



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE CONSULTA 200 – COSIT

DATA 3 de julho de 2024

INTERESSADO

CNPJ/CPF

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Os dividendos isentos de tributação, nos termos do art. 10 da Lei nº 9.249, de 1995, são calculados sobre o lucro líquido do exercício apurado com base na sua escrituração comercial, inclusive na hipótese de a pessoa jurídica adotar moeda funcional diferente da moeda nacional

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 8º; Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, art. 177; Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 10; Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, art. 62; Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, art. 1.183; Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, art. 725; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, arts. 286 a 288.

RELATÓRIO

A pessoa jurídica acima identificada protocolou a presente consulta na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, visando dirimir dúvidas sobre a legislação tributária.

2. Informou que, em virtude das suas normais atividades econômicas (“na área de afretamento de embarcações para a navegação de apoio marítimo”), parcela significativa dos seus itens patrimoniais está exposta ao comportamento das taxas de câmbio, especialmente o dólar norte americano, face às condições estabelecidas nos diversos contratos que lastreiam tais relações. Adicionalmente a isso, a consulente informa que é controlada por sociedade domiciliada no exterior, o que impõe a necessidade de reporte das suas demonstrações financeiras, para fins de consolidação, com base no dólar norte americano.

3. Dado esse cenário, diz entender que as suas demonstrações contábeis elaboradas em real brasileiro não refletem o seu verdadeiro patrimônio. Deste modo, a fim de melhor refletir essa realidade e mitigar os impactos da variação cambial, com base na legislação nacional e nos

pronunciamentos contábeis aplicáveis, a consultante diz que pretende adotar, com base em permissivo legal (art. 62 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014), moeda diferente da moeda nacional (o Real), a saber, o dólar americano, em sua escrituração comercial.

4. Defende que a adoção de moeda funcional é uma prática contábil internacional e disciplinada no ambiente brasileiro pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), mais especificamente no Pronunciamento Técnico CPC nº 02 (“CPC/02”), que converge com as normas internacionais de contabilidade. Afirma que, de acordo com o CPC/02, para a determinação da moeda funcional da sociedade, ela deve levar em consideração que “o ambiente econômico principal no qual a entidade opera é normalmente aquele em que principalmente ela gera e despende caixa”.

5. A consultante afirma que de acordo com o art. 62 da Lei nº 12.973, de 2024, e os arts. 286 e 287 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, na hipótese de a pessoa jurídica estar “obrigada” a apresentar a escrituração em moeda funcional diferente da moeda nacional, surge, concomitantemente, obrigação de transmitir escrituração com base na moeda nacional.

6. Por essa razão, a consultante alega ter dúvidas sobre a repercussão de tal medida na isenção do imposto sobre a renda na distribuição de dividendos prevista no caput do art. 10 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

7. Por fim, formulou os seguintes questionamentos, abaixo transcritos:

1) Na hipótese em que os efeitos da adoção da nova moeda funcional venham a reduzir o lucro contábil que seria apurado sem a sua adoção, a Consultante poderá complementar a base de Dividendos ao amparo da isenção do imposto de renda na fonte, previsto no art. 10, da Lei nº 9.249/95?

2) Alternativamente, está correto o entendimento da Consultante no sentido de que os lucros passíveis de compor a base de distribuição de Dividendos aos sócios, e que serão apurados a partir da adoção da nova moeda funcional (dólar americano), estarão albergados pela isenção do imposto de renda na fonte, por força do art. 10, da Lei nº 9.249/95?

FUNDAMENTOS

8. O presente processo de consulta tem seu regramento básico previsto nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação foi disciplinada nos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) a matéria é atualmente regulada pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

9. Informa-se que a Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações ou interpretações e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, aplica-se a Solução.

10. Preliminarmente, informa-se à consulente que, apesar de a consulta ter sido apresentada na vigência da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, as normas relativas ao processo de consulta agora são regidas pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Feitas essas considerações, informa-se que a presente consulta é eficaz, passando-se à respectiva solução.

11. A consulente narra na inaugural que, em razão do seu ambiente econômico, pretende adotar o dólar americano como sua moeda funcional para fins contábeis. Alega que, embora isso seja legalmente permitido, tal mudança pode gerar repercussões tributárias que suscitam dúvidas.

12. De início, cumpre esclarecer que, nos termos do “Pronunciamento Técnico CPC 02 (R2) – Efeitos das mudanças nas taxas de câmbio e conversão de demonstrações contábeis”, emitido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), a moeda funcional é a moeda do ambiente econômico principal no qual a pessoa jurídica opera. Sendo tal ambiente aquele em que, principalmente, a pessoa jurídica gera e despende caixa.

13. A moeda funcional pode ser expressa como a unidade monetária de referência a ser observada pela pessoa jurídica nos processos de reconhecimento, mensuração e evidenciação dos seus elementos patrimoniais e de resultado. Trata-se, portanto, de aspecto intrínseco a ser observado na escrituração comercial.

