

Instrução Normativa RFB nº 2228, de 03 de outubro de 2024

Dispõe sobre a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido no processo de adaptação da legislação brasileira às regras Globais Contra a Erosão da Base Tributária.

O SECRETÁRIO ESPECIAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da atribuição que lhe confere o art. 350, caput, inciso III, do Regimento Interno da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, aprovado pela [Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020](#), e tendo em vista o disposto na [Medida Provisória nº 1.262, de 3 de outubro de 2024](#), resolve:

Art. 1º Esta Instrução Normativa regulamenta o Adicional da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL de que tratam a [Medida Provisória nº 1.262, de 3 de outubro de 2024](#), e a [Lei nº 15.079, de 27 de dezembro de 2024](#), que estabelecem uma tributação mínima efetiva de 15% (quinze por cento) no processo de adaptação da legislação brasileira às Regras Globais Contra a Erosão da Base Tributária - Regras Globe (Global Anti-Base Erosion Rules - GloBE Rules), elaboradas pelo Quadro Inclusivo (Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting), sob coordenação da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico - OCDE e do Grupo dos Vinte - G20.

§ 1º Esta Instrução Normativa contempla o Modelo de Regras - Model GloBE Rules, o Comentário - Commentary to the GloBE Rules, as Orientações Administrativas - Agreed Adminstrative Guidance e as demais regras, orientações e procedimentos, denominados Documentos de Referência, aprovados pelo Quadro Inclusivo da OCDE até [julho de 2025](#)~~dezembro de 2023~~.

§ 2º As Regras Globe são compostas por três regras interligadas:

I - Regra de Inclusão de Rendimentos (Income Inclusion Rule - IIR), que impõe uma tributação complementar a uma Entidade investidora, relativamente à renda ou ao lucro com baixa tributação de uma Entidade investida;

II - Regra de Pagamentos Subtributados (Undertaxed Payment Rule - UTPR), que nega deduções ou impõe ajustes equivalentes à base tributável de uma Entidade relativamente à renda ou ao lucro com baixa tributação de uma outra Entidade do mesmo Grupo de Empresas Multinacional, na medida em que a renda ou o lucro com baixa tributação não tenha sido tributada por meio do IIR; e

III - Tributo Complementar Mínimo Doméstico Qualificado (Qualified Domestic Minimum Top-up Tax - QDMTT), que impõe uma tributação complementar à própria Entidade com renda ou lucro com baixa tributação, ou a Entidades do mesmo Grupo de Empresas Multinacional localizadas na mesma jurisdição, relativamente à renda ou ao lucro com baixa tributação.

§ 3º As Entidades localizadas no Brasil que fazem parte de Grupos de Empresas Multinacionais sujeitos ao IIR e ao UTPR em razão da implementação dessas regras por outros países deverão, quando cabível, aplicar o disposto nesta Instrução Normativa, observada a interação do Adicional da CSSL com aquelas regras.

§ 4º A regulamentação do Adicional da CSLL realizada por esta Instrução Normativa tem por objetivo preencher os requisitos para qualificá-lo como um QDMTT.

§ 5º Os Documentos de Referência a que se refere o § 1º, quando expressamente adotados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, são considerados fontes subsidiárias de interpretação das normas que regem o Adicional da CSLL, exceto se forem contrários ou inconsistentes em relação ao disposto na [Medida Provisória nº 1.262, de 3 de outubro de 2024](#), na [Lei nº 15.079, de 27 de dezembro de 2024](#), nesta Instrução Normativa ou nos demais atos normativos relacionados ao Adicional da CSLL, editados pelo referido órgão.

CAPÍTULO I DISPOSIÇÕES GERAIS

Seção I Do escopo

Art. 2º Aplica-se o disposto nesta Instrução Normativa a Entidades Constituintes de um Grupo de Empresas Multinacional que tiver auferido receitas anuais de, no mínimo, setecentos e cinquenta milhões de euros nas Demonstrações Financeiras Consolidadas da Entidade Investidora Final em pelo menos dois dos quatro Anos Fiscais imediatamente anteriores ao analisado.

§ 1º Caso um ou mais dos Anos Fiscais de que trata o caput refiram-se a período diferente de doze meses, para cada um desses Anos Fiscais o limite de setecentos e cinquenta milhões de euros será ajustado proporcionalmente para corresponder à duração do Ano Fiscal em questão.

§ 2º As receitas anuais a que se refere o caput:

I - incluirão:

a) as receitas líquidas reconhecidas na demonstração do resultado, provenientes das vendas de mercadorias e de outros bens e direitos, dos serviços prestados e de outras atividades ordinárias do Grupo de Empresas Multinacional;

b) os ganhos líquidos provenientes de investimentos, realizados ou não realizados, reconhecidos na demonstração do resultado; e

c) as rendas, lucros ou ganhos extraordinários ou não recorrentes, apresentados separadamente na demonstração do resultado;

II - serão consideradas em seus valores totais, independentemente de haver ou não participações de não controladores; e

III - não considerarão as receitas decorrentes de transações intragrupo que vierem a ser eliminadas na consolidação.

§ 3º Para fins do disposto na alínea "a" do inciso I do § 2º, as receitas financeiras:

I - auferidas fora das atividades ordinárias do Grupo de Empresas Multinacional não serão incluídas nas receitas anuais a que se refere o caput; e

II - relacionadas às atividades ordinárias do Grupo de Empresas Multinacional, tais como as relativas a empréstimos concedidos a clientes que tenham adquirido bens de sua fabricação, serão incluídas nas receitas anuais a que se refere o caput.

§ 4º Esta Instrução Normativa não se aplicará às Entidades Excluídas, exceto para fins de cálculo do limite de receita anual a que se refere o caput.

§ 5º Os limites em euros estabelecidos nesta Instrução Normativa serão convertidos para reais com base na taxa de câmbio média do mês de dezembro, fixada pelo Banco Central Europeu para aplicação nos Anos Fiscais que tenham início em qualquer dia do ano calendário seguinte.

§ 6º Para fins do disposto no § 5º, no caso de dispositivo desta Instrução Normativa estabelecer limites que façam referência a Ano Fiscal anterior, a conversão será efetuada com base na taxa de câmbio média do mês de dezembro do ano calendário imediatamente anterior ao ano calendário em que o referido Ano Fiscal tem início.

§ 7º A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil - RFB publicará anualmente os valores em reais dos limites estabelecidos nesta Instrução Normativa, convertidos conforme o disposto nos §§ 5º e 6º.

§ 8º As Entidades localizadas no Brasil deverão verificar se fazem parte de um Grupo de Empresas Multinacional e se estão sujeitas às regras estabelecidas nesta Instrução Normativa.

§ 9º Na hipótese de o Grupo de Empresas Multinacional:

I - estar enquadrado no escopo desta Instrução Normativa em 1º de janeiro de 2025, as regras para a apuração do Adicional da CSLL serão aplicáveis aos Anos Fiscais das Entidades Constituintes deste Grupo de Empresas Multinacional que iniciarem em ou após 1º de janeiro de 2025; e

II - vier a se enquadrar no escopo desta Instrução Normativa após 1º de janeiro de 2025, as regras para a apuração do Adicional da CSLL serão aplicáveis aos Anos Fiscais das Entidades Constituintes deste Grupo de Empresas Multinacional que iniciarem em ou após o primeiro dia do Ano Fiscal das Demonstrações Financeiras Consolidadas da Entidade Investidora Final relativo ao enquadramento.

Seção II **Das definições gerais**

Art. 3º Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, consideram-se:

I - Grupo:

a) um conjunto de Entidades que estejam relacionadas por meio de direitos de propriedade ou controle, e os ativos, passivos, receitas, despesas e fluxos de caixa dessas Entidades:

1. sejam incluídos nas Demonstrações Financeiras Consolidadas da Entidade Investidora Final; ou

2. sejam excluídos das Demonstrações Financeiras Consolidadas da Entidade Investidora Final somente por motivos de tamanho ou materialidade, ou pelo fato de a Entidade ser detida para venda;

b) uma Entidade que esteja localizada em uma jurisdição e tenha um ou mais Estabelecimentos Permanentes localizados em outras jurisdições, desde que a Entidade não faça parte de outro Grupo conforme disposto na alínea "a";

II - Grupo de Empresas Multinacional qualquer Grupo que inclua pelo menos uma Entidade ou Estabelecimento Permanente que não esteja localizado na jurisdição da Entidade Investidora Final;

III - Entidade:

a) qualquer pessoa dotada de personalidade jurídica, exceto pessoa natural; ou

b) qualquer arranjo, incluindo estrutura, operação ou acordo, que esteja obrigado a preparar demonstrações financeiras individuais;

IV - (Revogado)

V - Entidade Investidora Final:

a) uma Entidade que:

1. detenha, direta ou indiretamente, uma Participação de Controle em qualquer outra Entidade; e

2. não seja detida, por meio de Participação de Controle, direta ou indiretamente, por outra Entidade; ou

b) a Entidade Principal do Grupo definido na alínea "b" do inciso I;

VI - Entidade do Grupo em relação a qualquer Entidade ou Grupo, uma Entidade que seja membro do mesmo Grupo;

VII - Participação no Capital qualquer participação no capital de uma Entidade que conceda direitos sobre os lucros, capital ou reservas da Entidade, incluindo os lucros, capital ou reservas do Estabelecimento Permanente de uma Entidade Principal;

VIII - Participação de Controle uma Participação no Capital de uma Entidade em que o detentor da participação:

a) seja obrigado a consolidar os ativos, passivos, receitas, despesas e fluxos de caixa da Entidade em uma base rubrica a rubrica de acordo com uma Norma Contábil Aceitável; ou

b) teria sido obrigado a consolidar os ativos, passivos, receitas, despesas e fluxos de caixa da Entidade em uma base rubrica a rubrica, se tivesse preparado Demonstrações Financeiras Consolidadas;

IX - Entidade Constituinte Proprietária uma Entidade Constituinte que, direta ou indiretamente, possua uma Participação no Capital em outra Entidade Constituinte do mesmo Grupo de Empresas Multinacional;

X - 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;

XI - Estabelecimento Permanente:

a) uma instalação de negócios, inclusive uma instalação de negócios presumida, situada em uma jurisdição e tratada como um estabelecimento permanente em conformidade com um Tratado Tributário em vigor, desde que tal jurisdição tribute a renda ou o lucro que seja atribuível a essa instalação de negócios por meio de uma disposição semelhante ao Artigo 7 da Convenção Modelo da OCDE - OECD Model Tax Convention on Income and on Capital;

b) caso não haja Tratado Tributário em vigor, uma instalação de negócios, inclusive uma instalação de negócios presumida, em relação à qual uma jurisdição tributa, de acordo com sua lei, a renda ou o lucro atribuível a essa instalação de negócios em uma base líquida semelhante à qual tributa os contribuintes nela residentes;

c) caso uma jurisdição não tenha um sistema de tributo incidente sobre a renda ou lucro corporativo, uma instalação de negócios, inclusive uma instalação de

negócios presumida, situada nessa jurisdição, que seria tratada como estabelecimento permanente de acordo com a Convenção Modelo da OCDE, desde que tal jurisdição tivesse o direito de tributar a renda ou o lucro que seria atribuível a essa instalação de negócios em conformidade com o artigo 7 dessa Convenção Modelo; ou

d) uma instalação de negócios, inclusive uma instalação de negócios presumida, não descrita nas alíneas "a" a "c", por meio da qual as operações sejam realizadas fora da jurisdição onde a Entidade esteja localizada, desde que tal jurisdição isente a renda ou o lucro atribuível a tais operações;

XII - Entidade Constituinte:

a) qualquer Entidade que faça parte de um Grupo; e

b) qualquer Estabelecimento Permanente de uma Entidade Principal que esteja dentro do âmbito da alínea "a";

XIII - Entidade Excluída:

a) uma Entidade Governamental;

b) uma Organização Internacional;

c) uma Organização Sem Fins Lucrativos;

d) um Fundo de Pensão;

e) um Fundo de Investimento que seja uma Entidade Investidora Final;

f) um Instrumento de Investimento Imobiliário que seja uma Entidade Investidora Final;

g) uma Entidade em que pelo menos 95% (noventa e cinco por cento) de seu valor seja detido, diretamente ou por meio de uma cadeia de Entidades Excluídas, por uma ou mais Entidades Excluídas referidas nas alíneas "a" a "f", exceto uma Entidade Auxiliar a Fundo de Pensão, e que:

1. opere exclusivamente, ou quase exclusivamente, para deter ativos ou aplicar recursos em benefício das Entidades Excluídas referidas nas alíneas "a" a "f"; ou

2. apenas realize atividades acessórias às realizadas pelas Entidades Excluídas referidas nas alíneas "a" a "f"; ou

h) uma Entidade em que pelo menos 85% (oitenta e cinco por cento) de seu valor seja detido, diretamente ou por meio de uma cadeia de Entidades Excluídas, por uma ou mais Entidades Excluídas referidas nas alíneas "a" a "f", exceto uma Entidade Auxiliar a Fundo de Pensão, desde que substancialmente toda a renda ou lucro da Entidade seja Dividendos Excluídos ou Ganhos ou Perdas em Participação no Capital Excluídos, que serão excluídos do cálculo dos Lucros ou Prejuízos Globais de acordo com o art. 12, caput, incisos II e III;

XIV - Entidade Governamental uma Entidade que atenda a todos os seguintes critérios:

a) faça parte ou seja de propriedade integral de um governo central, estadual ou local;

b) tenha como objetivo principal:

1. cumprir uma função governamental; ou

2. gerenciar ou investir os ativos desse governo ou jurisdição por meio da criação e manutenção de investimentos, gestão de ativos e atividades de investimentos relacionadas aos ativos desse governo ou jurisdição;

c) não exerce atividade comercial ou empresarial;

d) seja responsável perante o governo acerca de seu desempenho geral e lhe forneça anualmente relatórios de informações; e

e) seus ativos sejam transferidos ao governo ou a outra Entidade Governamental após sua extinção e, na medida em que distribuir rendas ou lucros, estes sejam distribuídos exclusivamente para o governo ou outra Entidade Governamental, e nenhuma parte desta renda ou lucro beneficie qualquer pessoa privada;

XV - Organização Internacional qualquer organização intergovernamental, inclusive uma organização supranacional, ou agência ou instrumento de intervenção totalmente possuídos por ela que atendam aos seguintes critérios:

a) seja composta principalmente por governos;

b) tenha um acordo de sede ou um acordo substancialmente semelhante com a jurisdição em que esteja estabelecida, como, por exemplo, um acordo que confira privilégios e imunidades aos escritórios ou estabelecimentos da organização localizados nessa jurisdição; e

c) a lei ou os seus documentos constitutivos impeçam que sua renda ou lucro sejam revertidos em benefício de pessoas privadas;

XVI - Organização Sem Fins Lucrativos uma Entidade que atenda aos seguintes critérios:

a) esteja estabelecida e em operação em sua jurisdição de residência:

1. exclusivamente para fins religiosos, benficiantes, científicos, artísticos, culturais, esportivos, educacionais ou semelhantes; ou

2. como uma organização profissional, confederação de negócios, câmara de comércio, organização trabalhista, organização agrícola ou hortícola, organização civil ou uma organização operada exclusivamente para a promoção do bem-estar social;

b) substancialmente todas as rendas ou lucros das atividades mencionadas na alínea "a" sejam isentas de tributo incidente sobre a renda ou lucro em sua jurisdição de residência;

c) não possua sócios ou membros que tenham interesses de propriedade ou que se beneficiem de suas rendas, lucros ou ativos;

d) suas rendas, lucros ou ativos não sejam distribuídos ou aplicados em benefício de uma pessoa privada ou entidade não benficiante, exceto se distribuídos ou aplicados:

1. de acordo com a condução das atividades benficiantes da Entidade;

2. como pagamento de compensação razoável por serviços prestados ou pelo uso de propriedade ou capitais; ou

3. como pagamento que represente o valor justo da propriedade que a Entidade tenha adquirido;

e) quando de sua dissolução, liquidação ou extinção, todos os seus ativos vierem a ser distribuídos ou revertidos para uma Organização Sem Fins Lucrativos ou para

o governo, inclusive para qualquer Entidade Governamental da jurisdição de sua residência, ou para qualquer subdivisão política dele;

f) não exerce atividade comercial ou empresarial não diretamente relacionada às finalidades para as quais foi constituída;

