

Instrução Normativa SRF nº 038, de 27 de junho de 1996

DOU de 28/06/1996

Dispõe sobre a tributação de lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior pelas pessoas jurídicas domiciliadas no País.

O **SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL**, no uso das suas atribuições e tendo em vista o que dispõem o art. 43 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN) e os arts. 25, 26 e 27 da [Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995](#).

Lucros, Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos no Exterior

Art. 1º A partir de 1º de janeiro de 1996 os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, por pessoa jurídica domiciliada no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, observadas as disposições desta Instrução Normativa.

§ 1º Os lucros referidos neste artigo são os apurados por filiais e sucursais da pessoa jurídica e os decorrentes de participações societárias, inclusive em controladas e coligadas.

§ 2º Os rendimentos e ganhos de capital a que se refere este artigo são os auferidos no exterior, diretamente pela pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

§ 3º Os lucros de que trata este artigo serão adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real da pessoa jurídica no Brasil, integralmente, quando se tratar de filial ou sucursal, ou proporcionalmente à sua participação no capital social, quando se tratar de controlada ou coligada.

§ 4º Para efeito da incidência do imposto de renda no Brasil, os lucros serão computados na determinação do lucro real, de forma individualizada, por controlada ou coligada, vedada a consolidação dos valores, ainda que todas as entidades estejam localizadas em um mesmo país.

§ 5º Tratando-se de filiais e sucursais, os resultados poderão ser consolidados por país, desde que a matriz, no Brasil, indique uma filial ou sucursal como entidade líder no referido país.

§ 6º Os rendimentos e os ganhos de capital integrarão os resultados da pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

§ 7º As perdas reconhecidas nos resultados da pessoa jurídica deverão ser adicionadas ao lucro líquido, para determinação do lucro real.

§ 8º Os resultados auferidos por intermédio de outra pessoa jurídica, na qual a filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, mantenha qualquer tipo de participação societária, ainda que indiretamente, serão consolidados no balanço da filial, sucursal, controlada ou coligada para efeito de determinação do lucro real da beneficiária, no Brasil.

§ 9º Os lucros, rendimentos e ganhos de capital de que trata este artigo, a serem adicionados ao lucro líquido ou nele computados, serão considerados pelos seus valores antes de descontado o tributo pago no país de origem.

Art. 2º Os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão adicionados ao lucro líquido do período-base, para efeito de determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados.

§ 1º Consideram-se disponibilizados os lucros pagos ou creditados à matriz, controladora ou coligada, no Brasil, pela filial, sucursal, controlada ou coligada no exterior.

§ 2º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, considera-se:

I - creditado o lucro, quando ocorrer a transferência do registro de seu valor para qualquer conta representativa de passivo exigível da filial, sucursal, controlada ou coligada, domiciliada no exterior;

II - pago o lucro, quando ocorrer:

a) o crédito do valor em conta bancária em favor da matriz, controladora ou coligada, domiciliada no Brasil;

b) a entrega, a qualquer título, a representante da beneficiária;

c) a remessa, em favor da beneficiária, para o Brasil ou para qualquer outra praça;

d) o emprego do valor, em favor da beneficiária, em qualquer praça, inclusive no aumento de capital da filial, sucursal, controlada ou coligada, domiciliada no exterior.

§ 3º Os rendimentos e ganhos de capital decorrentes de aplicações ou operações efetuadas no exterior serão computados nos resultados da pessoa jurídica, correspondentes ao balanço levantado no dia 31 de dezembro do ano-calendário em que auferidos.

§ 4º No caso de encerramento do processo de liquidação da empresa no Brasil, por extinção da empresa, os recursos correspondentes aos lucros auferidos no exterior, por intermédio de suas filiais,

sucursais, controladas e coligadas, ainda não tributados no Brasil, serão considerados disponibilizados na data do balanço de encerramento, devendo, nessa mesma data, serem adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real.