14. Contudo, não obstante a possibilidade de a pessoa jurídica adotar uma moeda funcional diferente da moeda nacional, a escrituração comercial, invariavelmente, deverá ser feita na moeda nacional, conforme reza o caput do art. 1.183 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil):

Código Civil

*Art. 1.183. A escrituração será feita em idioma e **moeda corrente nacionais** e em forma contábil, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borrões, rasuras, emendas ou transportes para as margens. (grifou-se)*

15. Desse modo, para atender a esse comando legal, a pessoa jurídica deverá realizar a conversão dos valores, registrados na sua escrituração comercial na moeda funcional (no presente caso, o dólar), para a moeda nacional de acordo com os critérios previstos na legislação comercial, notadamente, no Pronunciamento Técnico CPC 02. Neste caso, não haverá mudança na unidade monetária de referência, mas apenas na apresentação dos valores a serem registrados.

16. No que concerne à seara tributária, a Lei nº 12.973, de 2024, em seu art. 62, vedou a possibilidade de adoção de moeda funcional diferente da nacional nos seguintes termos:

*Art. 62. O contribuinte do imposto sobre a renda **deverá, para fins tributários, reconhecer e mensurar os seus ativos, passivos, receitas, custos, despesas, ganhos, perdas e rendimentos com base na moeda nacional.***

*§ 1º Na hipótese de o contribuinte adotar, para fins societários, moeda diferente da moeda nacional no reconhecimento e na mensuração de que trata o caput, a diferença entre os resultados apurados com base naquela moeda e na moeda nacional **deverá ser adicionada ou excluída na determinação do lucro real.***

*§ 2º Os demais ajustes de adição, exclusão ou compensação prescritos ou autorizados pela legislação tributária para apuração da base de cálculo do imposto **deverão ser realizados com base nos valores reconhecidos e mensurados nos termos do caput.***

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também à apuração do imposto sobre a renda com base no lucro presumido ou arbitrado, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil definirá controles específicos no caso da ocorrência da hipótese prevista no § 1º. (grifou-se)

17. Já os arts. 286 a 288 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, regulamentaram esse assunto no âmbito da RFB da seguinte forma:

TÍTULO IV

DA MOEDA FUNCIONAL DIFERENTE DA NACIONAL

*Art. 286. A pessoa jurídica **deverá, para fins tributários, reconhecer e mensurar os seus ativos, passivos, receitas, custos, despesas, ganhos, perdas e rendimentos com base na moeda nacional.***

*Art. 287. A pessoa jurídica que no período de apuração adotar, **para fins societários, moeda funcional diferente da moeda nacional deverá elaborar, para fins tributários, escrituração contábil com base na moeda nacional, observado o disposto no art. 286.***

*§ 1º A **escrituração contábil de que trata o caput deverá conter todos os fatos contábeis do período de apuração,** devendo ser elaborada em forma contábil e com a utilização do plano de contas da escrituração comercial.*

*§ 2º Os lançamentos realizados **na escrituração contábil de que trata o caput deverá,** nos casos em que couber, manter correspondência com aqueles efetuados na **escrituração comercial,** inclusive no que se refere aos históricos.*

§ 3º A escrituração contábil de que trata o caput será transmitida ao Sped.

*§ 4º Na hipótese a que se refere o caput, **o lucro líquido do exercício de que trata o § 1º do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, para efeito da determinação do***

lucro real e do resultado ajustado, deverá ser obtido com base na escrituração contábil de que trata o caput e deverá ser apurado com observância das disposições da Lei nº 6.404, de 1976, ressalvado o disposto no art. 286 desta Instrução Normativa. (grifos nossos)

§ 5º Os ajustes de adição, exclusão ou compensação, prescritos ou autorizados pela legislação tributária para a determinação do lucro real e do resultado ajustado deverão ser realizados com base nos valores reconhecidos e mensurados na moeda nacional, nos termos do art. 286, constantes na escrituração contábil de que trata o caput.

Art. 288. Salvo disposição em contrário a apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins tomará como base os valores registrados na escrituração de que trata o art. 287.

18. Dessa forma, depreende-se que, na hipótese da adoção da moeda funcional diferente da moeda nacional, a pessoa jurídica deverá cumprir, para fins exclusivamente tributários, o disposto no art. 62 da Lei nº 12.973, de 2024, e nos arts. 286 e 287 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017. Tais dispositivos regem registro que possui natureza de obrigação tributária acessória na forma de livro ou registro auxiliar que atende à previsão legal societária prevista no § 2º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 1976, e no inciso I do § 2º do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, abaixo transcritos:

Lei nº 6.404, de 1976

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

(...)