XVII - Fundo de Pensão:

a) uma Entidade estabelecida e que opere em uma jurisdição de forma exclusiva ou quase exclusiva para administrar ou proporcionar benefícios de aposentadoria e benefícios acessórios ou incidentais a indivíduos;

1. regulamentados como tal por essa jurisdição ou uma de suas subdivisões políticas ou autoridades locais; ou

2. garantidos ou de outra forma protegidos por regulamentos nacionais e financiados por um conjunto de ativos mantidos por meio de um acordo fiduciário para garantir o cumprimento das correspondentes obrigações com pensões em caso de insolvência do Grupo de Empresas Multinacional; e

b) uma Entidade Auxiliar a Fundo de Pensão;

XVIII - Entidade Auxiliar a Fundo de Pensão uma Entidade estabelecida e que opere de forma exclusiva ou quase exclusiva para:

a) investir fundos em benefício das Entidades referidas na alínea "a" do inciso XVII; ou

b) realizar atividades acessórias às atividades regulamentadas realizadas pelas Entidades referidas na alínea "a" do inciso XVII, desde que sejam membros do mesmo Grupo;

XIX - Entidade de Investimento:

a) um Fundo de Investimento ou um Instrumento de Investimento Imobiliário;

b) uma Entidade que seja, pelo menos, 95% (noventa e cinco por cento) detida diretamente por uma Entidade descrita na alínea "a" ou por meio de uma cadeia dessas Entidades, e que opere exclusivamente, ou quase exclusivamente, para deter ativos ou aplicar recursos em benefício de tal Entidade de Investimento; e

c) uma Entidade em que pelo menos 85% (oitenta e cinco por cento) de seu valor seja detido por uma Entidade referida na alínea "a", desde que substancialmente toda a renda ou lucro da Entidade seja Dividendos Excluídos ou Ganhos ou Perdas em Participação no Capital Excluídos, que serão excluídos do cálculo dos Lucros ou Prejuízos Globe, de acordo com o art. 12, caput, incisos II e III;

XX - Fundo de Investimento uma Entidade que atenda a todos os seguintes critérios:

a) destine-se a gerir ativos financeiros ou não financeiros de mais de um investidor, alguns dos quais não estejam relacionados entre si;

b) invista de acordo com uma política de investimento definida;

c) permita que os investidores reduzam os custos de transação, pesquisa e análise, ou repartam coletivamente os riscos;

d) destine-se principalmente a gerar rendas, lucros ou ganhos de investimentos ou, no caso do setor de seguros, à proteção contra um evento ou resultado particular ou geral;

e) os investidores tenham direito de retorno sobre os ativos do fundo ou sobre a renda ou o lucro auferido por esses ativos, com base nas contribuições que efetuarem;

f) a Entidade ou sua administração e gestão estejam sujeitas a um regime regulatório na jurisdição em que esteja estabelecida ou seja gerida, inclusive medidas regulatórias adequadas de combate à lavagem de dinheiro e de proteção ao investidor; e

g) seja administrada e gerida por profissionais de gestão de fundos em nome dos investidores;

XXI - Instrumento de Investimento Imobiliário uma Entidade que invista predominantemente em bens imóveis, que seja detida por vários proprietários e cuja tributação ocorra em um único nível, na sua esfera ou na esfera de seus detentores de participação, com um prazo máximo de um ano de diferimento;

XXII - Entidade Transparente a Entidade considerada fiscalmente transparente em relação a suas receitas, despesas, lucros ou prejuízos na jurisdição em que tiver sido constituída, a menos que tenha domicílio fiscal e esteja sujeita a um Tributo Abrangido sobre suas rendas ou lucros em outra jurisdição;

XXIII - Entidade Transparente para Fins Fiscais a Entidade Transparente que seja considerada fiscalmente transparente em relação a suas receitas, despesas, lucros ou prejuízos na jurisdição em que o seu proprietário estiver localizado;

XXIV - Entidade Híbrida Reversa a Entidade Transparente que não seja considerada fiscalmente transparente em relação a suas receitas, despesas, lucros ou prejuízos na jurisdição em que o seu proprietário estiver localizado;

XXV - Entidade Híbrida a Entidade considerada:

a) sujeito passivo distinto para efeitos do tributo incidente sobre a renda ou lucro na jurisdição em que estiver localizada; e

b) fiscalmente transparente em relação a suas receitas, despesas, lucros ou prejuízos na jurisdição em que o seu proprietário estiver localizado;

XXVI - Estrutura Transparente para Fins Fiscais uma Participação no Capital de uma Entidade ou Estabelecimento Permanente, que seja uma Entidade Constituinte, detida indiretamente através de uma cadeia de Entidades Transparentes para Fins Fiscais;

XXVII - Ano Fiscal:

a) da Entidade Constituinte ~~na para a~~ apuração do Adicional da CSLL:

1. o exercício social em relação ao qual a Entidade elabora as demonstrações financeiras adotadas na apuração da CSLL com base no lucro real; ou

2. na hipótese de a Entidade não elaborar demonstrações financeiras conforme o item 1, o exercício social em relação ao qual a Entidade elabora demonstrações financeiras para fins comerciais; ou

b) da jurisdição na apuração do Adicional da CSLL:

1. o Ano Fiscal das Entidades Constituintes da jurisdição, na hipótese de os Anos Fiscais das Entidades Constituintes da jurisdição serem coincidentes; ou

2. o Ano Fiscal da Entidade Constituinte que iniciar e terminar por último conforme ordem estabelecida no art. 2º, § 9º, na hipótese de os Anos Fiscais das Entidades Constituintes da jurisdição não serem coincidentes; ou

~~b) c) das quando referir-se às Demonstrações Financeiras Consolidadas da Entidade Investidora Final do Grupo de Empresas Multinacional, tais como nos arts. 2º e 9º:~~

1. o período contábil em relação ao qual as demonstrações financeiras foram elaboradas, nas hipóteses previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do inciso XXVIII; ou

2. o ano calendário, na hipótese prevista na alínea "d" do inciso XXVIII;

XXVIII - Demonstrações Financeiras Consolidadas:

a) as demonstrações financeiras elaboradas por uma Entidade de acordo com uma Norma Contábil Aceitável, nas quais os ativos, passivos, receitas, despesas e fluxos de caixa dessa Entidade e das Entidades em que detenha Participação de Controle sejam apresentados como pertencentes a uma entidade econômica única;

b) as demonstrações financeiras da Entidade que sejam elaboradas de acordo com uma Norma Contábil Aceitável, no caso de uma Entidade que atenda à definição de Grupo nos termos da alínea "b" do inciso I;

c) as demonstrações financeiras elaboradas pela Entidade Investidora Final descrita nas alíneas "a" e "b" que não estejam de acordo com uma Norma Contábil Aceitável, ajustadas para evitar quaisquer Distorções Contábeis Materiais; e

d) as demonstrações financeiras que teriam sido elaboradas pela Entidade Investidora Final, se ela fosse obrigada a elaborar tais demonstrações de acordo com uma Norma Contábil Autorizada que seja ou uma Norma Contábil Aceitável ou uma outra norma de contabilidade ajustada para evitar quaisquer Distorções Contábeis Materiais, no caso de Entidade Investidora Final que não elabore as demonstrações financeiras descritas nas alíneas "a", "b" e "c";

XXIX - Norma Contábil Aceitável as normas internacionais de contabilidade do International Financial Reporting Standards - IFRS e os princípios contábeis geralmente aceitos da Austrália, Brasil, Canadá, Estados Membros da União Europeia, Estados Membros do Espaço Econômico Europeu, Região Administrativa Especial de Hong Kong da República Popular da China, Japão, México, Nova Zelândia, China, Índia, Coreia do Sul, Rússia, Singapura, Suíça, Reino Unido e Estados Unidos da América;

XXX - Norma Contábil Autorizada, em relação a uma Entidade, os princípios contábeis geralmente aceitos por um Órgão de Contabilidade Autorizado na jurisdição onde a Entidade esteja localizada;

XXI - Órgão de Contabilidade Autorizado o órgão com o poder legal, em uma jurisdição, para prescrever, estabelecer ou aceitar padrões contábeis para fins de relatórios financeiros;

XXXII - Distorção Contábil Material, em relação à aplicação de um princípio ou procedimento específico sob um conjunto de princípios contábeis geralmente aceitos, uma aplicação que resulta em uma variação agregada superior a setenta e cinco milhões de euros em um Ano Fiscal, quando comparado com o montante que teria sido determinado aplicando o princípio ou procedimento correspondente conforme o IFRS;

XXXIII - Tributo Complementar Mínimo Doméstico Qualificado um tributo mínimo previsto na legislação doméstica de uma jurisdição que:

a) estabeleça os Lucros Excedentes das Entidades Constituintes localizadas na jurisdição (Lucros Excedentes domésticos) de forma equivalente ao Modelo de Regras;

b) aumente a carga tributária doméstica para 15% (quinze por cento), em relação aos Lucros Excedentes da jurisdição e das Entidades Constituintes no Ano Fiscal; e

c) preveja que a aplicação e a administração do tributo sejam efetuadas de forma consistente com o Modelo de Regras e o Comentário, não permitindo que a jurisdição conceda quaisquer benefícios relacionados a ele;

XXXIV - Jurisdição de Baixa Tributação uma jurisdição onde um Grupo de Empresas Multinacional tenha Lucro Líquido Globe e esteja sujeito a uma Alíquota Efetiva inferior a 15% (quinze por cento) em determinado Ano Fiscal;

XXXV - Crédito de Tributo Reembolsável Qualificado:

a) um crédito de tributo reembolsável concebido de tal forma que deverá ser pago em dinheiro ou equivalentes de caixa no prazo de quatro anos, contado da data em que a Entidade Constituinte satisfaça as condições para receber o crédito de acordo com a legislação da jurisdição que concede o crédito; ou

b) no caso de crédito de tributo parcialmente reembolsável, a parte do crédito de tributo reembolsável que deverá ser pago em dinheiro ou equivalentes de caixa no prazo de quatro anos, contado da data em que a Entidade Constituinte satisfaça as condições para receber o crédito de acordo com a legislação da jurisdição que concede o crédito;

XXXVI - Crédito de Tributo Reembolsável Não Qualificado um crédito de tributo que não seja um Crédito de Tributo Reembolsável Qualificado, mas que seja reembolsável no todo ou em parte;

XXXVII - Despesa Tributária Líquida o valor líquido de:

a) quaisquer Tributos Abrangidos contabilizados como despesa e quaisquer Tributos Abrangidos correntes e diferidos, incluídos na despesa de tributos incidentes sobre a renda ou lucro, incluindo Tributos Abrangidos incidentes sobre rendas ou lucros excluídos do cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe;

b) qualquer ativo fiscal diferido, atribuível a resultado negativo no Ano Fiscal;

c) qualquer Tributo Complementar Mínimo Doméstico Qualificado, contabilizado como despesa; e

d) qualquer Tributo Imputável Não Qualificado, contabilizado como despesa;

XXXVIII - Dividendos Excluídos dividendos ou outras distribuições recebidas ou contabilizadas em relação a uma Participação no Capital, exceto:

a) Participação em Carteira de Curto Prazo; ou

b) Participação no Capital de uma Entidade de Investimento que estiver sujeita a uma opção nos termos da Seção V do Capítulo VI;

XXXIX - Participação em Carteira uma Participação no Capital de uma Entidade pelo Grupo de Empresas Multinacional com direitos inferiores a 10% (dez por cento) dos lucros, capital, reservas, ou direitos de voto na data da distribuição ou alienação;

XL - Participação em Carteira de Curto Prazo uma Participação em Carteira detida pela Entidade Constituinte que recebe ou contabiliza os dividendos ou outras distribuições há menos de um ano da data da distribuição;

XLI - Ganhos ou Perdas em Participação no Capital Excluídos os ganhos, os lucros ou as perdas incluídas no Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil da Entidade Constituinte decorrentes de:

a) ganhos ou perdas oriundas de alterações no valor justo de uma Participação no Capital, exceto Participação em Carteira;

b) ganhos ou perdas em relação a uma Participação no Capital oriundas da aplicação do método de equivalência patrimonial; e

c) ganhos ou perdas na alienação de uma Participação no Capital, exceto alienação de Participação em Carteira;

XLII - Ganhos ou Perdas na Avaliação a Valor Justo Incluídos os ganhos ou perdas líquidas no Ano Fiscal, aumentados ou diminuídos por quaisquer Tributos Abrangidos relacionados, resultantes de um método ou prática contábil que, em relação aos ativos imobilizados:

a) ajuste periodicamente os valores contábeis dos referidos ativos aos seus valores justos;

b) registre as variações nos valores em outros resultados abrangentes; e

c) não reporte posteriormente, na demonstração do resultado, os ganhos ou perdas registradas em outros resultados abrangentes;

XLIII - Ganhos ou Perdas Cambiais Assimétricas os ganhos ou perdas cambiais de uma entidade cujas moedas funcionais contábil e fiscal sejam diferentes e que sejam:

a) incluídos no cálculo da renda, do lucro ou do prejuízo tributável de uma Entidade Constituinte e atribuíveis a flutuações na taxa de câmbio entre sua moeda funcional contábil e sua moeda funcional fiscal;

b) incluídos no cálculo do Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil da Entidade Constituinte e atribuíveis a flutuações na taxa de câmbio entre sua moeda funcional fiscal e sua moeda funcional contábil;

c) incluídos no cálculo do Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil da Entidade Constituinte e atribuíveis a flutuações na taxa de câmbio entre uma terceira moeda estrangeira e sua moeda funcional contábil; e

d) atribuíveis a flutuações na taxa de câmbio entre uma terceira moeda estrangeira e sua moeda funcional fiscal, independentemente de tais ganhos ou perdas em moeda estrangeira serem incluídos na renda ou no lucro tributável;

XLIV - Despesas Não Autorizadas despesas contabilizadas pela Entidade Constituinte decorrentes de:

a) pagamentos ilegais, inclusive subornos, propinas e comissões ilícitas; e

b) multas e penalidades de valores iguais ou superiores a cinquenta mil euros;

XLV - Despesa Não Autorizada com Fundo de Pensão a diferença entre o valor das despesas com Fundo de Pensão incluído no Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil e o valor das contribuições para o Fundo de Pensão efetuadas durante o Ano Fiscal;

XLVI - Dívida Perdoada Excluída a receita relativa a uma dívida que tenha sido perdoada:

a) sob um processo de insolvência previsto legalmente na jurisdição, supervisionado por um tribunal ou outro órgão judicial ou por um administrador independente legalmente nomeado;

b) em decorrência de um acordo em que um ou mais dos credores seja uma pessoa não relacionada com o devedor e seja razoável concluir que o devedor se tornaria insolvente em doze meses, caso não houvesse o perdão da dívida com a pessoa não relacionada; ou

c) na hipótese de seu valor exceder ao valor justo dos ativos do devedor, determinado imediatamente antes do perdão da dívida, e ser devida a um credor que não seja uma pessoa relacionada, e apenas no menor valor entre:

1. o excesso da dívida sobre o valor justo dos ativos do devedor, determinado imediatamente antes do perdão da dívida; e

2. a parcela não tributável do devedor sob as leis tributárias de sua jurisdição;

XLVII - Erros de Períodos Anteriores e Mudanças nos Critérios Contábeis todas as mudanças no patrimônio líquido de abertura de uma Entidade Constituinte no início de um Ano Fiscal atribuíveis a:

a) correções de erros na apuração do Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil de Ano Fiscal anterior que tenham afetado as receitas ou despesas incluídas no cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe para tal Ano Fiscal, exceto se as correções de erros resultarem em uma redução material nos Tributos Abrangidos conforme disposto no art. 59; ou

b) mudanças em princípios ou políticas contábeis que tenham afetado as receitas ou despesas incluídas no cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe;

XLVIII - Regime de Tributação Sobre Sociedades Estrangeiras um conjunto de regras tributárias sob as quais um investidor direto ou indireto de uma entidade estrangeira esteja sujeito à tributação sobre a sua participação em parte ou todas as rendas ou lucros auferidos pela sociedade estrangeira investida, independentemente da renda ou lucro ser distribuído ao investidor;