§ 5º No caso de encerramento de atividades no exterior da filial, sucursal, controlada ou coligada, os lucros, auferidos por seu intermédio, ainda não tributados no Brasil, serão considerados disponibilizados, devendo serem adicionados ao lucro líquido para determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário ou da data do encerramento das atividades da empresa no Brasil.

§ 6º Os lucros ainda não tributados no Brasil, auferidos por filial, sucursal, controlada ou coligada, domiciliada no exterior, cujo patrimônio for absorvido por empresa sediada no Brasil, em virtude de incorporação fusão ou cisão, serão adicionados ao lucro líquido desta, para determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário do evento, observado o disposto nos §§ 1º e 2º.

§ 7º No caso de cisão, total ou parcial, a responsabilidade da cindida e de cada sucessora será proporcional aos valores do patrimônio líquido remanescente e absorvidos.

§ 8º Ocorrendo a absorção do patrimônio da filial, sucursal, controlada ou coligada por empresa sediada no exterior, os lucros ainda não tributados no Brasil, apurados até a data da transferência do referido patrimônio, serão considerados disponibilizados, devendo ser adicionados ao lucro líquido da beneficiária no Brasil, para determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário do evento.

§ 9º Na hipótese de alienação do patrimônio da filial ou sucursal, ou da participação societária em controlada ou coligada, no exterior, os lucros ainda não tributados no Brasil deverão ser adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real da alienante no Brasil.

Art. 3º Os rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, decorrentes de aplicações ou operações efetuadas diretamente pela empresa domiciliada no Brasil, serão computados nos resultados correspondentes ao balanço levantado no dia 31 de dezembro do ano-calendário em que auferidos ou na data do encerramento de seu processo de liquidação.

Filial ou Sucursal sem Autonomia

Art. 4º Na apuração dos resultados de filial ou sucursal, no exterior, que não tenha autonomia contábil que permita a sua apuração individualizada, a apropriação de custos e despesas a ela correspondentes será efetuada pelo critério de rateio.

§ 1º O rateio dos custos e despesas será efetuado proporcionalmente às receitas operacionais da venda de bens e serviços da filial ou sucursal e o total das receitas de mesma natureza escrituradas pela matriz no Brasil.

§ 2º Na existência de mais que uma filial ou sucursal em um mesmo país, nas condições de que trata este artigo, os resultados de todas elas poderão ser apurados englobadamente, observado o disposto no parágrafo anterior.

Compensação de Prejuízos Auferidos no Exterior

Art. 5º É vedada a compensação de prejuízos de filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, com lucros auferidos no Brasil.

§ 1º Os prejuízos apurados por uma controlada ou coligada, no exterior, somente poderão ser compensados com lucros dessa mesma controlada ou coligada.

§ 2º Tratando-se de filiais e sucursais, observado o disposto no art. 1º, § 5º, e no art. 4º, § 2º, os prejuízos de uma poderão ser compensados com os lucros de outra.

§ 3º Os prejuízos a que se refere o parágrafo anterior 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.

§ 4º Na compensação dos prejuízos a que se refere o parágrafo anterior não se aplica a restrição de que trata o art. 15 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

Art. 6º A empresa brasileira que absorver patrimônio de filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, de outra empresa brasileira, e continuar a exploração das atividades no exterior, poderá compensar os prejuízos acumulados pela referida filial, sucursal, controlada ou coligada, correspondentes aos períodos iniciados a partir do ano-calendário de 1996, observado o disposto no artigo anterior.

Art. 7º Os prejuízos e as perdas de capital decorrentes de aplicações e operações efetuadas no exterior, pela própria empresa brasileira, não poderão ser deduzidos, na determinação do lucro real, nem compensados com lucros produzidos no Brasil.

Parágrafo único. A indedutibilidade da perda de capital aplica-se, inclusive, em relação às alienações de filiais e sucursais e de participações societárias em pessoas jurídicas domiciliadas no exterior.

Regime de Tributação

Art. 8º As pessoas jurídicas que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior, objeto das normas desta Instrução Normativa, estão obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real.

