

A implementação do Pillar 2 do BEPS- OCDE no Brasil



R. AMARAL
HULAND
CASTRO ALVES
LINHARES
BARROS LEAL
ADVOGADOS



Sumário

- 3** Entenda o contexto
- 4** Quem será impactado?
- 5** Cálculo do Adicional da CSLL
- 7** Regras Simplificadoras (Safe Harbours)
e Regras de Transição
- 8** Impactos do QDMTT nos Incentivos Fiscais
- 9** Quando a regra será aplicada?
- 9** Ponto adicional: a tributação das subvenções
- 12** Contato



Entenda o contexto

O *Pillar 2 (ou Global Anti-Base Erosion Model Rules/GloBE)* é uma das iniciativas do projeto *BEPS2.0 (Base Erosion and Profit Shifting)*, um esforço coordenado pela OCDE para reequilibrar a tributação global, no intuito de mitigar planejamentos tributários agressivos de grupos multinacionais.

As **Regras-Modelo GloBE** (Regras Globais Contra a Erosão da Base Tributária) surgiram desse esforço, com o objetivo de garantir que grandes multinacionais paguem um piso de tributação sobre a renda em cada jurisdição onde operam.

O objetivo principal dessas regras é o de combater a alocação de lucros em jurisdições de baixa tributação, garantindo que as empresas multinacionais sejam adequadamente tributadas, independentemente do local onde os lucros sejam gerados.

Diante desse contexto global, como forma de adotar esse padrão de tributação no Brasil, a recente Medida Provisória (MP) nº 1.262/2024 e a Instrução Normativa RFB nº 2.228/2024 implementaram o **QDMTT** (*Qualified Domestic Minimum Tax*)

Top-up Tax) – Tributo Complementar Mínimo Doméstico Qualificado.

O QDMTT é um mecanismo que compõe as Regras GloBE e estabelece uma tributação mínima efetiva (*Effective Tax Rate/ ETR*) de 15% sobre os lucros obtidos em cada jurisdição em que os grupos multinacionais atuam.

Em linha com esse conceito, a MP nº 1.262/2024 dispôs que o QDMTT consiste em um tributo mínimo sobre a renda corporativa, a ser pago no Brasil por empresas controladas por grupos multinacionais de grande porte e que sejam submetidos a uma “baixa tributação” – abaixo da alíquota efetiva de 15% (arts. 1º ao 36 e 38 a 40).

O QDMTT será introduzido na forma de “Adicional” da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), a fim de permitir que o Brasil tribute o lucro auferido globalmente quando essa tributação consolidada não atingir o percentual mínimo de 15%.

Quem será impactado?

As novas regras serão aplicáveis às “Entidades Constituintes” de um **grupo multinacional que tiver auferido receitas consolidadas de pelo menos € 750 milhões** (cerca de R\$ 5 bilhões na atual cotação do Euro) em pelo menos dois dos últimos quatro exercícios fiscais.

A definição de “Entidades Constituintes”, segundo a norma brasileira, consolidou-se do seguinte modo:

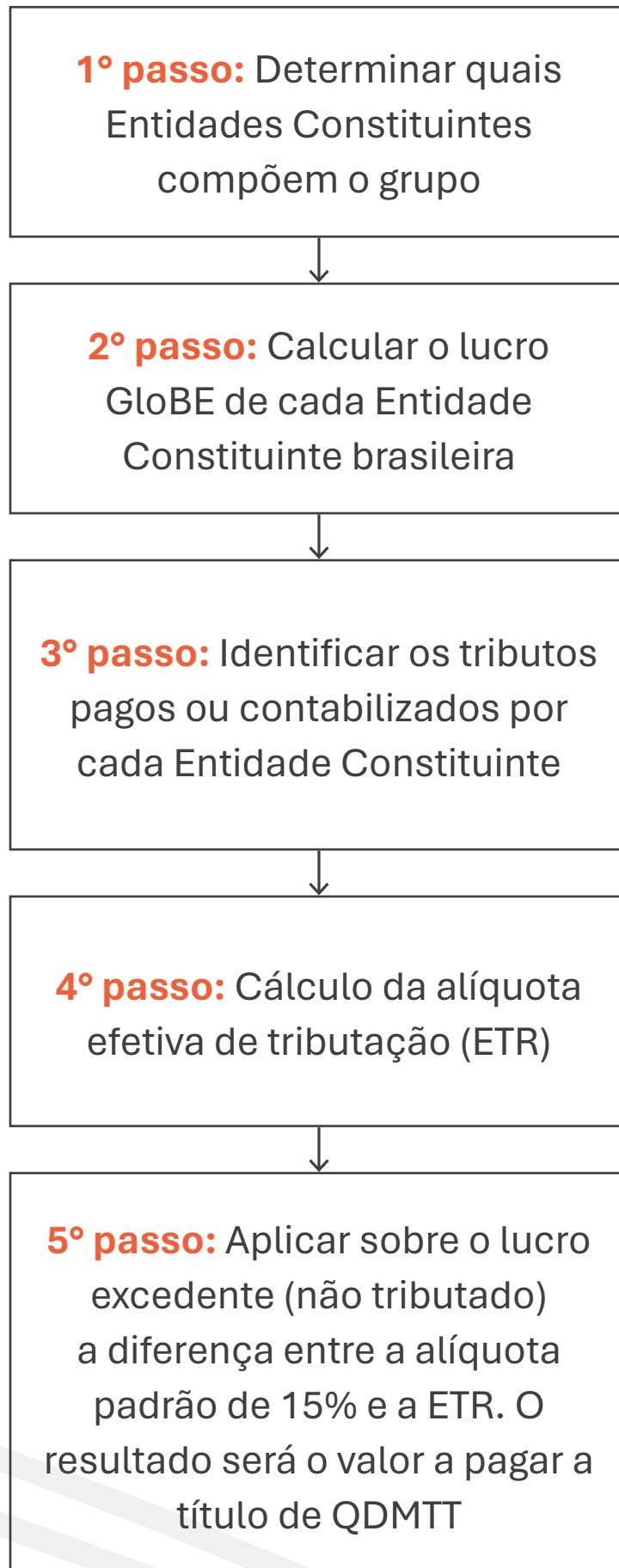
- Qualquer Entidade que faça parte de um Grupo; e
- Qualquer Estabelecimento Permanente de uma “Entidade Principal” que seja considerado uma “Entidade” integrante do referido Grupo;
- Entidade Principal, em relação a um Estabelecimento Permanente, a Entidade que inclua o Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil do Estabelecimento Permanente em suas demonstrações financeiras.

Porém, excluem-se da abrangência da norma as entidades governamentais, os organismos internacionais, as organizações sem fins lucrativos, os fundos de pensão e os fundos de investimento que figurem como controladores finais de um grupo multinacional, além de outras entidades por eles detidas.

Cálculo do Adicional da CSLL

O adicional será calculado com base na diferença entre a alíquota efetiva de tributação do lucro das empresas no Brasil (ETR) e a alíquota mínima global de 15%. Além disso, será aplicada a “**Exclusão do Lucro Baseada em Substância**”, que permite excluir do cálculo dos lucros excedentes parte (i) dos custos de folha de pagamento OU (ii) dos ativos tangíveis.

A análise do QDMTT seguirá os seguintes passos:



Regras Simplificadoras (Safe Harbours) e Regras de Transição

A nova legislação trouxe conceitos novos, complexos e com um design tributário que é familiar aos países-membros da OCDE, mas não aos contribuintes brasileiros e à própria Receita Federal como um todo, já que nem todos os auditores-fiscais da RFB estão envolvidos nos grupos de trabalho sobre BEPS/OCDE.

O maior desafio será o de harmonizar essas regras tributárias internacionais com as regras brasileiras e, por esse motivo, a MP nº 1.262/2024 e a IN RFB nº 2.228/2024 estabeleceram “regras simplificadoras” e de transição que serão aplicadas durante os primeiros anos da implementação do padrão GloBe no Brasil.

As aspas acima decorrem do fato de que há alguma complexidade nas próprias regras simplificadoras, embora o intuito tenha sido o de **reduzir dificuldades na manutenção da conformidade tributária**, tais como as decorrentes da criação de sistemas para colher os dados necessários para a realização de cálculos completos do GloBE.

Além das regras simplificadoras e de transição, e justamente em razão dessa complexidade, a Receita Federal também abriu um **processo de consulta pública** sobre a IN RFB nº 2.228/2024 e que estará disponível **até o dia 10 de novembro**

de 2024, com o seguinte escopo de análise:

“Todos os dispositivos tratados na Instrução Normativa e nos documentos de referência, e também sobre temas não tratados, como é o caso de arranjos, transações, sujeitos de direito, fatos jurídicos ou regras tributárias específicas do nosso ordenamento jurídico para os quais os interessados entendam ser necessário prover clareza em relação ao Adicional da CSLL.”

