

## INFORME TRIBUTÁRIO

### MP 1.171/2023: Novas regras de tributação de ativos offshore

Prezados clientes,

Informamos que no dia 30 de abril de 2023, o Governo Federal publicou a Medida Provisória (“MP”) nº 1.171, alterando as regras de apuração do Imposto sobre Renda das Pessoas Físicas (“IRPF”) sobre os rendimentos auferidos por pessoas físicas residentes no Brasil em aplicações financeiras, entidades controladas e *trust* no exterior, bem como alterou a tabela progressiva mensal.

Conforme determina a medida provisória, a partir de 1º de janeiro de 2024, a pessoa física residente no Brasil deverá segregar na Declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (“DIRPF”) dos demais rendimentos e ganhos de capital, os rendimentos auferidos no exterior, em aplicações financeiras, lucros e dividendos de entidades controladas e bens e direitos objeto de *trust*, sujeitando-os ao pagamento do IRPF, às seguintes alíquotas (sem qualquer redução da base de cálculo):

- i. 0% (zero por cento) sobre a parcela anual dos rendimentos que não ultrapassar R\$ 6.000,00 (seis mil reais);
- ii. 15% (quinze por cento) sobre a parcela anual dos rendimentos que exceder a R\$ 6.000,00 (seis mil reais) e não ultrapassar R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais);
- iii. 22,5% (vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento) sobre a parcela anual dos rendimentos que ultrapassar R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais).

### DAS APLICAÇÕES FINANCEIRAS NO EXTERIOR

Para fins de aplicação das regras previstas na MP, são consideradas aplicações financeiras no exterior, os depósitos bancários, certificados de depósitos, cotas de fundos de investimento, com exceção daqueles tratados como entidades controladas no exterior, instrumentos financeiros, apólices de seguro, certificados de investimento ou operações de capitalização, depósitos em cartões de crédito, fundos de aposentadoria ou pensão,

títulos de renda fixa e de renda variável, derivativos e participações societárias, com exceção daquelas tratadas como entidades controladas no exterior.

Os rendimentos auferidos nessas aplicações financeiras - como por exemplo os oriundos de variação cambial da moeda estrangeira frente à moeda nacional, juros, prêmios, comissões, ágio, deságio, participações nos lucros, dividendos e ganhos em negociações no mercado secundário, incluindo ganhos na venda de ações das entidades não controladas em bolsa de valores no exterior -, serão computados na DIRPF e submetidos à incidência do IRPF no período de apuração em que forem efetivamente percebidos pela pessoa física, no resgate, na amortização, na alienação, no vencimento ou na liquidação das aplicações financeiras.

## **DAS ENTIDADES CONTROLADAS NO EXTERIOR**

Os lucros apurados pelas entidades controladas<sup>1</sup> no exterior por pessoas físicas residentes no País, serão tributados em 31 de dezembro de cada ano, nas seguintes hipóteses:

- i. estejam localizadas em país ou dependência com tributação favorecida<sup>2</sup> ou sejam beneficiárias de regime fiscal privilegiado<sup>3</sup>, nos termos dos artigos 24 e 24-A da Lei nº 9.430, de 1996; ou

---

<sup>1</sup> Para fins do disposto nesta Medida Provisória, serão consideradas como controladas as sociedades e as demais entidades, personificadas ou não, incluindo fundos de investimento e fundações, em que a pessoa física: (i) detiver, de forma direta ou indireta, isoladamente ou em conjunto com outras partes, inclusive em função da existência de acordos de votos, direitos que lhe assegurem preponderância nas deliberações sociais ou poder de eleger ou destituir a maioria dos seus administradores; ou (ii) possuir, direta ou indiretamente, isoladamente ou em conjunto com pessoas vinculadas, mais de 50% (cinquenta por cento) de participação no capital social, ou equivalente, ou nos direitos à percepção de seus lucros, ou ao recebimento de seus ativos na hipótese de sua liquidação.

<sup>2</sup> Instrução Normativa RFB nº 1.037, de 2010, artigo 1º: Andorra, Anguilla, Antígua e Barbuda, Aruba, Ilhas Ascensão, Bahamas, Bahrein, Barbados, Belize, Ilhas Bermudas, Brunei, Campione D'Italia, Ilhas do Canal (Alderney, Guernsey, Jersey e Sark), Chipre, Curaçao, Djibouti, Dominica, Emirados Árabes Unidos, Gibraltar, Granada, Hong Kong, Ilhas Cayman, Ilhas Cook, Ilha de Man, Ilhas Marshall, Ilhas Maurício, Ilhas Montserrat, Ilha Niue, Ilha Norfolk, Ilha Pitcairn, Ilhas Queshm, Ilhas de Santa Helena, Ilha de São Pedro e Miguelão, Ilhas Solomon, Ilhas Turks e Caicos, Ilhas Virgens Americanas, Ilhas Virgens Britânicas, Irlanda, Kiribati, Lebuano, Líbano, Libéria, Liechtenstein, Macau, Maldivas, Mônaco, Nauru, Panamá, Polinésia Francesa, Samoa Americana, Samoa Ocidental, Santa Lúcia, São Cristovão e Nevis, São Martinho, São Vicente e Granadinas, Seychelles, Suazilândia, Sultanato de Omã, Tonga, Tristão da Cunha e Vanuatu.