Art. 9º As pessoas jurídicas, cujas filiais e sucursais 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 o disposto nos arts 44, 45 e 46 da Instrução Normativa SRF nº 11, de 21 de fevereiro de 1996.

§ 1º Nos casos em que for conhecida a receita bruta das filiais e sucursais, a própria pessoa jurídica, no Brasil, poderá determinar o valor do lucro arbitrado, mediante a utilização dos percentuais de que trata o art. 44 da referida Instrução Normativa SRF nº 11, de 1996.

§ 2º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, a pessoa jurídica poderá determinar o lucro arbitrado, de forma consolidada, para todas as filiais e sucursais de um mesmo país, que não dispuserem de registros contábeis que permitam a apuração individualizada de seus resultados.

§ 3º O lucro arbitrado, apurado segundo o disposto neste artigo, será adicionado ao lucro real das demais atividades da empresa para efeito da incidência do imposto de renda no Brasil.

Demonstrações Financeiras

Art. 10. 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 da base de cálculo do imposto de renda no Brasil.

§ 3º A conversão em Reais dos valores das demonstrações financeiras elaboradas pelas filiais, sucursais, controladas e 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.

§ 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 embasem as demonstrações financeiras em Reais, no Brasil, deverão ser mantidas em boa guarda, à disposição das autoridades fiscais da Secretaria da Receita Federal, até o transcurso do prazo de decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir crédito tributário com base nas mesmas.

§ 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, bem assim 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.

Equivalência Patrimonial

Art. 11. A contrapartida do ajuste de investimento no exterior, avaliado pelo método da equivalência patrimonial, não será computada na determinação do lucro real.

Parágrafo único. Para efeito do disposto neste artigo, os resultados positivos decorrentes do referido ajuste, computados no lucro líquido da empresa no Brasil, poderão ser dele excluídos, enquanto que os resultados negativos deverão ser a ele adicionados, quando da determinação do lucro real.

Imposto e Adicional

Art. 12. O imposto e o adicional devidos no Brasil, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital, auferidos no exterior, serão calculados juntamente com o imposto e adicional devidos, correspondentes às operações praticadas no Brasil.

Art. 13. O imposto de renda pago no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada, bem como o pago relativamente a rendimentos e ganhos de capital, poderão ser compensados com o que for devido no Brasil.

§ 1º Para efeito de compensação, considera-se imposto de renda pago no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada ou o relativo a rendimentos e ganhos de capital, o tributo que incida sobre lucros, independentemente da denominação oficial adotada e do fato de ser o mesmo de competência de unidade da federação do país de origem.

§ 2º O tributo pago no exterior, a ser compensado, será convertido em Reais tomando-se por base a taxa de câmbio da moeda do país de origem, fixada para venda, pelo Banco Central do Brasil, correspondente à data de seu efetivo pagamento.

§ 3º Caso a moeda do país de origem do tributo não tenha cotação no Brasil, o seu valor será convertido em Dólares dos Estados Unidos da América e, em seguida, em Reais.

§ 4º A compensação do imposto será efetuada de forma individualizada, por controlada ou coligada, vedada a consolidação dos valores de impostos correspondentes a diversas controladas ou coligadas.

§ 5º Tratando-se de filiais e sucursais, observado o disposto no art. 1º, § 5º, e no art. 4º, § 2º, poderá haver consolidação dos tributos pagos.

§ 6º A filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, deverá consolidar os tributos pagos correspondentes a lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos através de outras pessoas jurídicas nas quais tenha participação societária.

§ 7º O tributo pago no exterior, passível de compensação, será sempre proporcional ao montante dos lucros, rendimentos ou ganhos de capital que houverem sido computados na determinação do lucro real.

§ 8º Para efeito de compensação, o tributo será considerado pelo valor efetivamente pago, não sendo permitido o aproveitamento de crédito de tributo decorrente de qualquer benefício fiscal.