Impactos do QDMTT nos Incentivos Fiscais

Com a introdução do Pillar 2 e do QDMTT no Brasil, as empresas-alvo dessa iniciativa e que operam na SUDAM e SUDENE deverão avaliar os possíveis impactos da nova legislação nos benefícios fiscais que já recebem.

A conformidade com as novas regras poderá exigir ajustes nos planos de investimento e de operação nessas áreas, especialmente no que diz respeito à gestão de tributos e ao aproveitamento de incentivos fiscais.

Além disso, dentre as **92 emendas já apresentadas à MP nº 1.262/2024**, há uma que visa acrescentar o inciso III ao art. 22 para permitir a exclusão dos incentivos fiscais da SUDAM/SUDENE do cálculo dos lucros excedentes, nos seguintes termos:

“O art. 22 da Medida Provisória nº 1.262, de 2024, passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 22. A Exclusão do Lucro Baseada na Substância para a jurisdição será a soma das seguintes exclusões, para cada Entidade Constituinte, exceto Entidades Constituintes consideradas Entidades de Investimento:

I - baseada na folha de pagamento;

II - baseada nos ativos tangíveis;

III - baseada nos incentivos fiscais regionais constantes na legislação do imposto de renda e da CSLL.” (NR)

Quando a regra será aplicada?

As novas regras serão aplicáveis a partir de janeiro de 2025 e a CSLL a pagar, se for o caso, terá vencimento em julho de 2026 (art. 73 da IN RFB nº 2.228/24). Portanto, as empresas poderão se ajustar às novas exigências tributárias ao longo de 2025 antes que os pagamentos sejam devidos.

Ponto adicional: a tributação das subvenções

Em uma das emendas apresentadas à MP nº 1.262/2024 consta o pedido de inserção de artigos de “caráter interpretativo” que esclareçam “a impossibilidade de a União

exigir tributos sobre os incentivos fiscais concedidos por outros entes da federação na forma de crédito presumido ou incentivos que, assim como o crédito presumido, não sejam recuperados nas etapas seguintes”.

O motivo, segundo o autor dessa emenda, é que no momento da votação e aprovação da Lei nº 14.789/2023, o Governo Federal manifestou que a situação dos incentivos fiscais concedidos na forma de crédito presumido não estaria abarcada por essa lei e a questão seria objeto de edição de norma interpretativa emanada pela Administração Tributária, “fato, inclusive, amplamente divulgado na mídia”.

Todavia, em razão de tal esclarecimento ainda não ter ocorrido, gerando insegurança para as empresas em regiões que dependem desses incentivos fiscais, esse seria um esclarecimento a ser feito pelo Congresso Nacional, “legítimo representante dos anseios da sociedade, e não por quem sempre foi parte na disputa com os contribuintes”.

Caso essa emenda seja aprovada, a MP nº 1.262/2024 (ou a futura lei) entrará em vigor com o acréscimo dos seguintes artigos:

“Acrecentem-se, onde couber, na Medida Provisória os seguintes artigos:

Art. Xº O disposto na Lei nº 14.789, de 29 de dezembro de 2023, não se aplica aos incentivos e benefícios fiscais

ou financeiro-fiscais relativos ao imposto previsto no inciso II do caput do art. 155 da Constituição Federal, de 1988, sob a forma de crédito presumido ou outra forma de redução do imposto a pagar após a sua apuração.

Art. Yº Os incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais a que se refere o art. Xº não integrarão as bases de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, qualquer que seja o regime de apuração.

Parágrafo único. O disposto no caput deste artigo independe da demonstração de que o incentivo fiscal foi concedido como estímulo à implantação ou expansão de empreendimento econômico e da constituição de reserva de incentivos fiscais de que trata o art. 195-A da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

Art. Esta Lei entra em vigor na data da sua publicação, observando-se, quanto ao disposto no art. Yº, o inciso I do caput do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.”

A área de Consultoria Tributária está à disposição para esclarecer as dúvidas sobre o tema.

Contato



ALEXANDRE LINHARES
Sócio
+55 85 99410-6666
alexandre.linhares@ramaral.com



AIRTON FEITOSA
Gestor
+55 86 98877-7667
airton.feitosa@ramaral.com



BEATRIZ SANTOS
Estagiária
+55 85 98862-0416
beatriz.santos@ramaral.com