosso Tax Intelligence nº 30, de fevereiro de 2024.

A seguir, trataremos dos principais pontos do texto recém aprovado do PL nº 3.817/2024 naquilo em que ele inovou em relação à sua redação original (e consequentemente ao texto da citada MP).

Atualização ou alteração de conceitos – anterioridade

Foi inserido um dispositivo que estabelece que qualquer atualização ou alteração dos conceitos estabelecidos na Lei ou dos regulamentados da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) **que resulte em aumento de carga tributária** será aplicada ao ano fiscal que iniciar:

- no ano subsequente ao da publicação da atualização ou alteração;
- 90 (noventa) dias após a publicação da atualização ou alteração.

Cálculo dos tributos abrangidos ajustados

Estabeleceu-se também de forma expressa no texto do PL a previsão, antes apenas constante da IN RFB nº 2.228/2024, de que no cálculo dos tributos abrangidos ajustados, as diferenças temporárias serão tratadas ajustando-se a despesa tributária corrente da entidade constituinte no ano fiscal pelo valor total do ajuste por tributos diferidos.

O valor total do ajuste por tributos diferidos de uma entidade constituinte para o ano fiscal será igual à despesa tributária diferida, registrada em suas demonstrações financeiras no caso de a alíquota do tributo aplicável ser inferior a 15% ou, em qualquer outra hipótese, à despesa tributária diferida, recalculada à alíquota de 15% com relação aos tributos abrangidos no ano fiscal, sujeito aos ajustes estabelecidos na regulamentação da RFB.

Limitação de penalidade

O texto do PL aprovado impôs um limite máximo inferior para as multas pelo descumprimento de obrigação acessória imposta às entidades constituintes de prestar todas as informações necessárias à apuração do Adicional da CSLL em relação à MP, reduzindo-o de R$ 10 milhões para R$ 5 milhões.

Sudam e Sudene

O texto aprovado descreveu em mais detalhes a possibilidade de conversão, a partir de 2026, total ou parcialmente, sem prejuízo ao beneficiário, dos incentivos fiscais da Sudam e da Sudene (lucro da exploração) em um crédito financeiro classificável como um crédito de tributo reembolsável qualificado, prevendo que o crédito fiscal poderá ser objeto de:

- compensação com débitos próprios, vincendos ou vencidos, relativos a tributos administrados pela RFB, observada a legislação específica; ou
- ressarcimento em dinheiro em até 48 meses.

O texto permanece, contudo, sem prever regras semelhantes para outros incentivos (por exemplo, inovação tecnológica), subsídios ou subvenções.

Compensação do imposto mínimo recolhido pelas controladas da multinacional brasileira

Inclusão de previsão expressa de que o imposto mínimo eventualmente recolhido pelas controladas diretas e indiretas da multinacional brasileira representa crédito a ser deduzido do IRPJ e da CSLL devidos no Brasil sobre os respectivos lucros auferidos no exterior.

Prorrogação das regras de TBU

Atendendo a inúmeros pleitos dos contribuintes foram também prorrogados **até 2029** os mecanismos de consolidação e de crédito presumido previstos nas regras de Tributação em Bases Universais (TBU) (Lei nº 12.973/2014).

Proposta de reforma das regras de TBU

Foi introduzido um artigo prevendo que o Poder Executivo deverá submeter ao Congresso Nacional, durante o primeiro semestre de 2025, uma proposta legislativa com o objetivo de reformar as regras de TBU, com vistas a introduzir a *Income Inclusion Rule* (IIR) de acordo com as diretrizes do Pilar 2 da OCDE e um regime de CFC (*Controlled Foreign Corporation Rules*), que deverá ser orientado com base nas seguintes diretrizes:

- proteção e prevenção à erosão da base tributária, especialmente mediante a transferência de lucros entre entidades;
- concorrência internacional das empresas brasileiras com investimentos produtivos no exterior;
- necessidade de equilibrar a precisão das regras com a redução do ônus da administração e de conformidade, inclusive com a possibilidade de adoção de critérios objetivos para determinação dos elementos que compõem a norma; e
- prevenção ou eliminação da dupla tributação.