XLIX - Tributo Imputável Qualificado um Tributo Abrangido contabilizado ou pago por uma Entidade Constituinte, que seja reembolsável ou creditável ao beneficiário efetivo do dividendo distribuído pela Entidade Constituinte, ou, no caso de um Tributo Abrangido contabilizado ou pago por um Estabelecimento Permanente, um dividendo distribuído pela Entidade Principal, na medida em que o reembolso seja pago ou o crédito seja concedido:

a) por uma jurisdição diferente daquela que impôs os Tributos Abrangidos sob um regime de crédito de tributo estrangeiro;

b) a um beneficiário efetivo que esteja sujeito à tributação a uma alíquota nominal igual ou superior a 15% (quinze por cento) sobre o dividendo, de acordo com a legislação doméstica da jurisdição que impôs os Tributos Abrangidos à Entidade Constituinte;

c) a um beneficiário efetivo, pessoa natural, que tenha domicílio fiscal na jurisdição que impôs os Tributos Abrangidos à Entidade Constituinte e que esteja sujeito ao tributo incidente sobre os dividendos como renda ordinária; ou

d) a uma Entidade Governamental, uma Organização Internacional, uma Organização Sem Fins Lucrativos residente, um Fundo de Pensão residente, uma Entidade de Investimento residente que não seja uma Entidade do Grupo ou uma sociedade seguradora de vida residente, na medida em que os dividendos sejam recebidos no âmbito de atividades de Fundos de Pensões e sujeitos à tributação de forma semelhante a um dividendo recebido por um Fundo de Pensão;

L - Tributo Imputável Não Qualificado qualquer tributo que não seja o decorrente de um Tributo Imputável Qualificado, contabilizado ou pago por uma Entidade Constituinte e que seja:

a) reembolsável ao beneficiário efetivo do dividendo distribuído pela Entidade Constituinte em relação a esse dividendo ou creditável pelo beneficiário efetivo contra um débito fiscal não relacionado ao dividendo; ou

b) reembolsável à sociedade distribuidora após a distribuição de dividendos a um sócio;

LI - Entidade Constituinte Declarante a Entidade que apresenta as informações a que se refere o art. 153;

LII - Ano Fiscal Reportado o Ano Fiscal objeto das informações a que se refere o art. 153;

LIII - Tratado Tributário um acordo para evitar a dupla tributação em relação aos tributos incidentes sobre a renda ou lucro e sobre o capital;

LIV - Opção por Um Ano uma opção efetuada pela Entidade Constituinte Declarante aplicável apenas no Ano Fiscal para o qual a opção for efetuada;

LV - Opção por Cinco Anos uma opção efetuada pela Entidade Constituinte Declarante em relação a um Ano Fiscal, o ano da opção, que não poderá ser revogada no ano da opção ou nos quatro Anos Fiscais subsequentes e que, no caso de uma Opção por Cinco Anos ser revogada em relação a um Ano Fiscal, o ano de revogação, uma nova opção não poderá ser efetuada nos quatro Anos Fiscais que se sucederem ao ano de revogação.

§ 1º Para fins do disposto na alínea "a" do inciso I do caput, uma operação em conjunto (joint operation), conforme conceito estabelecido nas normas contábeis a que se refere o art. 10, que atenda à definição de Entidade de acordo com o disposto no inciso III do caput será considerada uma Entidade do Grupo separada, pois a parte de seus ativos, passivos, receitas, despesas e fluxos de caixa, pertencente ao operador em conjunto que seja outra Entidade do Grupo, estará incluída nas Demonstrações Financeiras Consolidadas em uma base rubrica a rubrica.

§ 2º A alínea "b" do inciso I do caput não será aplicável quando a Entidade tiver apenas um Estabelecimento Permanente que seja considerado uma Entidade Constituinte Apátrida de acordo com a alínea "d" do inciso XI do caput e o art. 6º, caput, inciso IV.

§ 3º Para fins do disposto no inciso III do caput, o termo Entidade não incluirá o governo central, estadual e local ou suas administrações ou agências que cumpram funções governamentais.

§ 4º Para fins do disposto no inciso V do caput, um fundo soberano, que atenda aos critérios estabelecidos no inciso XIV do caput para ser considerado uma Entidade Governamental, não será considerado uma Entidade Investidora Final.

§ 5º Para fins do disposto no inciso VII do caput, quando as regras estabelecidas nesta Instrução Normativa não se referirem a um direito específico, como lucros, capital ou reservas, cada direito terá igual importância.

§ 6º O disposto no § 5º não se aplicará, por exemplo, à alocação do lucro de uma Entidade Transparente conforme o disposto no art. 34, caput, inciso II, em que somente os direitos sobre os lucros serão considerados.

§ 7º Em relação ao disposto no inciso VII do caput, um instrumento financeiro emitido por uma Entidade Constituinte e detido por outra Entidade Constituinte do mesmo Grupo de Empresas Multinacional deverá ser classificado como passivo financeiro ou instrumento patrimonial de forma consistente tanto para o emissor quanto para o detentor, e contabilizado adequadamente para fins de cálculo de seus Lucros ou Prejuízos Globe.

§ 8º Na medida em que as Entidades Constituintes a que se refere o § 7º tenham classificado o instrumento financeiro de forma diferente, em decorrência das normas contábeis a elas aplicáveis, a classificação adotada pelo emissor deverá ser aplicada também pelo detentor.

§ 9º Para fins do disposto no inciso VIII do caput, considerar-se-á que a Entidade Principal detém uma Participação de Controle sobre seus Estabelecimentos Permanentes.

§ 10. Para fins do disposto nos incisos VIII e XXVIII do caput, uma Entidade de Investimento não terá uma Participação de Controle em uma Entidade na qual detenha Participação no Capital, caso a Norma Contábil Autorizada não a obrigue a consolidar os ativos, passivos, receitas, despesas e fluxos de caixa da Entidade em uma base rubrica a rubrica.

§ 11. Um Estabelecimento Permanente, considerado Entidade Constituinte nos termos da alínea "b" do inciso XII do caput, será tratado como separado da Entidade Principal e de qualquer outro Estabelecimento Permanente dessa Entidade Principal.

§ 12. Para fins do disposto no inciso XII do caput, uma Entidade Excluída não será considerada uma Entidade Constituinte.

§ 13. No caso de Entidade Excluída a que se refere o inciso XIII do caput:

I - seus atributos, tais como lucros, prejuízos, tributos, ativos tangíveis e gastos com folha de pagamento, não serão considerados nos vários cálculos previstos nesta Instrução Normativa, exceto no cálculo do limite de receita anual a que se refere o art. 2º; e

II - não estará sujeita às obrigações administrativas estabelecidas por esta Instrução Normativa, exceto no caso de qualquer informação que vier a ser exigida pelo ato normativo a que se refere o art. 153.

§ 14. O Grupo de Empresas Multinacional que seja composto exclusivamente por Entidades Excluídas, como, por exemplo, um fundo de investimento que controle entidades que cumpram as condições estabelecidas nas alíneas "g" ou "h" do inciso XIII do caput, será excluído como um todo das regras estabelecidas por esta Instrução Normativa.

§ 15. Para fins do disposto nas alíneas "g" e "h" do inciso XIII do caput, o valor da Entidade refere-se ao valor total das Participações no Capital emitidas pela Entidade e, no caso de sociedades anônimas, refere-se ao valor das ações emitidas e em circulação que sejam detidas pelos acionistas.

§ 16. A Entidade Constituinte Declarante poderá optar por não tratar uma Entidade como uma Entidade Excluída, conforme o disposto nas alíneas "g" e "h" do inciso XIII do caput, por meio de uma Opção por Cinco Anos.

§ 17. Atenderá ao disposto na alínea "g" do inciso XIII do caput uma Entidade que realize atividades acessórias às realizadas pelas Entidades Excluídas e que o restante de suas atividades esteja voltadas exclusivamente, ou quase exclusivamente, a deter ativos ou aplicar recursos em benefício das Entidades Excluídas.

§ 18. Considera-se atendido o disposto no item 1 da alínea "g" do inciso XIII do caput ainda que a Entidade venha a tomar empréstimos de terceiros para adquirir os ativos.

§ 19. Para fins do disposto nas alíneas "g" e "h" do inciso XIII do caput:

I - quando uma Entidade se enquadrar nos referidos dispositivos com base na totalidade de suas atividades, incluindo as atividades de todos os seus Estabelecimentos Permanentes, as atividades realizadas pelos Estabelecimentos Permanentes não serão consideradas separadas; e

II - quando a Entidade atender à definição de Entidade Excluída, a totalidade de suas atividades, incluindo aquelas realizadas por seus Estabelecimentos Permanentes, serão excluídas das regras estabelecidas nesta Instrução Normativa.

§ 20. Aplica-se o disposto nas alíneas "g" e "h" do inciso XIII do caput mesmo no caso de a Entidade ser membro de um Grupo e ser detida por uma Entidade Excluída, referida nas alíneas "a" a "f" do inciso XIII do caput, que não seja membro desse Grupo.

§ 21. A hipótese a que se refere o § 20 poderá ocorrer, por exemplo, quando um Fundo de Investimento for proprietário integral de uma Entidade que seja a Entidade Investidora Final de um Grupo e que atenda aos requisitos das alíneas "g" e "h" do inciso XIII do caput, hipótese em que a Entidade Investidora Final será uma Entidade Excluída com base nas alíneas "g" e "h" do inciso XIII do caput, não obstante o Fundo de Investimento não fazer parte do Grupo, por não ser consolidado em uma base rubrica a rubrica com tal Grupo.

§ 22. Para fins do disposto no item 2 da alínea "g" do inciso XIII do caput, presumir-se-á que as atividades de uma Entidade cuja integralidade de seu valor seja detida, direta ou indiretamente, por uma ou mais Organizações Sem Fins Lucrativos serão acessórias se o agregado das receitas de todas as Entidades do Grupo, calculado conforme o disposto no § 23, e ajustado conforme o § 1º do art. 2º se o Ano Fiscal referir-se a um período diferente de 12 meses, for inferior a setecentos e cinquenta milhões de euros e a 25% (vinte e cinco por cento) da receita do Grupo de Empresas Multinacional no Ano Fiscal.

§ 23. Para fins do disposto no § 22, o agregado das receitas de todas as Entidades do Grupo não considerará as receitas:

I - da Organização Sem Fins Lucrativos;

II - de Entidade Excluída nos termos do item 1 da alínea "g" do inciso XIII do caput;

III - de Entidade Excluída nos termos da alínea "h" do inciso XIII do caput; e

IV - de Entidade que seria uma Entidade Excluída nos termos do item 2 da alínea "g" do inciso XIII do caput, independentemente da presunção a que se refere o § 22.

§ 24. Aplica-se o disposto no § 22 independentemente das atividades realizadas pela Entidade.

§ 25. As Entidades Governamentais que também sejam Organizações Sem Fins Lucrativos, tais como entidades educacionais, instituições de pesquisa ou hospitais, poderão aplicar o disposto no § 22.

§ 26. Para fins do disposto no inciso XIV do caput:

I - uma Entidade fará parte de um governo, conforme estabelecido na alínea "a", se for constituída por meio de lei e for considerada pessoa jurídica de direito público;

II - uma pessoa jurídica de direito privado será considerada Entidade Governamental, conforme estabelecido na alínea "a", desde que seja, direta ou indiretamente, de propriedade integral de um governo;

III - a função governamental a que se refere o item 1 da alínea "b" será interpretada de forma ampla, incluindo atividades de assistência médica e educação públicas, construção de infraestrutura pública, garantia da capacidade de defesa e aplicação da lei dentro da jurisdição;

IV - o item 2 da alínea "b" destina-se a incluir os fundos soberanos;

V - uma Entidade que vier a cumprir todos os requisitos estabelecidos nas alíneas "a", "b", "d" e "e" e apenas fornecer produtos ou serviços para uso do governo, para o cumprimento de funções governamentais, terá cumprido o requisito de não exercer atividade comercial ou empresarial, estabelecido na alínea "c";

VI - por exercer atividade comercial ou empresarial, um banco comercial de propriedade de um governo não cumprirá o requisito estabelecido na alínea "c".

§ 27. Para fins do disposto no inciso XX do caput:

I - haverá relação entre investidores, conforme o disposto na alínea "a":

a) nas situações previstas no Artigo 5, parágrafo 8, da Convenção Modelo da OCDE; e

b) quando duas pessoas naturais fizerem parte da mesma família, incluindo cônjuge, companheiro, irmão, ascendente e descendente;

II - o fundo poderá ter, por um curto período de tempo, somente um investidor, tais como no período inicial de oferta ou no processo de liquidação, e atenderá ao disposto na alínea "a", desde que tenha sido concebido para gerir ativos de vários investidores, alguns dos quais não sejam relacionados; e

III - não se incluem nas rendas, lucros ou ganhos mencionados na alínea "d" os derivados de royalties.

§ 28. Para fins do disposto no inciso XXII do caput, caso a jurisdição em que tenha sido constituída considere a Entidade fiscalmente transparente apenas em relação a determinadas receitas, despesas, lucros ou prejuízos, a Entidade será uma Entidade Transparente somente em relação a essas receitas, despesas, lucros ou prejuízos.

§ 29. Para fins do disposto ~~nesta Instrução Normativa nos incisos XXII, XXIII, XXIV, XXV do caput e no § 30~~, uma Entidade será considerada fiscalmente transparente em uma jurisdição caso as leis dessa jurisdição tratem as receitas, despesas, lucros ou prejuízos da Entidade como se fossem auferidos ou incorridos pelo proprietário direto da Entidade, na proporção de sua participação nela.

§ 29A. A classificação de uma Entidade Transparente como Entidade Transparente para Fins Fiscais ou Entidade Híbrida Reversa será feita para cada Participação no Capital; desta forma, uma Entidade Transparente que tiver proprietários em diferentes jurisdições poderá ter mais de uma classificação.

§ 29B. Para fins do disposto nos incisos XXIII e XXIV do caput, na hipótese de o proprietário direto da Entidade Transparente testada ser também uma Entidade Transparente, a classificação da Entidade Transparente testada como Entidade Transparente para Fins Fiscais ou Entidade Híbrida Reversa dependerá de como a jurisdição na qual a Entidade de Referência estiver localizada considera a Entidade Transparente testada e cada Entidade por meio da qual a Entidade de Referência possuir Participação no Capital da Entidade Transparente testada.

§ 29C. Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, a Entidade de Referência mencionada no § 29B será a Entidade Constituinte Proprietária que estiver mais próxima da Entidade Transparente testada na estrutura de propriedade do Grupo de Empresas Multinacional e que não seja uma Entidade Transparente ou, no caso de não haver tal Entidade Constituinte Proprietária, uma Entidade Transparente que seja a Entidade Investidora Final do Grupo de Empresas Multinacional.

§ 29D. Para fins do disposto no inciso XXIII do caput, e na situação prevista no § 29B, uma Entidade Transparente testada será considerada uma Entidade Transparente para Fins Fiscais se a jurisdição na qual a Entidade de Referência estiver localizada considerar fiscalmente transparentes a Entidade Transparente testada e cada Entidade por meio da qual a Entidade de Referência possuir Participação no Capital da Entidade Transparente testada.

§ 29E. Para fins do disposto no inciso XXIV do caput, e na situação prevista no § 29B, uma Entidade Transparente testada será considerada uma Entidade Híbrida Reversa caso não seja considerada uma Entidade Transparente para Fins Fiscais conforme o disposto no § 29D.

§ 30. Para fins do disposto nos incisos XXII e XXIII do caput, e observado o disposto no § 31, uma Entidade Constituinte que não seja domiciliada para fins fiscais e não esteja sujeita a um Tributo Abrangido ou a um Tributo Complementar Mínimo Doméstico Qualificado em seu local de administração, local de constituição ou critério semelhante será tratada como uma Entidade Transparente e uma Entidade Transparente para Fins Fiscais em relação a suas receitas, despesas, lucros ou prejuízos na medida em que:

I - seus proprietários estejam localizados em uma jurisdição que trata a Entidade como fiscalmente transparente;

II - ela não tenha uma instalação de negócios na jurisdição em que foi constituída; e

III - as receitas, despesas, lucros ou prejuízos não sejam atribuíveis a um Estabelecimento Permanente.