§ 9º O valor do tributo pago no exterior, a ser compensado, não poderá exceder o montante do imposto e adicional, devidos no Brasil, sobre o valor dos lucros, rendimentos e ganhos de capital incluídos no lucro real.

§ 10. Para efeito do disposto no parágrafo anterior, a pessoa jurídica, no Brasil, deverá calcular o valor.

a) do imposto pago no exterior, correspondente aos lucros de cada filial, sucursal, controlada ou coligada, bem assim aos rendimentos e ganhos de capital, que houverem sido computados na determinação do lucro real;

b) do imposto e adicional devidos sobre o lucro real antes e após a inclusão dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior.

§ 11. Efetuados os cálculos na forma do parágrafo anterior, o tributo pago no exterior, passível de compensação, não poderá exceder o valor determinado segundo o disposto na sua alínea a, nem à diferença positiva entre os valores calculados sobre o lucro real com e sem a inclusão dos referidos lucros, rendimentos e ganhos de capital, referidos na sua alínea b.

§ 12. Observadas as normas deste artigo, a pessoa jurídica que tiver os lucros de filial e sucursal, no exterior, apurados segundo o disposto no art. 9º, poderá compensar o tributo sobre a renda pago no país de domicílio da referida filial ou sucursal, cujos comprovantes de pagamento estejam em nome da mesma.

§ 13. A compensação dos tributos, na hipótese de cômputo de lucros, rendimentos ou ganhos de capital, auferidos no exterior, na determinação do lucro real, antes de seu pagamento no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada, poderá ser efetuada, desde que os comprovantes do pagamento sejam colocados à disposição do Fisco antes de encerrado o ano-calendário correspondente.

§ 14. Em qualquer hipótese, a pessoa jurídica no Brasil deverá colocar os documentos comprobatórios do tributo compensado, à disposição do Fisco brasileiro, a partir de 1º de janeiro do ano subsequente ao da compensação.

§ 15. O tributo pago sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, que não puder ser compensado em virtude de a pessoa jurídica, no Brasil, no respectivo ano-calendário, não ter

apurado lucro real positivo, poderá ser compensado com o que for devido nos anos-calendários subseqüentes.

§ 16. Para efeito do disposto no parágrafo anterior, a pessoa jurídica deverá calcular o montante do imposto a compensar em anos-calendários subseqüentes e controlar o seu valor na pare B do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR.

§ 17. O cálculo referido no parágrafo anterior será efetuado mediante a multiplicação dos lucros, rendimentos ou ganhos de capital computados no lucro real, pela alíquota de quinze por cento, se o valor computado não exceder o limite de isenção do adicional, ou pela alíquota de vinte e cinco por cento, se exceder.

§ 18. Na hipótese de lucro real positivo, mas, em valor inferior ao total dos lucros, rendimentos e ganhos de capital nele computados, o tributo passível de compensação será determinado de conformidade com o disposto no parágrafo anterior, tendo por base a diferença entre aquele total e o lucro real correspondente.

§ 19. Caso o tributo pago no exterior seja inferior ao valor determinado na forma dos §§ 17 e 18, somente o valor pago poderá ser compensado.

§ 20. Em cada ano-calendário, a parcela do tributo que for compensada com o imposto devido no Brasil deverá ser baixada da respectiva folha de controle no LALUR.

Incentivos Fiscais

Art. 14. Sobre o imposto de renda devido no Brasil, correspondente a lucros, rendimentos ou ganhos de capital, auferidos no exterior, não é permitida a dedução ou aplicação de qualquer valor a título de incentivo fiscal.

Contribuição Social sobre o Lucro

Art. 15. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital, auferidos no exterior, não integram a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, instituída pela Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988. Lucros, Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos Antes de 1996

Art. 16. As disposições desta Instrução Normativa não se aplicam em relação aos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos antes de 1º de janeiro de 1996, ainda que posteriormente disponibilizados. Disposição Final

Art. 17. Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

EVERARDO MACIEL