<sup>3</sup> Instrução Normativa RFB nº 1.037, de 2010, artigo 2º: (i) com referência à legislação da Dinamarca, o regime aplicável às pessoas jurídicas constituídas sob a forma de holding company que não exerçam atividade econômica substantiva; (ii) com referência à legislação do Reino dos Países Baixos, o regime

- ii. apurem renda ativa própria<sup>4</sup> inferior a 80% (oitenta por cento) da renda total<sup>5</sup>.

As controladas que não se enquadrem nas hipóteses acima continuarão a ser tributadas no momento da efetiva disponibilização para a pessoa física residente no País.

A norma prevê ainda que, serão considerados efetivamente disponibilizados para a pessoa física residente no País:

- i. no pagamento, no crédito, na entrega, no emprego ou na remessa dos lucros, o que ocorrer primeiro; ou
- ii. em quaisquer operações de crédito realizadas com a pessoa física, ou com pessoa a ela vinculada<sup>6</sup>, se a credora possuir lucros ou reservas de lucros.

Caberá a dedução do imposto sobre a renda pago no exterior pela controlada e suas investidas, incidente sobre o lucro computado na base de cálculo do imposto a que se refere este artigo, até o limite do imposto devido no País. E poderão ser deduzidos os

---

aplicável às pessoas jurídicas constituídas sob a forma de holding company que não exerçam atividade econômica substantiva; (iii) com referência à legislação da Islândia, o regime aplicável às pessoas jurídicas constituídas sob a forma de International Trading Company (ITC); (iv) com referência à legislação dos Estados Unidos da América, o regime aplicável às pessoas jurídicas constituídas sob a forma de Limited Liability Company (LLC) estaduais, cuja participação seja composta de não residentes, não sujeitas ao imposto de renda federal; ou

(v) com referência à legislação da Espanha, o regime aplicável às pessoas jurídicas constituídas sob a forma de Entidad de Tenencia de Valores Extranjeros (E.T.V.Es.); (vi) com referência à legislação de Malta, o regime aplicável às pessoas jurídicas constituídas sob a forma de International Trading Company (ITC) e de International Holding Company (IHC); (vii) com referência à Suíça, os regimes aplicáveis às pessoas jurídicas constituídas sob a forma de holding company, domiciliary company, auxiliary company, mixed company e administrative company; (viii) com referência à legislação da República da Áustria, o regime aplicável às pessoas jurídicas constituídas sob a forma de holding company que não exerçam atividade econômica substantiva; (ix) com referência à legislação da República da Costa Rica, o Regime de Zonas Francas (RZF); (x) com referência à legislação de Portugal, o regime do Centro Internacional de Negócios da Madeira (CINM); e (xi) com referência à legislação de Singapura, os regimes nela previstos.

<sup>4</sup> A MP define como renda ativa própria aquela obtida diretamente pela pessoa jurídica mediante a exploração de atividade econômica própria, excluídas as receitas decorrentes, exclusivamente, de: a) royalties; b) juros; c) dividendos; d) participações societárias; e) aluguéis; f) ganhos de capital, exceto na alienação de participações societárias ou ativos de caráter permanente adquiridos há mais de dois anos; g) aplicações financeiras; e h) intermediação financeira.

<sup>5</sup> A MP define como renda total o somatório de todas as receitas, incluindo as não operacionais.

<sup>6</sup> A MP define como pessoa vinculada à pessoa física residente no País: a) a pessoa física que for cônjuge, companheiro ou parente, consanguíneo ou afim, até o terceiro grau, da pessoa física residente no País; b) a pessoa jurídica cujos diretores ou administradores forem cônjuges, companheiros ou parentes, consanguíneos ou afins, até o terceiro grau, da pessoa física residente no País; c) a pessoa jurídica da qual a pessoa física residente no País for sócia, titular ou cotista; ou d) a pessoa física que for sócia da pessoa jurídica da qual a pessoa física residente no País seja sócia, titular ou cotista.

prejuízos apurados em balanço pela própria entidade controlada, referentes a períodos posteriores à data de produção de efeitos da Medida Provisória, em 01.05.2023 e anteriores à apuração dos lucros.

A variação cambial do principal aplicado nas controladas no exterior, comporá o ganho de capital percebido pela pessoa física no momento da alienação, da baixa ou da liquidação do investimento, inclusive por meio de devolução de capital.

A medida provisória revoga a isenção da variação cambial para o cálculo do ganho de investimentos realizados com rendimentos auferidos originalmente em moeda estrangeira.