§ 31. O caso mais comum abrangido pelo disposto no § 30 refere-se à Entidade Constituinte, sem domicílio fiscal, que tenha sido criada em uma jurisdição que não tenha um sistema de tributo incidente sobre a renda ou lucro corporativo, e seus proprietários a tratem como fiscalmente transparente. Não será considerada fiscalmente transparente:

I - a Entidade criada em uma jurisdição que não tenha um sistema de tributo incidente sobre a renda ou lucro corporativo; e

II - a Entidade de propriedade de Entidade criada em jurisdição que não tenha um sistema de tributo incidente sobre a renda ou lucro corporativo.

§ 31A. Para fins do disposto no inciso XXV do caput:

I - o proprietário a que se refere a alínea “b” poderá ter Participação no Capital direta ou indireta na Entidade Híbrida; e

II - uma Entidade localizada em uma jurisdição que não tenha um sistema de tributo incidente sobre a renda ou lucro corporativo também será tratada como uma Entidade Híbrida se for considerada fiscalmente transparente na jurisdição em que seus proprietários estiverem localizados e não for considerada fiscalmente transparente em sua jurisdição de acordo com o § 30.

§ 31B. Para fins do disposto no inciso XXVII, alínea “b”, item 2 do caput:

I - caso uma Entidade venha a tornar-se Entidade Constituinte do Grupo de Empresas Multinacional, o Ano Fiscal da jurisdição não será alterado; e

II - caso uma Entidade cujo Ano Fiscal era o que iniciava e terminava por último venha a deixar de ser uma Entidade Constituinte do Grupo de Empresas Multinacional, a partir do período seguinte o Ano Fiscal da jurisdição passará a ser o Ano Fiscal da Entidade Constituinte remanescente que iniciar e terminar por último.

§ 32. Para fins do disposto no inciso XXXII do caput:

I - caso a aplicação de um princípio ou procedimento específico resulte em Distorção Contábil Material, o tratamento contábil de qualquer item ou transação sujeita ao referido princípio ou procedimento deverá ser ajustado para estar em conformidade com o tratamento exigido pelo IFRS; e

II - não haverá Distorção Contábil Material caso a Entidade Constituinte elabore suas demonstrações financeiras com base nas normas contábeis a que se refere o art. 10.

§ 33. Para fins do disposto no inciso XXXV do caput, um Crédito de Tributo Reembolsável Qualificado não incluirá qualquer valor creditável ou reembolsável relativo a um Tributo Imputável Qualificado ou a um Tributo Imputável Não Qualificado.

§ 34. Para fins do disposto no inciso XL do caput, a alienação de uma Participação no Capital de uma determinada espécie ou classe de ações ou quotas será considerada uma alienação das ações ou quotas de mesma espécie ou classe que tenham sido adquiridas mais recentemente.

§ 35. Para fins do disposto no inciso XLIII do caput, consideram-se:

I - moeda funcional fiscal a moeda utilizada na determinação das rendas ou lucros tributáveis da Entidade Constituinte relativamente ao Tributo Abrangido, na jurisdição em que esteja localizada;

II - moeda funcional contábil a moeda utilizada na determinação do Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil da Entidade Constituinte; e

III - terceira moeda estrangeira uma moeda que não seja a moeda funcional fiscal ou a moeda funcional contábil da Entidade Constituinte.

§ 36. Para fins do disposto no inciso XLIV do caput, um pagamento será considerado ilegal caso seja assim considerado pelas leis aplicáveis à Entidade Constituinte que tiver efetuado o pagamento ou pelas leis aplicáveis à Entidade Investidora Final.

§ 37. Para fins do disposto no inciso XLV do caput, a diferença positiva entre o valor das despesas com Fundo de Pensão considerado no Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil e o valor das contribuições para o Fundo de Pensão efetuadas durante o Ano Fiscal será adicionada ao Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil, e a diferença negativa, excluída.

§ 38. O disposto no art. 12, caput, inciso IX, e no inciso XLV do caput será aplicável somente às receitas e despesas relativas a planos de pensões que tenham sido oferecidos pela Entidade Constituinte por meio de Fundos de Pensões.

§ 39. Para fins do disposto no inciso XLVI do caput:

I - nas situações previstas nas alíneas "a" e "b", as receitas relativas a dívidas perdoadas serão excluídas no cálculo Lucro ou Prejuízo Globe, independentemente de o credor ser uma pessoa relacionada ou não; e

II - haverá relação entre credor e devedor nas situações previstas no Artigo 5, parágrafo 8, da Convenção Modelo da OCDE.

§ 40. Para fins do disposto no inciso XLVII do caput:

I - os aumentos no patrimônio líquido de abertura de uma Entidade Constituinte no início de um Ano Fiscal serão adicionados ao Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil, e as diminuições, excluídas; e

II - as mudanças no patrimônio líquido de abertura de uma Entidade Constituinte no início de um Ano Fiscal que se refiram a Anos Fiscais anteriores à aplicação das regras estabelecidas nesta Instrução Normativa pela Entidade Constituinte não acarretarão em ajustes ao Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil.

§ 41. Para fins do disposto no inciso XLVIII do caput, a tributação em bases universais de que tratam os arts. 77 a 80, 82 e 82-A da [Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014](#), é considerada um Regime de Tributação Sobre Sociedades Estrangeiras.

§ 42. Para fins do disposto no inciso XLIX do caput:

I - caso um determinado regime de imputação não venha a estar totalmente de acordo com os requisitos estabelecidos nas alíneas "a" a "d", em decorrência, por exemplo, de alguns beneficiários elegíveis ao reembolso ou crédito não se enquadarem nestas alíneas, uma parcela dos Tributos Abrangidos ainda poderá ser considerada Tributo Imputável Qualificado, na medida em que o reembolso ou crédito enquadre-se nestas alíneas "a" a "d";

II - em relação à alínea "b", caso a legislação doméstica da jurisdição utilize alíquotas crescentes, a alíquota nominal será a mais baixa aplicável ao beneficiário;

III - em relação à alínea "d":

a) uma Organização Sem Fins Lucrativos ou um Fundo de Pensão será residente em uma jurisdição caso seja constituído e gerido nessa jurisdição;

b) uma Entidade de Investimento será residente em uma jurisdição caso seja constituída e regulada nessa jurisdição; e

c) uma sociedade seguradora de vida será residente na jurisdição em que estiver localizada.

§ 43. Para fins do disposto no inciso L do caput, o tributo cobrado do beneficiário do dividendo e retido pela Entidade Constituinte no pagamento desse

dividendo não será considerado Tributo Imputável Não Qualificado, mesmo que parte ou a totalidade do tributo retido seja reembolsado ao beneficiário do dividendo.

§ 44. O tributo a que se refere o § 43 não será considerado Tributo Imputável Não Qualificado porque será cobrado do beneficiário do dividendo quando ocorrer a distribuição, reduzindo o valor líquido por ele recebido, e caso o tributo retido vier a ser reembolsado ao beneficiário do dividendo, referir-se-á a um reembolso relativo ao tributo anteriormente pago por ele.

§ 45. Os termos definidos neste artigo e nos demais dispositivos desta Instrução Normativa serão adotados exclusivamente para fins de aplicação da legislação do Adicional da CSLL, não se confundindo com termos semelhantes definidos por outros documentos legais, tributários ou não, e não podendo ser utilizados, direta ou indiretamente, na interpretação ou na definição dos mesmos termos quando previstos em outros documentos legais, salvo quando se referirem expressamente aos dispositivos previstos nesta Instrução Normativa.

Seção III **Da localização da Entidade Constituinte**

Art. 4º A localização de uma Entidade que não seja uma Entidade Transparente será determinada da seguinte forma:

I - caso seja residente para fins fiscais em uma jurisdição com base em seu local de direção, local de constituição ou critérios semelhantes, estará localizada nessa jurisdição; e

II - nos demais casos, estará localizada na jurisdição em que foi constituída.

§ 1º Caso haja na jurisdição uma lei tributária nacional ou federal que estabeleça uma localização para a Entidade Constituinte diferente da lei local ou estadual, prevalecerá a localização estabelecida pela lei nacional ou federal.

§ 2º A expressão "critério semelhante", constante do inciso I do caput, não abrangerá a hipótese em que uma Entidade organizada fora de uma jurisdição venha a ser considerada residente nessa jurisdição com base somente em eleição realizada de acordo com permissão prevista na lei tributária da jurisdição.

§ 3º Aplica-se o disposto no inciso II do caput a Entidades criadas em jurisdições que não tenham um sistema de tributo incidente sobre a renda ou lucro corporativo.

Art. 5º A localização de uma Entidade que seja uma Entidade Transparente será determinada da seguinte forma:

I - caso seja a Entidade Investidora Final do Grupo de Empresas Multinacional, estará localizada na jurisdição em que foi constituída; e

II - nos demais casos, será considerada uma Entidade Constituinte Apátrida.

Art. 6º O Estabelecimento Permanente:

I - na hipótese prevista no art. 3º, caput, inciso XI, alínea "a", estará localizado na jurisdição em que seja tratado como um estabelecimento permanente e esteja sujeito à tributação nos termos do Tratado Tributário em vigor;

II - na hipótese prevista no art. 3º, caput, inciso XI, alínea "b", estará localizado na jurisdição em que esteja sujeito à tributação em uma base líquida fundamentada em sua presença comercial;

III - na hipótese prevista no art. 3º, caput, inciso XI, alínea "c", estará localizado na jurisdição em que esteja situado; e

IV - na hipótese prevista no art. 3º, caput, inciso XI, alínea "d", será considerado uma Entidade Constituinte Apátrida.

Art. 7º Caso uma Entidade Constituinte esteja localizada em mais de uma jurisdição (Entidade com dupla localização) em decorrência do disposto no art. 4º, deverão ser observadas as seguintes regras:

I - caso esteja localizada em duas jurisdições que tenham um Tratado Tributário aplicável em vigor:

a) considerar-se-á que esteja localizada na jurisdição em que seja considerada residente para fins fiscais com base no Tratado Tributário;

b) caso o Tratado Tributário exija que as autoridades competentes cheguem a um acordo mútuo sobre a residência para fins fiscais da Entidade Constituinte e essas autoridades não chegarem a um acordo, aplicar-se-á o disposto no inciso II;

c) caso não haja alívio ou isenção de tributo com base no Tratado Tributário devido ao fato de a Entidade Constituinte ser residente para fins fiscais em ambas as partes contratantes, aplicar-se-á o disposto no inciso II;

II - caso nenhum Tratado Tributário seja aplicável:

a) considerar-se-á que esteja localizada na jurisdição onde tenha pagado o maior valor de Tributos Abrangidos no Ano Fiscal, sem considerar os pagos em decorrência de um Regime de Tributação Sobre Sociedades Estrangeiras;

b) se o valor dos Tributos Abrangidos pagos em ambas as jurisdições for igual ou for zero, considerar-se-á que esteja localizada na jurisdição em que possua a maior Exclusão do Lucro Baseada na Substância calculada para uma entidade nos termos da Seção III do Capítulo IV;

c) se o valor da Exclusão do Lucro Baseada na Substância em ambas as jurisdições for igual ou for zero, considerar-se-á que a Entidade Constituinte seja uma Entidade Constituinte Apátrida, a menos que seja a Entidade Investidora Final do Grupo de Empresas Multinacional, caso em que se considerará estar localizada na jurisdição em que foi constituída.

Art. 8º Se uma Entidade mudar sua localização durante o Ano Fiscal, considerar-se-á que ela estará localizada na jurisdição em que se encontrava no início desse ano.

CAPÍTULO II DO CÁLCULO DO LUCRO OU PREJUÍZO GLOBE

Art. 9º O Lucro ou Prejuízo Globe de cada Entidade Constituinte será o Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil do Ano Fiscal da Entidade Constituinte, apurado de acordo com o disposto no art. 10, ajustado conforme o disposto nos arts. 12 a 38.

Seção I **Do Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil**

Art. 10. Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, o Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil será o lucro ou prejuízo líquido determinado para a Entidade Constituinte em suas demonstrações financeiras individuais, de acordo com as normas contábeis aplicáveis.

§ 1º As normas contábeis aplicáveis a que se refere o caput serão aquelas adotadas pela Entidade Constituinte para cumprimento da legislação comercial, expedidas pelos órgãos normatizadores brasileiros no exercício de sua competência legal.

§ 2º Na hipótese de a Entidade apurar a CSLL com base no lucro real, as normas contábeis aplicáveis para fins do disposto no caput serão as referidas no § 1º adotadas nessa apuração.

§ 3º Na hipótese de a Entidade não apurar a CSLL com base no lucro real, as normas contábeis aplicáveis para fins do disposto no caput serão as referidas no § 1º que originarem a escrituração a ser autenticada no Registro Público de Empresas Mercantis ou órgão equivalente, conforme previsto na Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.

Art. 11. A moeda a ser utilizada na apuração do Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil e do Adicional da CSLL será o Real, no caso de as moedas funcionais contábeis de todas as Entidades Constituintes do Grupo de Empresas Multinacional localizadas na jurisdição serem o Real.

§ 1º Na hipótese de a moeda funcional contábil de alguma Entidade Constituinte do Grupo de Empresas Multinacional localizada na jurisdição não ser o Real, a Entidade Constituinte Declarante poderá fazer uma Opção por Cinco Anos para apurar o Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil e o Adicional da CSLL, utilizando:

I - o Real; ou

II - a moeda de apresentação das Demonstrações Financeiras Consolidadas da Entidade Investidora Final.

§ 2º Na hipótese prevista no § 1º, as Entidades Constituintes deverão aplicar as regras de conversão de moedas estabelecidas pelas normas contábeis a que se referem o art. 10.

§ 3º Para fins de verificação dos limites estabelecidos nesta Instrução Normativa para a hipótese prevista no inciso II do § 1º, os valores na moeda de apresentação das Demonstrações Financeiras Consolidadas serão convertidos para euros com base na taxa de câmbio média do mês de dezembro, fixada pelo Banco Central Europeu no ano calendário anterior ao início do Ano Fiscal.

§ 4º Na verificação a que se refere o § 3º, caso o Banco Central Europeu não forneça a taxa de câmbio para a moeda de apresentação das Demonstrações Financeiras Consolidadas, a taxa de câmbio média do mês de dezembro será determinada com base nas taxas fixadas pelo banco central da jurisdição da Entidade Investidora Final.

Seção II **Dos ajustes específicos para determinar o Lucro ou Prejuízo Globe**

Subseção I **Disposições gerais**

Art. 12. O Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil da Entidade Constituinte será ajustado pelos seguintes itens para fins de apuração do Lucro ou Prejuízo Globe:

- I - Despesa Tributária Líquida;
- II - Dividendos Excluídos;
- III - Ganhos ou Perdas em Participação no Capital Excluídos;
- IV - Ganhos ou Perdas na Avaliação a Valor Justo Incluídos;
- V - ganhos ou perdas na alienação de ativos e passivos excluídos nos termos da Seção III do Capítulo V;
- VI - Ganhos ou Perdas Cambiais Assimétricas;
- VII - Despesas Não Autorizadas;
- VIII - Erros de Períodos Anteriores e Mudanças nos Critérios Contábeis;
- IX - Despesa Não Autorizada com Fundo de Pensão; e
- X - Dívida Perdoada Excluída.

§ 1º Alternativamente ao disposto no inciso II do caput e no art. 3º, caput, inciso XXXVIII, a Entidade Constituinte Declarante poderá fazer uma Opção por Cinco Anos para que uma Entidade Constituinte possa incluir, no cálculo de seu Lucro ou Prejuízo Globe, todos os dividendos recebidos de suas Participações em Carteira, independentemente de serem Participações em Carteira de Curto Prazo ou não.

§ 2º Observado o disposto no art. 3º, §§ 7º e 8º, quando um dividendo ou outra distribuição for recebida ou contabilizada relativamente a uma Participação no Capital que seja um instrumento financeiro composto, ou seja, que contenha tanto um passivo financeiro quanto um componente de patrimônio líquido, somente os valores recebidos ou contabilizados em relação ao componente do patrimônio líquido serão tratados como Dividendos Excluídos nos termos do inciso II do caput e do art. 3º, caput, inciso XXXVIII.