§ 2º A companhia observará exclusivamente em livros ou registros auxiliares, sem qualquer modificação da escrituração mercantil e das demonstrações reguladas nesta Lei, as disposições da lei tributária, ou de legislação especial sobre a atividade que constitui seu objeto, que prescrevam, conduzam ou incentivem a utilização de métodos ou critérios contábeis diferentes ou determinem registros, lançamentos ou ajustes ou a elaboração de outras demonstrações financeiras.

Decreto-Lei nº 1.598, de 1977

Art 8º - O contribuinte deverá escriturar, além dos demais registros requeridos pelas leis comerciais e pela legislação tributária, os seguintes livros:

(...)

§ 2º Para fins da escrituração contábil, inclusive da aplicação do disposto no § 2º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, os registros contábeis que forem necessários para a observância das disposições tributárias relativos à

determinação da base de cálculo do imposto de renda e, também, dos demais tributos, quando não devam, por sua natureza fiscal, constar da escrituração contábil, ou forem diferentes dos lançamentos dessa escrituração, serão efetuados exclusivamente em:

I – livros ou registros contábeis auxiliares; ou

(...)

19. Contudo, o resultado apurado nesse registro (realizado com fins especificamente tributários) não se confunde com o resultado apurado na escrituração comercial. Este último não sofre qualquer modificação na sua definição, conteúdo ou alcance, preservando, portanto, a sua natureza original.

20. Já a isenção do imposto sobre a renda na distribuição de lucros ou dividendos é prevista no caput do art. 10 da Lei nº 9.249, de 1995, *in verbis*:

Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.

21. Esse dispositivo encontra-se regulamentado no art. 725 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/2018), *verbis*:

Art. 725. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido e arbitrado, não ficam sujeitos à incidência do imposto sobre a renda na fonte, nem integram a base de cálculo do imposto sobre a renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliado no País ou no exterior (Lei nº 9.249, de 1995, art. 10, caput).

§ 1º O disposto no caput não se aplica à parcela do lucro que ultrapassar o valor do lucro presumido ou arbitrado, deduzido do imposto sobre a renda da pessoa jurídica, da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep.

§ 2º A parcela dos lucros ou dividendos que exceder o valor previsto no § 1º poderá ser distribuído sem a incidência do imposto sobre a renda na fonte, desde que a pessoa jurídica demonstre, por meio de escrituração contábil, que o lucro efetivo é maior do que o determinado de acordo com as normas para a apuração da base de cálculo do imposto sobre a renda.

§ 3º A não incidência prevista no caput inclui os lucros ou dividendos pagos ou creditados a beneficiários de todas as espécies de ações previstas no art. 15 da Lei nº 6.404, de 1976, ainda que a ação seja classificada em conta de passivo ou que a remuneração seja classificada como despesa financeira na escrituração comercial (Lei nº 9.249, de 1995, art. 10, § 2º).

22. Como se pode observar, o instituto da isenção dos lucros ou dividendos é aplicado sobre os resultados apurados pelas pessoas jurídicas. E esse resultado é aquele calculado com base na escrituração comercial.

23. Dito isto, é possível a resolução do segundo questionamento transcrito abaixo:

“está correto o entendimento da Consulente no sentido de que os lucros passíveis de compor a base de distribuição de Dividendos aos sócios, e que serão apurados a partir da adoção da nova moeda funcional (dólar americano), estarão albergados pela isenção do imposto de renda na fonte, por força do art. 10, da Lei nº 9.249/95?”

24. Responde-se positivamente à consulente, desde que a sua escrituração na nova moeda funcional observe a legislação comercial pátria.

25. Por fim, a partir dessa conclusão, também possível é a resolução do primeiro questionamento:

“na hipótese em que os efeitos da adoção da nova moeda funcional venham a reduzir o lucro contábil que seria apurado sem a sua adoção, a Consulente poderá complementar a base de Dividendos ao amparo da isenção do imposto de renda na fonte, previsto no art. 10, da Lei nº 9.249/95”

26. A única resposta cabível é que o art. 10 da Lei nº 9.249, de 1995, somente é aplicado sobre o lucro líquido do exercício apurado com base na escrituração comercial, não sendo possível a realização de complementação, conforme argui o consulente.

CONCLUSÃO

27. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo à consulente que, os dividendos isentos de tributação, nos termos do art. 10 da Lei nº 9.249, de 1995, são calculados sobre o lucro líquido do exercício apurado com base na sua escrituração comercial, inclusive na hipótese de a pessoa jurídica adotar moeda funcional diferente da moeda nacional.

Assinado Digitalmente

VINICIUS PATRIOTA LIMA DA SILVA

Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil – Chefe da Dirpj

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação para aprovação.

Assinado Digitalmente

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA

Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil – Coordenador da Cotir

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Dê-se ciência à consulente.

Assinado Digitalmente

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA

Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil – Coordenador-Geral da Cosit