Alto grau de delegação à RFB

O texto aprovado mantém o alto de grau de delegação à RFB para normatização do Pilar 2 no Brasil, a quem foi atribuída competência para, exemplificativamente:

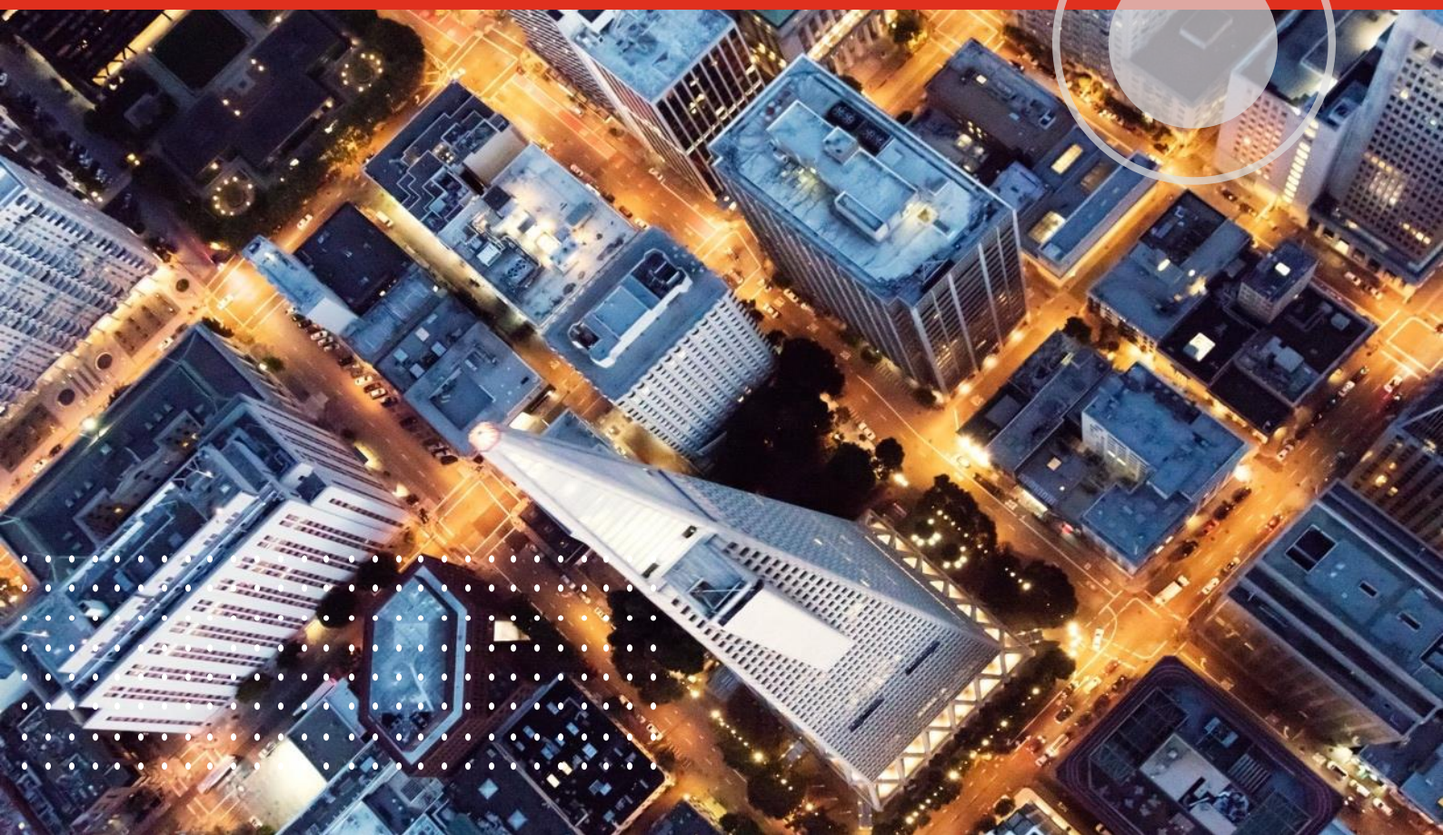
- Regulamentar a tributação mínima, em especial sobre: as conversões de moeda; as definições dos termos explicitamente adotados e não definidos na Lei; os ajustes a serem realizados na determinação do lucro ou prejuízo GloBE e dos tributos abrangidos ajustados; as opções que poderão ser realizadas pelas entidades constituintes e pelos grupos de empresas multinacionais sujeitos à tributação mínima; a alocação e as restrições à alocação de lucro ou prejuízo líquido contábil e de tributos abrangidos entre entidades; o cálculo e as parcelas que compõem o valor da exclusão do lucro baseada na substância; os efeitos das reestruturações societárias e da entrada ou da saída de entidades de um grupo; a aplicação do disposto na Lei aos grupos multinacionais combinados; a aplicação do disposto na Lei diante de regimes fiscais de neutralidade e distribuição e de entidades de investimento; as hipóteses em que o cálculo da alíquota efetiva e do Adicional da CSLL será efetuado separadamente;
- Editar ato normativo prevendo obrigação acessória imposta às entidades constituintes, que deverão prestar todas as informações necessárias à apuração do Adicional da CSLL;
- Regulamentar, para fins de dedução como crédito de TBU, a determinação do montante pago do imposto mínimo pelas controladas diretas e indiretas da multinacional brasileira.