§ 3º Em relação ao disposto nos incisos II e III do caput e no art. 3º, caput, incisos XXXVIII e XLI, a despesa decorrente do reconhecimento de um passivo por uma sociedade seguradora que corresponda a um Dividendo Excluído ou Ganhos ou Perdas em Participação no Capital Excluídos, líquido da taxa de administração, referente a um título mantido em nome de um segurado, não será computada na apuração do Lucro ou Prejuízo Globe.

§ 4º Não obstante o disposto no inciso III do caput e no art. 3º, caput, inciso XLI, a Entidade Constituinte Declarante poderá fazer uma Opção por Cinco Anos para que as Entidades Constituintes localizadas na jurisdição que detenham Participações no Capital que não sejam Participações em Carteira:

- I - possam incluir, em seus Lucros ou Prejuízos Globe:

a) os ganhos ou perdas oriundas de alterações nos valores justos ou de testes de recuperabilidade das participações, se as Entidades Constituintes que detenham Participações no Capital:

1. estiverem sujeitas à tributação em suas localizações sob um regime de marcação a mercado; ou

2. forem tributadas com base no princípio da realização e suas despesas tributárias incluírem despesas tributárias diferidas relativas a flutuações nos valores de mercado das participações;

b) os ganhos ou perdas oriundas da aplicação do método de equivalência patrimonial atribuíveis a participações em Entidades Transparentes para Fins Fiscais; e

c) os ganhos ou perdas na alienação das participações que tenham sido incluídos nas rendas ou lucros tributáveis das Entidades Constituintes que detenham Participações no Capital; e

II - possam considerar todos os tributos correntes e diferidos associados aos itens a que se refere o inciso I no cálculo de seus Tributos Abrangidos Ajustados, apurados com base nas regras estabelecidas nesta Instrução Normativa, não obstante o disposto no art. 41, caput, inciso I, e no art. 49, § 1º, inciso I.

§ 5º A Opção por Cinco Anos a que se refere o § 4º não poderá ser revogada com relação a uma Participação no Capital caso uma perda referente a essa participação tenha sido considerada no cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe da Entidade Constituinte durante o período em que a opção estava em vigor.

§ 6º A Entidade Constituinte Declarante poderá fazer uma Opção por Cinco Anos para considerar como Ganhos ou Perdas em Participação no Capital Excluídos os ganhos ou as perdas cambiais refletidos no Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil de uma Entidade Constituinte na medida em que:

I - tais ganhos ou perdas cambiais sejam atribuíveis a instrumentos de hedge que protejam os riscos cambiais em Participação no Capital que não seja Participação em Carteira;

II - tais ganhos ou perdas sejam reconhecidos em outros resultados abrangentes nas demonstrações financeiras; e

III - o instrumento de hedge seja considerado um hedge efetivo.

§ 7º Na hipótese a que se refere o § 6º, quaisquer tributos incidentes sobre os ganhos cambiais serão considerados Reduções aos Tributos Abrangidos nos termos do art. 41, caput, inciso I.

§ 8º Aplica-se o disposto nos §§ 6º e 7º inclusive à hipótese em que uma outra Entidade Constituinte do Grupo de Empresas Multinacional, que exerce funções financeiras ou de tesouraria, tenha emitido o hedge de investimento líquido, e tenha transferido, por meio de empréstimos ou outros instrumentos, os efeitos do hedge à Entidade Constituinte que detenha a Participação no Capital protegida.

§ 9º Para fins do disposto no inciso VI do caput e no art. 3º, caput, inciso XLIII e § 35:

I - na hipótese prevista no art. 3º, caput, inciso XLIII, alínea "a", os ganhos considerados no cálculo da renda, do lucro ou do prejuízo tributável serão convertidos para a moeda funcional contábil e adicionados ao Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil, e as perdas consideradas no cálculo da renda, do lucro ou do prejuízo tributável serão convertidas para a moeda funcional contábil e excluídas do Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil;

II - na hipótese prevista no art. 3º, caput, inciso XLIII, alínea "b", os ganhos considerados no cálculo do Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil serão excluídos do Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil, e as perdas consideradas no cálculo do Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil serão adicionadas ao Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil;

III - na hipótese prevista no art. 3º, caput, inciso XLIII, alínea "c", os ganhos considerados no cálculo do Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil serão excluídos do Lucro ou

Prejuízo Líquido Contábil, e as perdas consideradas no cálculo do Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil serão adicionadas ao Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil;

IV - na hipótese prevista no art. 3º, caput, inciso XLIII, alínea "d", os ganhos serão convertidos para a moeda funcional contábil e adicionados ao Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil, e as perdas serão convertidas para a moeda funcional contábil e excluídas do Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil;

V - os incisos III e IV serão aplicados concomitantemente; e

VI - na hipótese de as moedas funcionais contábil e fiscal serem iguais, nenhum ajuste relativo a ganhos ou perdas cambiais será efetuado no Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil, independentemente desses ganhos ou perdas serem considerados no cálculo da renda, lucro ou prejuízo tributável.

§ 10. Para fins do disposto no inciso IX do caput e no art. 3º, caput, inciso XLV:

I - na hipótese de haver receitas com Fundo de Pensão incluídas no Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil, em vez de despesas, a soma do valor dessas receitas com o valor das contribuições para o Fundo de Pensão será um ajuste negativo no cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe; e

II - na hipótese de o Fundo de Pensão ser superavitário e o excedente vier a ser distribuído à Entidade Constituinte, tal excedente será adicionado no cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe da Entidade Constituinte no Ano Fiscal da distribuição.

§ 11. A Entidade Constituinte Declarante terá que fazer uma Opção por Um Ano para que a receita relativa a uma dívida que tenha sido perdoada seja considerada uma Dívida Perdoada Excluída, conforme estabelecido no art. 3º, caput, inciso XLVI, hipótese em que será excluída no cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe, conforme previsto no inciso X do caput.

§ 12. Os juros sobre o capital próprio a que se refere o art. 9º da [Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995](#), que não tiverem sido reconhecidos, de acordo com as normas contábeis a que se refere o art. 10, como dividendos pagos ou recebidos pela Entidade Constituinte localizada no Brasil, na apuração de seu Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil, terão o seguinte tratamento:

I - as despesas relativas aos valores pagos serão adicionadas ao Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil na apuração do Lucro ou Prejuízo Globe; e

II - as receitas relativas aos valores recebidos serão excluídas do Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil na apuração do Lucro ou Prejuízo Globe, conforme o disposto no inciso II do caput.

Subseção II Do pagamento baseado em ações

Art. 13. Mediante opção da Entidade Constituinte Declarante, uma Entidade Constituinte poderá substituir o valor contabilizado como custo ou despesa referente a pagamento baseado em ações pelo valor permitido como dedução no cálculo de sua renda ou lucro tributável em sua jurisdição.

§ 1º Caso a liquidação final do acordo com pagamento baseado em ações expire sem o exercício da opção pelo titular do direito, a Entidade Constituinte deverá

incluir o valor total anteriormente deduzido no cálculo de seu Lucro ou Prejuízo Globe no Ano Fiscal em que a opção expirar.

§ 2º A opção a que se refere o caput será considerada uma Opção por Cinco Anos, e deverá ser aplicada de forma consistente aos pagamentos baseados em ações de todas as Entidades Constituintes localizadas na mesma jurisdição no ano em que a opção for efetuada e nos quatro Anos Fiscais subsequentes.

§ 3º Caso a opção a que se refere o caput seja efetuada em um Ano Fiscal após algum valor relativo a pagamento baseado em ações ter sido contabilizado como custo ou despesa e antes da data do exercício da opção pelo titular do direito, a Entidade Constituinte deverá incluir, no cálculo de seu Lucro ou Prejuízo Globe para aquele Ano Fiscal, o excesso do valor acumulado permitido como custo ou despesa no cálculo de seu Lucro ou Prejuízo Globe em Anos Fiscais anteriores sobre o valor acumulado que teria sido permitido como dedutível, se a opção a que se refere o caput estivesse em vigor naqueles Anos Fiscais.

§ 4º Caso a opção a que se refere o caput seja revogada antes da data do exercício da opção pelo titular do direito, a Entidade Constituinte deverá incluir no cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe do ano da revogação o excesso do valor deduzido de acordo com a opção a que se refere o caput sobre o valor contabilizado como custo ou despesa.

§ 5º Independentemente de a opção a que se refere o caput ser efetuada, a Entidade Constituinte que tiver adquirido o produto ou serviço por meio de pagamento baseado em ações será aquela que poderá realizar a respectiva dedução, e as ações poderão ser emitidas por outra entidade.

Subseção III **Da transação entre entidades constituintes**

Art. 14. Qualquer transação entre Entidades Constituintes localizadas em diferentes jurisdições que não seja registrada contabilmente pelo mesmo valor em ambas as Entidades Constituintes ou que não seja consistente com o princípio Arm's Length deverá ser ajustada para que fique com o mesmo valor e consistente com o referido princípio.

§ 1º Nas situações em que o Grupo de Empresas Multinacional tenha utilizado o preço de transferência constante de suas demonstrações financeiras para calcular as rendas e os lucros tributáveis locais e as respectivas autoridades fiscais não tenham exigido que fossem efetuados ajustes no preço de transferência, este será utilizado na apuração dos Lucros ou Prejuízos Globe, não sendo necessário a implementação dos ajustes a que se refere o caput.

§ 2º Nas situações em que todas as autoridades fiscais envolvidas concordarem que o preço de transferência tenha de ser ajustado ao mesmo preço, para refletir o princípio Arm's Length, as Entidades Constituintes envolvidas ajustarão seus Lucros ou Prejuízos Líquidos Contábeis com base nesse preço para fins de apuração dos Lucros ou Prejuízos Globe.

§ 3º Nas situações em que for realizado um ajuste unilateral no preço de transferência constante nas demonstrações financeiras, o ajuste também será efetuado na apuração dos Lucros ou Prejuízos Globe das outras Entidades Constituintes envolvidas, exceto se o ajuste aumentar ou diminuir o resultado tributável do Grupo de Empresas Multinacional em uma jurisdição que tenha uma alíquota nominal menor que 15% (quinze

por cento) ou que tenha sido considerada Jurisdição de Baixa Tributação nos dois Anos Fiscais anteriores.

§ 4º As transações entre Entidades Constituintes localizadas na mesma jurisdição deverão ser registradas pelo mesmo valor em ambas as entidades.

§ 5º Deverão ser registradas de acordo com o princípio Arm's Length as transações na mesma jurisdição entre:

I - Entidades Constituintes Minoritariamente Detidas e outras Entidades Constituintes; e

II - Entidades de Investimento e outras Entidades Constituintes.

§ 6º O prejuízo decorrente da venda ou de outra transferência de ativo entre duas Entidades Constituintes localizadas na mesma jurisdição que não esteja registrado de forma consistente com o princípio Arm's Length deverá ser recalculado com base no referido princípio, se esse prejuízo estiver incluído no cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe.

Subseção IV Do crédito de tributo reembolsável qualificado

Art. 15. No cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe de uma Entidade Constituinte, o Crédito de Tributo Reembolsável Qualificado deverá ser tratado como receita e o Crédito de Tributo Reembolsável Não Qualificado não deverá ser tratado como receita.

Parágrafo único. Para fins do disposto no caput:

I - o Crédito de Tributo Reembolsável Qualificado que tenha sido registrado como redução da despesa tributária corrente na apuração do Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil deverá ser:

a) acrescido na apuração dos Tributos Abrangidos, conforme estabelecido no art. 40, caput, inciso IV; e

b) adicionado no cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe;

II - o Crédito de Tributo Reembolsável Não Qualificado que tenha sido registrado como receita na apuração do Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil deverá ser:

a) reduzido na apuração dos Tributos Abrangidos, conforme estabelecido no art. 41, caput, inciso II; e

b) excluído no cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe.

Subseção V Do valor justo e do teste de recuperabilidade

Art. 16. Mediante opção da Entidade Constituinte Declarante, os ganhos e perdas relativos a ativos e passivos sujeitos a contabilização pelo valor justo ou do teste de recuperabilidade registrados nas demonstrações financeiras poderão ser determinados com base no princípio da realização para fins de cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe.

§ 1º A opção será considerada uma Opção por Cinco Anos, e será aplicada a todas as Entidades Constituintes localizadas na jurisdição para a qual a opção for efetuada.

§ 2º A opção será aplicada a todos os ativos e passivos das Entidades Constituintes, a menos que a Entidade Constituinte Declarante decida limitar a opção aos ativos tangíveis das Entidades Constituintes ou aos ativos e passivos das Entidades de Investimento.

§ 3º No caso da opção a que se refere este artigo:

I - todos os ganhos ou perdas decorrentes da contabilização pelo valor justo ou do teste de recuperabilidade em relação a um ativo ou passivo deverão ser excluídos do cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe; e

II - o valor para fins Globecontábil de um ativo ou passivo para fins de determinação de ganho ou perda deverá basear-se em seu valor contábil na última das seguintes datas:

- a) primeiro dia do ano da opção; ou
- b) dia em que o ativo foi adquirido ou o passivo foi incorrido.

§ 4º Caso a opção a que se refere este artigo seja revogada, os Lucros ou Prejuízos Globe das Entidades Constituintes serão ajustados pelas diferenças, no início do ano da revogação, entre os valores justos dos ativos ou passivos e seus valores para fins Globecontábeis determinados conforme o disposto no inciso II do § 3º.

Subseção VI **Do Ganho na alienação de bem imóvel**

Art. 17. Caso haja Ganho Agregado com Ativos na jurisdição em um Ano Fiscal, a Entidade Constituinte Declarante poderá fazer uma Opção por Um Ano para aquela jurisdição e recalcular o Lucro ou Prejuízo Globe de cada Ano Fiscal anterior do Período Coberto, conforme disposto nos incisos III e IV do § 1º, e distribuir qualquer Ganho Ajustado com Ativos restante no Período Coberto, conforme disposto nos §§ 2º a 4º.

§ 1º No caso da opção a que se refere este artigo:

I - a Alíquota Efetiva e o Adicional da CSLL, se houver, de qualquer Ano Fiscal anterior serão recalculados conforme o disposto no art. 82;

II - os Tributos Abrangidos relativos a quaisquer Ganhos Líquidos com Ativos ou Perdas Líquidas com Ativos no Ano da Opção serão excluídos do cálculo dos Tributos Abrangidos Ajustados;

III - o Ganho Agregado com Ativos do Ano da Opção será transportado para o Ano com Perda mais antigo e compensado proporcionalmente contra qualquer Perda Líquida com Ativos de qualquer Entidade Constituinte localizada na jurisdição;

IV - caso, para qualquer Ano com Perda, o Ganho Ajustado com Ativos exceda o valor total da Perda Líquida com Ativos de todas as Entidades Constituintes localizadas na jurisdição, o Ganho Ajustado com Ativos será transportado para o Ano com Perda seguinte, caso haja, e aplicado proporcionalmente contra qualquer Perda Líquida com Ativos de qualquer Entidade Constituinte localizada na jurisdição.

§ 2º Qualquer Ganho Ajustado com Ativos que restar após a aplicação do disposto nos incisos III e IV do § 1º será alocado uniformemente a cada Ano Fiscal do Período Coberto.

§ 3º O Ganho com Ativos Alocado ao ano pertinente deverá ser incluído no cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe daquele ano da Entidade Constituinte localizada na jurisdição, de acordo com a seguinte fórmula:

Ganho com Ativos Alocado no ano pertinente	x	Ganho Líquido com Ativos da Entidade Constituinte específica no Ano da Opção
		Ganho Líquido com Ativos de todas as Entidades Constituintes específicas no Ano da Opção

§ 4º Para fins de aplicação da fórmula de que trata o § 3º, Entidade Constituinte específica será uma Entidade Constituinte que tenha auferido Ganho Líquido com Ativos no Ano da Opção, localizada na jurisdição no referido ano, e, na hipótese de não haver Entidade Constituinte específica para um ano pertinente, o Ganho Ajustado com Ativos alocado para esse ano será alocado igualmente a cada Entidade Constituinte da jurisdição naquele ano.