## **DOS TRUSTS NO EXTERIOR**

Conforme determina a medida provisória, os bens e direitos objeto de *trust* no exterior serão considerados de titularidade do instituidor a partir da instituição do *trust*. Somente no momento da distribuição pelo *trust* ou do falecimento do instituidor, o que ocorrer primeiro, os bens e direitos passarão à titularidade do beneficiário.

Os rendimentos e os ganhos de capital relativos aos bens e direitos objeto do *trust* auferidos serão considerados auferidos pelo titular de tais bens e direitos na respectiva data, e submetidos por este à incidência do IRPF.

Por sua vez, a distribuição pelo *trust* ao beneficiário possuirá natureza jurídica de transmissão a título gratuito pelo instituidor para o beneficiário, consistindo em doação, se ocorrida durante a vida do instituidor, ou transmissão causa mortis, se decorrente do falecimento do instituidor.

Os bens e direitos objeto do *trust*, independentemente da data da sua aquisição deverão, ser declarados diretamente pelo titular na sua DIRPF, pelo custo de aquisição, a partir de 01.01.2024.

A medida provisória revoga a isenção de ganhos de capital para ativos no exterior adquiridos na condição de não residente fiscal.

## DA ATUALIZAÇÃO DO VALOR DOS BENS E DIREITOS NO EXTERIOR

Será admitida a atualização pela pessoa física residente no Brasil do valor dos bens e direitos<sup>7</sup> detidos no exterior para o valor de mercado em 31 de dezembro de 2022<sup>8</sup>, desde que eventual diferença para o custo de aquisição seja tributada pelo IRPF, à alíquota definitiva de 10% (dez por cento).

A opção pela atualização deverá ser manifestada perante a Receita Federal do Brasil, que ainda deverá regulamentar a matéria, e eventual imposto pago até 30 de novembro de 2023.

## DA NOVA TABELA MENSAL DO IRPF

Base de Cálculo (RS)	Alíquota (%)	Parcela a Deduzir do IR (R\$)
Até 2.112,00	zero	zero
De 2.112,01 até 2.826,65	7,5	158,40
De 2.826,66 até 3.751,05	15	370,40
De 3.751,06 até 4.664,68	22,5	651,73
Acima de 4.664,68	27,5	884,96

## VIGÊNCIA

A Medida Provisória entrou em vigor em 1º de maio de 2023, tem o prazo de 60 (sessenta) dias, prorrogável por igual período.

Lembrando que o texto da MP deverá ser apreciado pelo Congresso Nacional (Câmara dos Deputados e Senado Federal), no prazo máximo de 120 (cento e vinte) dias, para ser convertido definitivamente em lei ordinária, podendo sofrer diversas alterações.

## COMENTÁRIOS FINAIS

<sup>7</sup> Inclusive, as aplicações financeiras, os bens imóveis em geral ou ativos que representem direitos sobre bens imóveis; os veículos, aeronaves, embarcações e demais bens móveis sujeitos a registro em geral, ainda que em alienação fiduciária; e as participações em entidades controladas.

<sup>8</sup> O valor de mercado de 31.12.2022 deverá estar lastreado em: (i) saldo existente na instituição financeira (n o cao de aplicações financeiras); (ii) em avaliação por entidade especializada (no caso de bens móveis ou imóveis); e (iii) nas demonstrações financeiras (no caso de participações societárias).

Há de se observar que a medida provisória determina mudanças significativa às regras atuais, uma vez que não existem regras que determinem a tributação pela pessoa física residente no Brasil de lucros não distribuídos de controladas no exterior (*Controlled Foreign Companies* - “CFCs”) e nem regras que determinem a tributação de bens e direitos objeto de *trust* no exterior.

Muito embora, até a edição da MP os investimentos em aplicações financeiras no exterior não tivessem uma regra de tributação específica prevista expressamente em lei, eram observadas as regras gerais de tributação de rendimentos auferidos no exterior, conforme a natureza da operação.

Conforme as regras atuais, os rendimentos auferidos no exterior por pessoas físicas residentes no Brasil são tributados, mensalmente, no período de apuração em que são efetivamente percebidos, conforme a natureza da operação, a saber:

- i. Os rendimentos em geral (inclusive os lucros e dividendos) submetem-se à regra geral da incidência do imposto sobre a renda, às alíquotas progressivas mensais de 0% até 27,50% sobre o total dos rendimentos recebidos no mês, sob a forma de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão); e
- ii. Os ganhos de capital, decorrentes da hipótese de alienação, liquidação ou resgate de ativos ou aplicações financeiras no exterior (inclusive juros decorrentes de aplicações financeiras), submetem-se às alíquotas progressivas de 15% a 22,50%. Sendo isentas as operações de mesma natureza que não excedam, no mesmo mês, o valor de R\$ 35.000,00.

A equipe do **Renault Advogados** permanecerá à disposição para auxiliá-los no endereçamento do assunto.