Takeaways

Como demonstramos anteriormente, a eventual imposição do Adicional de CSLL sobre os lucros auferidos no Brasil por, multinacionais brasileiras em 2025 e 2026, representaria incremento de carga tributária unilateral e não medida defensiva, pois tais lucros não estariam sujeitos à tributação estrangeira em face das regras de transição do Pilar 2 vigentes no exterior. Grupos multinacionais cujos países-sedes não tenham adotado o Pilar 2 também tendem a sofrer incremento de carga no Brasil a partir de 2025, destacando-se aqui o caso de multinacionais dos EUA, da China e América Latina que investem no Brasil.

Todavia, as empresas com maior exposição aos riscos de impactos adversos do Adicional de CSLL seriam justamente as multinacionais brasileiras que necessitavam da renovação dos atributos de consolidação e do crédito presumido de TBU, que amenizam as distorções dessa regra brasileira – que deveria de fato ser substituída por norma CFC comparável às observadas no ambiente OCDE e complementada pela IIR do Pilar 2, tal como agora previsto para ocorrer em 2025. Assim, o que se observa é que os impactos adversos da aprovação do Adicional de CSLL vigorando já a partir de 2025, são mitigados pela referida garantia às multinacionais brasileiras de que as regras de TBU não piorem em 2025 e melhorem ao menos a partir de 2026.

De imediato, enfatizamos nossas recomendações às empresas para realização e, agora, para o **detalhamento de exercício de apuração** dos impactos do Adicional de CSLL (comparativamente às regras do Pilar 2 aplicáveis no exterior), e sua interação com incentivos e subsídios brasileiros, identificando desafios de conciliação de critérios contábeis e fiscais entre países e permitindo a revisão estratégica de planos de investimento e dispêndios de capital; além de desenvolvimento ou aprimoramento de processos e sistemas que permitam o adequado cumprimento de obrigações referentes ao Pilar 2 no Brasil e exterior.





Quer entender mais como esse assunto pode afetar o seu negócio? Fale com a PwC.

Romero J.S. Tavares, PhD
romero.tavares@pwc.com

Gabriel Buratto
gabriel.buratto@pwc.com

Alvaro Pereira
alvaro.pereira@pwc.com

Audrei Okada
audrei.okada@pwc.com

Marcelo Vieira
marcelo.vieira@pwc.com

Leila Fernandes
leila.fernandes@pwc.com

Michela Chin
michela.chin@pwc.com

Sara Fischer
sara.fischer@pwc.com

Cheyenne Cunha
cheyenne.cunha@pwc.com

Durval Portela
Líder de Consultoria Tributária e Societária
durval.portela@pwc.com



www.pwc.com.br

O conteúdo desse material destina-se apenas à informação geral, não constitui uma opinião, recomendação ou entendimento da PwC, e nem pode ser utilizado como, ou em substituição, a uma consulta formal a um profissional habilitado.

A utilização das informações aqui contidas deve estar sempre acompanhada da orientação dos consultores tributários para o caso específico da sua empresa. A consulta do material aqui reportado requer a verificação de eventuais alterações posteriores neles introduzidas, inclusive da legislação. Os temas tratados neste informativo estão apresentados de forma resumida. Todos os direitos autorais reservados à PwC. Permitida a reprodução desde que seja citada a fonte.

© 2024 PricewaterhouseCoopers Brasil Ltda. Todos os direitos reservados. Neste documento, "PwC" refere-se à PricewaterhouseCoopers Brasil Ltda., firma membro do network da PricewaterhouseCoopers, ou conforme o contexto sugerir, ao próprio network. Cada membro da rede PwC constitui uma pessoa jurídica separada e independente. Para mais detalhes acerca do network PwC, acesse: www.pwc.com/structure.

PwC Brasil PwC Brasil @PwCBrasil @PwCBrasil PwC Brasil