§ 5º Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, consideram-se:

I - Ganho Agregado com Ativos o ganho líquido no Ano da Opção na alienação de Ativos Tangíveis Locais por todas as Entidades Constituintes localizadas na jurisdição, exceto ganhos ou perdas em transferências de ativos entre membros do Grupo;

II - Ganho Ajustado com Ativos a diferença entre o Ganho Agregado com Ativos no Ano da Opção e qualquer valor desse ganho que tenha sido aplicado contra a Perda Líquida com Ativos em Ano com Perda anterior nos termos dos incisos III e IV do § 1º;

III - Ganho Líquido com Ativos o ganho líquido na alienação de Ativos Tangíveis Locais por uma Entidade Constituinte localizada na jurisdição para a qual a opção a que se refere o caput foi efetuada, exceto ganhos ou perdas em transferências de ativos entre membros do Grupo;

IV - Perda Líquida com Ativos, em relação a uma Entidade Constituinte e a um Ano Fiscal, o prejuízo líquido na alienação de Ativos Tangíveis Locais por essa Entidade Constituinte naquele ano, exceto ganhos ou perdas em transferências de ativos entre membros do Grupo, o qual será reduzido pelo valor do Ganho Líquido com Ativos ou Ganho Ajustado com Ativos que tenha sido compensado com a perda, conforme o disposto nos incisos III e IV do § 1º, relativamente à opção anteriormente efetuada nos termos deste artigo;

V - Ganho com Ativos Alocado o Ganho Ajustado com Ativos que tenha sido alocado a um Ano Fiscal do Período Coberto conforme o disposto no § 2º;

VI - Ano da Opção, em relação a uma Opção por Um Ano, o ano para o qual a opção for efetuada;

VII - Período Coberto o Ano da Opção e os quatro Anos Fiscais anteriores;

VIII - Ano com Perda um Ano Fiscal no Período Coberto em que haja uma Perda Líquida com Ativos para uma Entidade Constituinte localizada na jurisdição e o valor total das Perdas Líquidas com Ativos de todas as Entidades Constituintes exceda o valor total dos Ganhos Líquidos com Ativos;

IX - Ativo Tangível Local bem imóvel localizado na mesma jurisdição da Entidade Constituinte.

Subseção VII **Do acordo de financiamento intragrupo**

Art. 18. O cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe de uma Entidade com Baixa Tributação deverá excluir qualquer despesa atribuível a um Acordo de Financiamento Intragrupo em que seja razoável esperar que, ao longo da duração prevista no acordo, ocorrerá um aumento no valor das despesas consideradas no cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe da Entidade com Baixa Tributação sem resultar em um aumento proporcional na renda ou lucro tributável da Contraparte com Alta Tributação.

Parágrafo único. Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, consideram-se:

I - Entidade com Baixa Tributação uma Entidade Constituinte localizada em uma Jurisdição de Baixa Tributação ou em uma jurisdição que seria considerada Jurisdição de Baixa Tributação se a Alíquota Efetiva fosse calculada sem levar em consideração qualquer receita ou despesa contabilizada pela Entidade relativamente a um Acordo de Financiamento Intragrupo;

II - Contraparte com Alta Tributação uma Entidade Constituinte localizada em uma jurisdição que não seja considerada uma Jurisdição de Baixa Tributação ou em uma jurisdição que não seria considerada uma Jurisdição de Baixa Tributação se a Alíquota Efetiva fosse calculada sem levar em consideração qualquer receita ou despesa contabilizada pela Entidade relativamente a um Acordo de Financiamento Intragrupo; e

III - Acordo de Financiamento Intragrupo qualquer acordo celebrado entre dois ou mais membros do Grupo de Empresas Multinacional, por meio do qual a Contraparte com Alta Tributação concede, direta ou indiretamente, crédito a uma Entidade com Baixa Tributação, ou de outra forma faz um investimento nesta.

Subseção VIII **Da sociedade seguradora**

Art. 19. Uma sociedade seguradora deverá excluir do cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe as receitas e as despesas referentes a valores cobrados dos segurados por tributos pagos por ela em relação a retornos pagos aos segurados.

Subseção IX **Do Capital Adicional de Nível Um**

Art. 20. Os valores reconhecidos como diminuições do patrimônio líquido de uma Entidade Constituinte, atribuíveis a distribuições pagas ou a pagar relativamente ao Capital Adicional de Nível Um emitido pela Entidade Constituinte, deverão ser tratados como despesas no cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe.

§ 1º Os valores reconhecidos como aumentos do patrimônio líquido de uma Entidade Constituinte, atribuíveis a distribuições recebidas ou a receber relativamente ao Capital Adicional de Nível Um detido pela Entidade Constituinte, deverão ser incluídos no cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe.

§ 2º Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, considera-se Capital Adicional de Nível Um o instrumento emitido por uma Entidade Constituinte de acordo com os requisitos regulatórios prudenciais aplicáveis ao setor bancário, que seja conversível em ações ou ajustado caso ocorra um evento pré-especificado e que possua outras características que auxiliem na absorção de perdas em caso de crise financeira.

§ 3º O tratamento do Capital Adicional de Nível Um será estendido ao Capital Restrito de Nível Um, que corresponde a um instrumento emitido por uma Entidade Constituinte de acordo com os requisitos regulatórios prudenciais aplicáveis ao setor de seguros que seja conversível em ações ou ajustado caso ocorra um evento pré-especificado e que possua outras características que auxiliem na absorção de perdas em caso de crise financeira.

Subseção X

Da combinação de negócios e ajustes decorrentes dos Capítulos V e VI

Art. 21. Regra geral. As alterações nos valores contábeis de ativos e passivos decorrentes da aplicação do método de aquisição em uma combinação de negócios não serão consideradas no cálculo do Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil.

§ 1º Se a data de aquisição for anterior a 1º de dezembro de 2021 e se as alterações nos valores contábeis estiverem refletidas nas demonstrações financeiras a que se refere o art. 10 no primeiro Ano Fiscal em que o Grupo de Empresas Multinacional vier a se enquadrar no escopo das regras estabelecidas nesta Instrução Normativa na jurisdição, o disposto no caput não será aplicável, mas somente se o Grupo de Empresas Multinacional não tiver informações suficientes para determinar com razoável precisão seu Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil com base nos valores contábeis não alterados dos ativos e passivos adquiridos.

§ 2º Na hipótese prevista no § 1º, a Entidade Constituinte deverá levar em consideração quaisquer ativos e passivos fiscais diferidos decorrentes da aquisição no cálculo de seus Lucros ou Prejuízos Líquidos Contábeis e de seus Tributos Abrangidos Ajustados.

Art. 22. Além do disposto no art. 12, caput, inciso V, e no art. 21, o Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil de uma Entidade Constituinte deverá ser ajustado conforme necessário para refletir o disposto nos Capítulos V e VI.

Seção III

Da exclusão dos Rendimentos do Transporte Marítimo Internacional

Art. 23. No caso de um Grupo de Empresas Multinacional que aufera Rendimentos do Transporte Marítimo Internacional, os Rendimentos do Transporte Marítimo Internacional e os Rendimentos de Atividades Auxiliares ao Transporte Marítimo Internacional de cada Entidade Constituinte serão excluídos do cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe na jurisdição em que estiver localizada.

§ 1º Quaisquer Tributos Abrangidos associados aos rendimentos a que se refere o caput deverão ser excluídos do cálculo dos Tributos Abrangidos Ajustados conforme previsto no inciso I do caput do art. 41.

§ 2º Caso a apuração dos Rendimentos do Transporte Marítimo Internacional e dos Rendimentos de Atividades Auxiliares ao Transporte Marítimo Internacional da Entidade Constituinte resulte em perda, esta será excluída do cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe.

Art. 24. Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, Rendimentos do Transporte Marítimo Internacional corresponderão a rendas ou lucros líquidos obtidos por uma Entidade Constituinte:

I - no transporte de passageiros ou de carga por navios que operem no tráfego internacional, no caso de navio próprio, arrendado ou de outra forma colocado à disposição da Entidade Constituinte;

II - no transporte de passageiros ou de carga por navios que operem no tráfego internacional sob acordos de fretamento parcial;

III - na locação de navio para ser utilizado no transporte de passageiros ou de carga no tráfego internacional, em fretamento totalmente equipado, tripulado e abastecido;

IV - na locação de navio para outra Entidade Constituinte em regime de fretamento a casco nu, para ser utilizado no transporte de passageiros ou de carga no tráfego internacional;

V - na participação em um pool, em um negócio conjunto ou em uma agência operacional internacional para o transporte de passageiros ou de carga por navios em tráfego internacional; e

VI - na venda de navio utilizado no transporte de passageiros ou de carga no tráfego internacional, desde que o navio tenha sido mantido para uso da Entidade Constituinte por um período mínimo de um ano.

§ 1º Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, considera-se tráfego internacional qualquer transporte marítimo por navio, exceto quando for operado entre locais dentro da mesma jurisdição, independentemente de a Entidade Constituinte estar localizada ou não na jurisdição.

§ 2º Os Rendimentos do Transporte Marítimo Internacional não incluirão as rendas ou lucros líquidos obtidos no transporte de passageiros ou de carga efetuado por navios nas vias de navegações da mesma jurisdição.

Art. 25. Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, os Rendimentos de Atividades Auxiliares ao Transporte Marítimo Internacional corresponderão às rendas ou lucros líquidos obtidos por uma Entidade Constituinte nas seguintes atividades realizadas essencialmente em conexão com o transporte de passageiros ou de carga por navios em tráfego internacional:

I - arrendamento de navio em regime de fretamento a casco nu a outra empresa de navegação que não seja Entidade Constituinte, desde que o fretamento não exceda o período de três anos;

II - venda de bilhetes emitidos por outras empresas de navegação para o trecho doméstico de uma viagem internacional;

III - locação e armazenamento de curto prazo de containers ou taxas de sobre-estadia por devolução tardia de containers;

IV - prestação de serviços a outras empresas de navegação por meio de engenheiros, pessoal de manutenção, operadores de carga e descarga, atendentes do serviço de bordo e serviços de atendimento ao cliente; e

V - rendas ou lucros líquidos do investimento, quando o investimento for realizado como parte integrante do exercício da atividade de exploração dos navios no tráfego internacional.

Parágrafo único. Os Rendimentos de Atividades Auxiliares ao Transporte Marítimo Internacional não incluirão as rendas e os lucros líquidos obtidos no transporte de passageiros ou de carga nas vias de navegações da mesma jurisdição.

Art. 26. Os Rendimentos de Atividades Auxiliares ao Transporte Marítimo Internacional de todas as Entidades Constituintes localizadas na jurisdição não poderão exceder a 50% (cinquenta por cento) dos Rendimentos do Transporte Marítimo Internacional dessas Entidades Constituintes.

§ 1º Os valores que excederem o limite mencionado no caput serão incluídos no cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe.

§ 2º O excesso a que se refere o § 1º será alocado às Entidades Constituintes localizadas na jurisdição proporcionalmente ao seus respectivos Rendimentos de Atividades Auxiliares ao Transporte Marítimo Internacional.

Art. 27 Os custos incorridos por uma Entidade Constituinte diretamente atribuíveis, respectivamente, às atividades de transporte marítimo internacional listadas no art. 24 e às atividades auxiliares ao transporte marítimo internacional listadas no art. 25 serão deduzidos das suas receitas referentes a tais atividades, para calcular seus Rendimentos do Transporte Marítimo Internacional e seus Rendimentos de Atividades Auxiliares ao Transporte Marítimo Internacional.

§ 1º Os custos incorridos por uma Entidade Constituinte indiretamente atribuíveis às atividades de transporte marítimo internacional e às atividades auxiliares ao transporte marítimo internacional serão alocados com base nas receitas provenientes de tais atividades na proporção de suas receitas totais.

§ 2º Os custos diretos e indiretos atribuídos aos Rendimentos do Transporte Marítimo Internacional e aos Rendimentos de Atividades Auxiliares ao Transporte Marítimo Internacional de uma Entidade Constituinte serão excluídos do cálculo de seu Lucro ou Prejuízo Globe.

§ 3º O disposto no § 2º não se aplicará aos custos diretos e indiretos relativos à renda ou ao lucro líquido excedente a que se refere o art. 26, que serão incluídos no cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe.

Art. 28. Para que os Rendimentos do Transporte Marítimo Internacional e os Rendimentos de Atividades Auxiliares ao Transporte Marítimo Internacional de uma Entidade Constituinte se qualifiquem para a exclusão no cálculo de seu Lucro ou Prejuízo Globe, conforme estabelecido nesta Seção, a Entidade Constituinte deverá demonstrar que a gestão estratégica ou comercial de todos os navios envolvidos será efetivamente exercida na jurisdição em que ela esteja localizada.

Seção IV

Da alocação do lucro ou prejuízo entre a Entidade Principal e o Estabelecimento Permanente

Art. 29. O Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil de uma Entidade Constituinte considerada Estabelecimento Permanente, nos termos do art. 3º, caput, inciso XI, alíneas "a", "b" e "c", será o lucro ou prejuízo líquido apurado em suas demonstrações financeiras.

Parágrafo único. Caso o Estabelecimento Permanente não tenha demonstrações financeiras, o Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil será o valor que teria sido apurado em suas demonstrações financeiras se elas tivessem sido elaboradas de forma autônoma e de acordo com as normas contábeis a que se refere o art. 10.

Art. 30. O Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil do Estabelecimento Permanente referido no art. 29 será ajustado, se necessário, no caso de:

I - Estabelecimento Permanente a que se refere o art. 3º, caput, inciso XI, alíneas "a" e "b", para refletir apenas os valores e itens de receitas e despesas que seriam imputáveis ao Estabelecimento Permanente de acordo com o Tratado Tributário aplicável ou com a lei doméstica da jurisdição onde esteja localizado, independentemente do valor das receitas tributáveis ou das despesas dedutíveis nessa jurisdição;

II - Estabelecimento Permanente a que se refere o art. 3º, caput, inciso XI, alínea "c", para refletir apenas os valores e itens de receitas e despesas que teriam sido atribuídos a ele de acordo com o disposto no Artigo 7 da Convenção Modelo da OCDE.

Art. 31. No caso de uma Entidade Constituinte ser um Estabelecimento Permanente, nos termos do art. 3º, caput, inciso XI, alínea "d", o Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil será obtido com base na renda ou lucro isento na jurisdição onde a Entidade Principal estiver localizada e atribuível às operações realizadas fora dessa jurisdição.

Parágrafo único. As despesas admitidas no cálculo do Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil serão aquelas consideradas indedutíveis para fins tributários na jurisdição onde a Entidade Principal estiver localizada e atribuíveis às operações realizadas fora dessa jurisdição.

Art. 32. O Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil de um Estabelecimento Permanente não será considerado na determinação do Lucro ou Prejuízo Globe da Entidade Principal, exceto na hipótese prevista no art. 33.

Art. 33. O Prejuízo Globe de um Estabelecimento Permanente deverá ser considerado despesa da Entidade Principal, e não do Estabelecimento Permanente, para fins de cálculo de seu Lucro ou Prejuízo Globe na hipótese de o prejuízo do Estabelecimento Permanente ser considerado despesa no cálculo da renda ou lucro tributável doméstico da referida Entidade Principal e não ser compensado com um item de receita sujeita à tributação tanto na jurisdição da Entidade Principal como na jurisdição do Estabelecimento Permanente.

Parágrafo único. O Lucro Globe apurado posteriormente pelo Estabelecimento Permanente deverá ser tratado como Lucro Globe da Entidade Principal, e não do Estabelecimento Permanente, até o valor do Prejuízo Globe que anteriormente foi considerado despesa para fins do cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe da Entidade Principal.

Seção V

Da alocação do lucro ou prejuízo de uma Entidade Transparente

Art. 34. O Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil de uma Entidade Constituinte considerada Entidade Transparente será alocado da seguinte forma:

I - no caso de um Estabelecimento Permanente por meio do qual os negócios da Entidade sejam efetuados total ou parcialmente, o Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil da Entidade será alocado a esse Estabelecimento Permanente de acordo com o disposto na Seção IV deste Capítulo;

II - no caso de uma Entidade Transparente para Fins Fiscais que não seja a Entidade Investidora Final, qualquer Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil remanescente após a aplicação do disposto no inciso I será alocado às Entidades Constituintes Proprietárias, de acordo com suas Participações no Capital; e

III - no caso de uma Entidade Transparente para Fins Fiscais que seja a Entidade Investidora Final ou uma Entidade Híbrida Reversa, qualquer Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil remanescente após a aplicação do disposto no inciso I será alocado a ela.

§ 1º Na situação prevista no art. 3º, § 29B, a alocação a que se refere o inciso II do caput será feita à Entidade de Referência.

Parágrafo único. § 2º Para fins do disposto no inciso III do caput, uma Entidade Transparente para Fins Fiscais cuja Participação de Controle seja detida por uma Entidade Excluída será considerada Entidade Investidora Final do Grupo de Empresas Multinacional.

Art. 35. As regras previstas no art. 34 serão aplicadas separadamente para cada Participação no Capital da Entidade Transparente.

Art. 36. Antes da aplicação do disposto no art. 34, o Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil da Entidade Transparente será reduzido pelo valor imputável a seus proprietários que não sejam Entidades do Grupo e que detenham sua Participação no Capital da Entidade Transparente diretamente ou por meio de uma Estrutura Transparente para Fins Fiscais.

Parágrafo único. Na situação prevista no art. 3º, § 29B, um proprietário que não seja Entidade do Grupo será considerado como detendo indiretamente Participação no Capital da Entidade Transparente testada por meio de uma Estrutura Transparente para Fins Fiscais se:

I - possuir uma Participação no Capital de uma Entidade Transparente posicionada na estrutura de propriedade do Grupo de Empresas Multinacional entre a Entidade de Referência e a Entidade Transparente testada; e

II - a Entidade Transparente a que se refere o inciso I fizer parte de uma estrutura de propriedade que seja considerada uma Estrutura Transparente para Fins Fiscais pela jurisdição na qual a Entidade de Referência estiver localizada.

Art. 37. Não se aplica o art. 36 a:

I - Entidade Investidora Final considerada Entidade Transparente; ou

II - Entidade Transparente de propriedade da Entidade Investidora Final mencionada no inciso I, diretamente ou por meio de uma Estrutura Transparente para Fins Fiscais.

§ 1º Em relação ao disposto no inciso II do caput, o art. 36 será aplicado à parcela da Participação no Capital da Entidade Transparente que seja de proprietário que não seja Entidade do Grupo e que detenha sua Participação no Capital da Entidade Transparente diretamente ou por meio de Participação no Capital em Entidades que não sejam a Entidade Investidora Final.

Parágrafo único. § 2º As Entidades a que se refere este artigo terão o tratamento disposto na Seção I do Capítulo VI.

Art. 38. O Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil de uma Entidade Transparente será reduzido pelo montante atribuído a outra Entidade Constituinte.

CAPÍTULO III DO CÁLCULO DOS TRIBUTOS ABRANGIDOS AJUSTADOS

Seção I Dos Tributos Abrangidos Ajustados

Subseção I Disposições gerais

Art. 39. Os Tributos Abrangidos Ajustados de uma Entidade Constituinte para o Ano Fiscal serão iguais à despesa tributária corrente relativa a Tributos Abrangidos constante na apuração de seu Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil no Ano Fiscal, ajustada:

I - pelo valor líquido de seus Acréscimos aos Tributos Abrangidos para o Ano Fiscal e suas Reduções aos Tributos Abrangidos para o Ano Fiscal, conforme estabelecidos nos arts. 40 e 41, respectivamente;

II - pelo Valor Total do Ajuste por Tributos Diferidos, conforme estabelecido no art. 49; e

III - por qualquer aumento ou diminuição nos Tributos Abrangidos registrados no patrimônio líquido ou em outros resultados abrangentes, relativos a valores incluídos no cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe e sujeitos à tributação de acordo com as regras fiscais.

Art. 40. Os Acréscimos aos Tributos Abrangidos de uma Entidade Constituinte para o Ano Fiscal corresponderão à soma dos seguintes valores:

I - Tributos Abrangidos reconhecidos como despesas no cálculo do lucro ou prejuízo, antes dos tributos incidentes sobre a renda ou lucro nas demonstrações financeiras;

II - Ajuste Alternativo para Compensar Prejuízos Globe utilizado de acordo com o disposto no art. 56;

III - Tributo Abrangido que tenha sido pago no Ano Fiscal e que se refira a um tratamento fiscal incerto, conforme definição estabelecida nas normas contábeis a que se refere o art. 10, que tenha sido tratado em um Ano Fiscal anterior como uma Redução aos Tributos Abrangidos, nos termos do art. 41, caput, inciso IV; e

IV - de crédito ou reembolso em relação a um Crédito de Tributo Reembolsável Qualificado que tenha sido registrado como redução da despesa tributária corrente.

Art. 41. As Reduções dos Tributos Abrangidos de uma Entidade Constituinte para o Ano Fiscal corresponderão à soma dos seguintes valores:

I - despesas tributárias correntes, relativas a rendas ou lucros excluídos do cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe conforme o Capítulo II;

II - crédito ou reembolso em relação a um Crédito de Tributo Reembolsável Não Qualificado que não tenha sido registrado como redução da despesa tributária corrente;

III - Tributo Abrangido reembolsado ou creditado que não tenha sido registrado como redução da despesa tributária corrente, exceto no caso de Crédito de Tributo Reembolsável Qualificado;

IV - despesa tributária corrente referente a um tratamento fiscal incerto; e

V - despesa tributária corrente sem expectativa de que o pagamento seja efetuado no prazo de três anos, contado a partir do último dia do Ano Fiscal.

Art. 42. Nenhum valor referente a Tributo Abrangido poderá ser considerado mais de uma vez no cálculo dos Tributos Abrangidos Ajustados.

Subseção II

Dos Tributos Abrangidos Ajustados negativos e menores que o Valor Esperado de Tributos Abrangidos Ajustados

Art. 43. Caso seja apurado Prejuízo Líquido Globe na jurisdição em determinado Ano Fiscal, e caso os Tributos Abrangidos Ajustados sejam negativos e menores que o Valor Esperado de Tributos Abrangidos Ajustados, as Entidades Constituintes desta jurisdição deverão apurar um Ajuste do Adicional da CSLL no Ano Fiscal, nos termos da Seção IV do Capítulo IV, em montante igual à diferença entre esses valores.

Parágrafo único. O Valor Esperado de Tributos Abrangidos Ajustados da jurisdição será igual a 15% (quinze por cento) de seu Lucro ou Prejuízo Globe.

Art. 44. Alternativamente ao disposto no art. 43, a Entidade Constituinte Declarante poderá optar por aplicar o procedimento para diferir o cômputo do Tributo Negativo em Excesso.

§ 1º No procedimento para diferir o cômputo do Tributo Negativo em Excesso, a diferença a que se refere o caput do art. 43 será excluída dos Tributos Abrangidos Ajustados e será estabelecido um Tributo Negativo em Excesso no valor excluído, a ser computado em Anos Fiscais posteriores.

§ 2º Em cada Ano Fiscal posterior, em que o Grupo de Empresas Multinacional vier a apurar Lucro Líquido Globe e Tributos Abrangidos Ajustados positivos na jurisdição, os Tributos Abrangidos Ajustados serão diminuídos, até o limite de zero, pelo saldo remanescente do Tributo Negativo em Excesso estabelecido em Ano Fiscal anterior.

§ 3º O Tributo Negativo em Excesso será considerado um atributo do Grupo de Empresas Multinacional na jurisdição, que será mantido até que seja integralmente computado em Anos Fiscais posteriores, independentemente de as Entidades Constituintes na jurisdição vierem a ser alienadas.

§ 4º No caso de o Grupo de Empresas Multinacional alienar todas as Entidades Constituintes de uma jurisdição e readquirir ou estabelecer Entidades Constituintes naquela jurisdição em um Ano Fiscal subsequente, o saldo remanescente do Tributo Negativo em Excesso será computado a partir de tal Ano Fiscal.

§ 5º A opção a que se refere o caput será uma Opção por Um Ano, e o Tributo Negativo em Excesso estabelecido nesse Ano Fiscal será computado nos Anos Fiscais posteriores.

Seção II

Dos Tributos Abrangidos

Art. 45. Consideram-se Tributos Abrangidos aqueles:

I - registrados nas demonstrações financeiras de uma Entidade Constituinte relativamente a suas rendas ou lucros, ou relativamente a sua parte nas rendas ou lucros de uma Entidade Constituinte na qual detenha uma Participação no Capital;

II - cobrados em substituição a um tributo incidente sobre a renda ou lucro corporativo; e

III - cobrados relativamente a ganhos retidos e ao patrimônio líquido das empresas, inclusive os tributos aplicados a múltiplos componentes baseados na renda, no lucro e no patrimônio líquido.

Art. 46. Não se consideram Tributos Abrangidos:

I - o Adicional da CSLL contabilizado por uma Entidade Constituinte, quando considerado um Tributo Complementar Mínimo Doméstico Qualificado;

II - um Tributo Imputável Não Qualificado; e

III - os tributos pagos por uma sociedade seguradora em relação a retornos pagos aos segurados.

Seção III

Da alocação e restrições à alocação dos Tributos Abrangidos de uma Entidade Constituinte para outra Entidade Constituinte

Subseção I **Disposições gerais**

Art. 47. Na alocação dos Tributos Abrangidos de uma Entidade Constituinte para outra Entidade Constituinte, deverão ser observadas as seguintes regras:

I - o valor de quaisquer Tributos Abrangidos, incluídos na contabilidade de uma Entidade Principal no que diz respeito ao Lucro ou Prejuízo Globe de um Estabelecimento Permanente:

a) será excluído no cálculo dos Tributos Abrangidos Ajustados da Entidade Principal; e

b) será desconsiderado no cálculo dos Tributos Abrangidos Ajustados do Estabelecimento Permanente;

II - o valor de quaisquer Tributos Abrangidos, incluídos na contabilidade de uma Entidade Transparente para Fins Fiscais com relação ao Lucro ou Prejuízo Globe alocado à Entidade Constituinte Proprietária de acordo com o disposto no art. 34, caput, inciso II, será alocado à Entidade Constituinte Proprietária;

III - no caso de uma Entidade Constituinte cuja proprietária esteja sujeita a Regime de Tributação Sobre Sociedades Estrangeiras, o valor de quaisquer Tributos Abrangidos, incluídos na contabilidade da Entidade Constituinte Proprietária em decorrência do Regime de Tributação Sobre Sociedades Estrangeiras:

a) será excluído no cálculo dos Tributos Abrangidos Ajustados da Entidade Constituinte Proprietária; e

b) será desconsiderado no cálculo dos Tributos Abrangidos Ajustados da Entidade Constituinte;

IV - no caso de Entidade Constituinte que seja Entidade Híbrida ou Entidade Híbrida Reversa, o valor de quaisquer Tributos Abrangidos, incluídos na contabilidade da Entidade Constituinte Proprietária em decorrência das rendas ou lucros auferidos pela Entidade Híbrida ou Entidade Híbrida Reversa:

a) será excluído no cálculo dos Tributos Abrangidos Ajustados da Entidade Constituinte Proprietária; e

b) será desconsiderado no cálculo dos Tributos Abrangidos Ajustados da Entidade Híbrida ou Entidade Híbrida Reversa; e

V - o valor dos Tributos Abrangidos, incluídos na contabilidade de uma Entidade Constituinte Proprietária em decorrência de distribuições realizadas durante o Ano Fiscal pela Entidade Constituinte que seja investida direta:

a) será excluído no cálculo dos Tributos Abrangidos Ajustados da Entidade Constituinte Proprietária; e

b) será desconsiderado no cálculo dos Tributos Abrangidos Ajustados da Entidade Constituinte distribuidora.

§ 1º O disposto no inciso V do caput aplica-se inclusive a Tributos Abrangidos decorrentes de distribuições presumidas.

§ 2º O disposto na alínea "b" do inciso V do caput não se aplica a tributo retido na fonte pela Entidade Constituinte distribuidora em distribuições realizadas à Entidade Constituinte Proprietária, e o respectivo valor poderá ser considerado no cálculo dos Tributos Abrangidos Ajustados da Entidade Constituinte distribuidora.

§ 3º O disposto no § 2º aplica-se inclusive ao imposto retido na fonte a que se refere o art. 9º, § 2º, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, relativo a juros sobre o capital próprio, desde que não seja compensado conforme previsto no § 6º do mesmo dispositivo legal.

§ 4º O disposto no inciso II do caput será aplicável inclusive ao Tributo Abrangido incluído na contabilidade da Entidade Constituinte Proprietária em decorrência de um Regime de Tributação Sobre Sociedades Estrangeiras e que tenha sido alocado à Entidade Transparente para Fins Fiscais pelo Grupo de Empresas Multinacional na aplicação das regras relativas ao IIR e UTPR.

§ 5º Na situação prevista no art. 3º, § 29B, e na hipótese de a Entidade Transparente para Fins Fiscais a que se refere o inciso II do caput possuir mais de uma Entidade Constituinte Proprietária considerada Entidade de Referência, o Tributo Abrangido a que se refere o § 4º será alocado somente à Entidade de Referência por meio da qual a Entidade Constituinte Proprietária mencionada no § 4º possuir indiretamente Participação no Capital da Entidade Transparente para Fins Fiscais.

§ 6º Para fins do inciso IV do caput, os Tributos Abrangidos incluídos na contabilidade da Entidade Constituinte Proprietária serão incluídos nos Tributos Abrangidos Ajustados da Entidade Híbrida ou da Entidade Híbrida Reversa caso os tributos:

I - sejam alocados à Entidade Híbrida ou à Entidade Híbrida Reversa pelo Grupo de Empresas Multinacional na aplicação das regras relativas ao IIR e UTPR;

II - tenham sido impostos pela jurisdição da Entidade Híbrida ou da Entidade Híbrida Reversa; e

III - se relacionem à renda ou lucro da Entidade Híbrida ou da Entidade Híbrida Reversa.

§ 7º O disposto neste artigo aplica-se aos Tributos Abrangidos correntes e diferidos.

Art. 47-A. Não obstante o disposto no art. 47, inciso III, alínea "a", e inciso IV, alínea "a", e observado o disposto nos parágrafos deste artigo, o valor dos Tributos Abrangidos incluídos na contabilidade da Entidade Constituinte Proprietária em decorrência de um Regime de Tributação Sobre Sociedades Estrangeiras ou das rendas ou lucros auferidos pela Entidade Híbrida poderá ser incluído no cálculo dos Tributos Abrangidos Ajustados da Entidade Constituinte Proprietária na hipótese de referir-se a Rendas Passivas auferidas pela Entidade Constituinte.

§ 1º O valor dos Tributos Abrangidos, a ser incluído no cálculo dos Tributos Abrangidos Ajustados da Entidade Constituinte Proprietária, será a diferença positiva entre:

I - os Tributos Abrangidos incluídos na contabilidade da Entidade Constituinte Proprietária, em decorrência do Regime de Tributação Sobre Sociedades Estrangeiras ou da regra fiscal de transparência, relativos a Rendas Passivas auferidas pela Entidade Constituinte; e

II - o produto entre:

a) o Top-up Tax Percentage da jurisdição da Entidade Constituinte determinado para fins do IIR ou UTPR, sem considerar os Tributos Abrangidos incorridos pela Entidade Constituinte Proprietária em relação às referidas Rendas Passivas; e

b) o valor das Rendas Passivas auferidas pela Entidade Constituinte, considerado pelo Regime de Tributação Sobre Sociedades Estrangeiras ou pela regra fiscal de transparência.

§ 2º O Top-up Tax Percentage a que se refere a alínea “a” do inciso II do § 1º será o percentual determinado para fins do IIR ou UTPR, equivalente ao Percentual do Adicional da CSLL de que trata esta Instrução Normativa.

§ 3º A Entidade Constituinte Proprietária que vier a incluir no cálculo dos Tributos Abrangidos Ajustados o valor dos Tributos Abrangidos relativos a Rendas Passivas auferidas pela Entidade Constituinte, nos termos deste artigo, deverá manter à disposição da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil toda a documentação comprobatória dos valores a que se refere o § 1º.

§ 4º Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, consideram-se Rendas Passivas as seguintes rendas, na hipótese em que a Entidade Constituinte Proprietária esteja sujeita à tributação sobre elas em decorrência de um Regime de Tributação Sobre Sociedades Estrangeiras ou em decorrência de Participação no Capital de uma Entidade Híbrida:

I - dividendos ou equivalentes a dividendos;

II - juros ou equivalentes a juros;

III - aluguéis;

IV - royalties;

V - anuidades, que correspondem aos direitos contratuais de pagamentos no decorrer de um período; ou

VI - ganhos líquidos com bens ou direitos que produzam alguma renda descrita nas alíneas “a” a “e”.

Art. 48. No caso de o Lucro Globe de um Estabelecimento Permanente ser tratado como Lucro Globe da Entidade Principal, conforme o disposto no art. 33, parágrafo único, quaisquer Tributos Abrangidos devidos na jurisdição em que estiver localizado o Estabelecimento Permanente associados a esse lucro serão tratados como Tributos Abrangidos da Entidade Principal até o montante que não exceda o resultado da multiplicação desse lucro com a alíquota de tributo incidente sobre a renda ou lucro mais elevada, aplicada às rendas ou lucros ordinários na jurisdição em que a Entidade Principal estiver localizada.

§ 1º Caso o Prejuízo Globe de um Estabelecimento Permanente venha a ser considerado despesa da Entidade Principal, nos termos do art. 33, o ativo fiscal diferido

reconhecido em decorrência do resultado fiscal negativo do Estabelecimento Permanente não reduzirá os Tributos Abrangidos Ajustados das jurisdições do Estabelecimento Permanente ou da Entidade Principal.

§ 2º Quando o ativo fiscal diferido a que se refere o § 1º vier a ser revertido, os Tributos Abrangidos Ajustados das jurisdições do Estabelecimento Permanente ou da Entidade Principal não serão aumentados.

Subseção II

Tributos Abrangidos correntes relativos a ganhos auferidos no exterior

Art. 48A. A atribuição de Tributos Abrangidos correntes aos ganhos auferidos no exterior pela Entidade Constituinte localizada no País na hipótese de os respectivos créditos fiscais serem considerados de forma consolidada será feita conforme disposto nesta Subseção.

§ 1º Os ganhos auferidos no exterior mencionados no caput podem se referir, dentre outros:

I - aos lucros de um Estabelecimento Permanente localizado no exterior;

II - às rendas ou lucros auferidos pela sociedade estrangeira investida sob um Regime de Tributação Sobre Sociedades Estrangeiras;

III - às distribuições de lucros realizadas pela sociedade estrangeira investida direta; e

IV - aos ganhos auferidos diretamente pela Entidade Constituinte, tais como royalties recebidos de Entidade localizada no exterior.

§ 2º Os Tributos Abrangidos correntes atribuídos conforme disposto nesta Subseção estarão sujeitos às regras de alocações e restrições às alocações estabelecidas na Subseção I desta Seção.

§ 3º Os créditos fiscais mencionados no caput referem-se aos tributos sobre a renda ou lucro pagos no exterior relativamente aos ganhos auferidos no exterior.

§ 4º Entende-se que um crédito fiscal será considerado de forma consolidada quando puder ser utilizado contra um ganho auferido em uma jurisdição no exterior diversa da que o tiver originado.

Art. 48B. A atribuição de Tributos Abrangidos correntes aos ganhos auferidos no exterior será feita com base nos princípios contidos no mecanismo de atribuição em quatro etapas descrito nesta Subseção.

Parágrafo único. Caso os créditos fiscais sejam considerados de forma consolidada para todos os ganhos auferidos no exterior pela Entidade Constituinte, o mecanismo de atribuição será aplicado a apenas uma “cesta” de ganhos; mas caso os créditos fiscais sejam considerados de forma consolidada somente dentro de determinadas “cestas” de ganhos, o mecanismo de atribuição será aplicado separadamente a cada uma dessas “cestas” de ganhos.

Art. 48C. Na primeira etapa do mecanismo de atribuição, a Entidade Constituinte determinará os ganhos auferidos no exterior a serem incluídos em sua renda ou lucro tributável.

Parágrafo único. Caso a legislação fiscal exija, a Entidade Constituinte considerará o valor bruto do ganho, adicionando ao valor líquido o tributo sobre a renda ou lucro pago no exterior.

Art. 48D. Na segunda etapa do mecanismo de atribuição, a Entidade Constituinte determinará os Tributos Abrangidos a serem atribuídos, que corresponderá à diferença entre:

I - a despesa tributária corrente relativa a Tributos Abrangidos constante na apuração de seu Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil; e

II - a obrigação tributária relativa a Tributos Abrangidos calculada sem considerar os ganhos auferidos no exterior.

§ 1º Os valores a que se referem os incisos do caput serão reduzidos pela:

I - despesa tributária corrente referente a uma posição fiscal incerta; e

II - despesa tributária corrente sem expectativa de que o pagamento seja efetuado no prazo de três anos, contado a partir do último dia do Ano Fiscal.

§ 2º Os valores a que se referem os incisos do caput serão ajustados de acordo com o tratamento dado por esta Instrução Normativa aos créditos tributários, tais como o Crédito de Tributo Reembolsável Qualificado e o Crédito de Tributo Reembolsável Não Qualificado.

§ 3º Os Tributos Abrangidos a serem atribuídos serão iguais:

I - ao valor a que se refere o inciso I do caput, caso o valor a que se refere o inciso II do caput seja zero ou negativo; e

II - a zero, caso o valor a que se refere o inciso II do caput seja maior que o valor a que se refere o inciso I do caput.

§ 4º No caso de a tributação da renda ou lucro da Entidade Constituinte utilizar alíquotas progressivas e na hipótese de:

I - uma única alíquota ser aplicável a toda a renda ou lucro, o valor a que se refere o inciso II do caput será determinado com base na alíquota aplicada na determinação do valor a que se refere o inciso I do caput; ou

II - uma alíquota ser aplicável à renda ou lucro até um certo limite, seguida por uma outra alíquota aplicável à renda ou lucro acima desse limite, o valor a que se refere o inciso II do caput será determinado ajustando o limite mencionado pela razão entre:

a) os ganhos domésticos; e

b) a soma dos ganhos domésticos com os ganhos auferidos no exterior.

§ 5º No caso de haver “cestas” de ganhos, conforme disposto no parágrafo único do art. 48B, a Entidade Constituinte determinará, para cada “cesta”, os Tributos Abrangidos a serem atribuídos pela diferença entre:

I - a despesa tributária corrente relativa a Tributos Abrangidos constante na apuração de seu Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil;

II - a obrigação tributária relativa a Tributos Abrangidos calculada sem considerar os ganhos auferidos no exterior; e

III - a obrigação tributária relativa às outras “cestas”.

§ 6º A determinação da obrigação tributária relativa às outras “cestas” a que se refere o inciso III do § 5º deverá ser feita usando um método de alocação razoável

que leve em consideração as características da tributação da renda ou lucro da Entidade Constituinte, e será o mesmo método de alocação adotado pelo Grupo de Empresas Multinacional na aplicação das regras relativas ao IIR e UTPR.

§ 7º A soma do valor mencionado no inciso II do § 5º com os valores mencionados no inciso III do § 5º relativos a todas as “cestas” deverá ser igual ao valor mencionado no inciso I do § 5º.

§ 8º Os valores dos Tributos Abrangidos a serem atribuídos conforme o § 5º devem ser positivos ou zero.

Art. 48E. Na terceira etapa do mecanismo de atribuição, a Entidade Constituinte determinará o fator de atribuição para cada ganho auferido no exterior, que corresponderá à diferença entre:

I - o ganho auferido no exterior multiplicado pela alíquota aplicável; e

II - o crédito fiscal relativo ao ganho auferido no exterior.

§ 1º O ganho auferido no exterior será o determinado na primeira etapa.

§ 2º A alíquota aplicável será a aplicada pela Entidade Constituinte localizada no País ao ganho auferido no exterior incluído em sua renda ou lucro tributável.

§ 3º No caso de a tributação da renda ou lucro da Entidade Constituinte utilizar alíquotas progressivas e na hipótese de uma alíquota ser aplicável à renda ou lucro até um certo limite, seguida por uma outra alíquota aplicável à renda ou lucro acima desse limite, o valor a que se refere o inciso I do caput será determinado ajustando o limite mencionado pela razão entre:

a) o ganho auferido no exterior; e

b) a soma dos ganhos domésticos com todos os ganhos auferidos no exterior.

§ 4º O fator de atribuição será igual a zero, caso o valor a que se refere o inciso II do caput seja maior que o valor a que se refere o inciso I do caput.

Art. 48F. Na quarta etapa do mecanismo de atribuição, os Tributos Abrangidos a serem atribuídos, determinados na segunda etapa, serão atribuídos a cada ganho auferido no exterior na proporção de seu fator de atribuição, conforme determinado na terceira etapa.

Seção IV

Do mecanismo para tratar as diferenças temporárias

Subseção I

Do Valor Total do Ajuste por Tributos Diferidos

Art. 49. 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.

§ 1º Observado o disposto no art. 50A, 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% (quinze por cento) ou, em qualquer outra hipótese, à despesa

tributária diferida, recalculada à alíquota de 15% (quinze por cento) com relação aos Tributos Abrangidos no Ano Fiscal, sujeito aos ajustes estabelecidos nos arts. 50 e 51 e às seguintes exclusões:

I - o valor da despesa tributária diferida relativa a itens excluídos do cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe, conforme o disposto no Capítulo II;

II - o valor da Despesa Tributária Diferida Não Autorizada e o valor da Despesa Tributária Diferida Não Reivindicada;

III - o impacto de uma remensuração ou de um ajuste decorrente do reconhecimento contábil de um ativo fiscal diferido, relativo a resultados fiscais negativos;

IV - o valor da despesa tributária diferida decorrente de uma remensuração referente a uma alteração na alíquota do tributo incidente sobre a renda ou lucro doméstico; e

V - o valor da despesa tributária diferida relativa à geração e ao uso de créditos tributários.

§ 2º A despesa tributária diferida a que se refere o § 1º corresponderá à diferença entre as contrapartidas das movimentações ocorridas no Ano Fiscal nos passivos fiscais diferidos e nos ativos fiscais diferidos da Entidade Constituinte, e será determinada de forma consistente com os Tributos Abrangidos Ajustados a que se refere o art. 39 e o Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil a que se refere o art. 10, devendo ser apurada a partir das mesmas demonstrações financeiras.

§ 3º No caso de um Regime de Tributação Sobre Sociedades Estrangeiras ou de um regime que tribute os ganhos auferidos por Estabelecimento Permanente, Entidade Híbrida ou Entidade Híbrida Reversa localizada no exterior, o disposto no inciso V do § 1º não será aplicável quando:

I - a jurisdição exigir que o resultado fiscal negativo doméstico seja compensado pelo ganho auferido no exterior antes que o respectivo crédito do tributo estrangeiro possa ser utilizado na compensação dos tributos incidentes sobre o ganho auferido no exterior;

II - o resultado fiscal negativo doméstico tiver sido total ou parcialmente compensado pelo ganho auferido no exterior; e

III - a regra tributária da jurisdição permitir que o crédito do tributo estrangeiro seja utilizado em um ano subsequente na compensação de uma obrigação tributária relativa a rendas ou lucros a serem incluídos no cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe da Entidade Constituinte.

§ 4º Na hipótese prevista no § 3º, será criado um ativo fiscal diferido no menor valor entre:

I - o crédito do tributo estrangeiro relativo ao ganho auferido no exterior, cuja utilização em um ano subsequente seja autorizada pela regra tributária da jurisdição; e

II - o resultado da multiplicação entre:

a) o resultado fiscal negativo doméstico da Entidade Constituinte que tiver sido total ou parcialmente compensado; e

b) a alíquota aplicável do tributo incidente sobre a renda ou lucro doméstico.

§ 5º O ativo fiscal diferido a que se refere o § 4º:

I - será criado mesmo na hipótese de o resultado fiscal negativo doméstico mencionado no inciso I do § 3º referir-se a Ano Fiscal anterior; e

II - estará sujeito à exclusão prevista no art. 49, § 1º, inciso I, e deverá ser recalculado à alíquota de 15% (quinze por cento), de acordo com o disposto no art. 145.

§ 6º Os ativos e passivos fiscais diferidos associados às receitas e despesas a que se referem o art. 12, caput, inciso IX, e o art. 3º, caput, inciso XLV, relativas a planos de pensões, serão desconsiderados na apuração do Valor Total do Ajuste por Tributos Diferidos.

§ 6ºA Considera-se Despesa Tributária Diferida Não Autorizada:

I - qualquer alteração na despesa tributária diferida contabilizada pela Entidade Constituinte relativa a um tratamento fiscal incerto; e

II - qualquer alteração na despesa tributária diferida contabilizada pela Entidade Constituinte que se refira a distribuições de dividendos.

§ 7º O disposto nesta Seção será aplicado à despesa tributária diferida relativa ao Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza das Pessoas Jurídicas - IRPJ e à CSLL.

Art. 50. O Valor Total do Ajuste por Tributos Diferidos será ajustado mediante:

I - o acréscimo do valor de qualquer Despesa Tributária Diferida Não Autorizada ou Despesa Tributária Diferida Não Reivindicada paga durante o Ano Fiscal;

II - o acréscimo do valor de qualquer Passivo Fiscal Diferido Recapturado em um Ano Fiscal anterior que tenha sido pago durante o Ano Fiscal; e

III - a dedução pelo valor que teria reduzido o Valor Total do Ajuste por Tributos Diferidos em razão do reconhecimento de um ativo fiscal diferido relativo a resultado fiscal negativo apurado no ano corrente, na hipótese em que o ativo fiscal diferido não tenha sido reconhecido em decorrência de os critérios contábeis para reconhecimento não terem sido verificados.

Parágrafo único. Para fins de aplicação das regras estabelecidas nesta Instrução Normativa e, de acordo com o disposto no inciso III do caput e no art. 49, § 1º, inciso III, o ativo fiscal diferido relativo a resultados fiscais negativos será reconhecido no mesmo ano em que se verificar a perda que lhe deu origem, independentemente de haver ou não previsão de rendas ou lucros tributáveis futuros contra os quais tais resultados fiscais negativos possam vir a ser utilizados.

Art. 50A Quando as regras estabelecidas nesta Instrução Normativa exigirem ou permitirem que a Entidade Constituinte calcule seu Lucro ou Prejuízo Globe baseando-se em valor de ativo ou passivo para fins Globe diferente de seu valor contábil constante nas demonstrações financeiras, o respectivo ativo ou passivo fiscal diferido e a despesa tributária diferida a que se refere o art. 49, § 1º, serão determinados pela diferença entre o valor do ativo ou passivo para fins Globe e sua base fiscal.

§ 1º O valor do ativo ou passivo para fins Globe poderá ser diferente do seu valor contábil em várias circunstâncias, incluindo as previstas no art. 12, caput, inciso IX e nos arts. 13, 14, 16, 93 e 96.

§ 2º No caso de ativo sujeito a teste de recuperabilidade, o valor para fins Globe não será submetido a um teste de recuperabilidade independente, e se um teste de recuperabilidade vier a ser feito e o valor contábil reduzido do ativo após o teste:

I - for menor que o valor para fins Globe, o valor para fins Globe será reduzido para corresponder ao valor contábil, e os respectivos efeitos serão incluídos no Lucro ou Prejuízo Globe e no Valor Total do Ajuste por Tributos Diferidos da Entidade Constituinte;

II - for maior ou igual ao valor para fins Globe, o valor para fins Globe permanecerá inalterado e não haverá efeitos no Lucro ou Prejuízo Globe e no Valor Total do Ajuste por Tributos Diferidos da Entidade Constituinte.

§ 3º O ativo ou passivo fiscal diferido das demonstrações financeiras da Entidade Constituinte associado às receitas e despesas a que se refere o art. 12, caput, inciso IX, será desconsiderado no cálculo do Valor Total do Ajuste por Tributos Diferidos, mas a despesa tributária diferida associada ao excedente a que se refere o art. 12, § 10, inciso II, que vier a ser distribuído à Entidade Constituinte na hipótese de o Fundo de Pensão ser superavitário será incluída no cálculo do Valor Total do Ajuste por Tributos Diferidos.

§ 4º Caso a opção a que se refere o art. 13:

I - venha a ser feita:

a) o valor contabilizado como custo ou despesa referente a pagamento baseado em ações será excluído do cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe; e

b) a despesa tributária diferida a ser incluída no Valor Total do Ajuste por Tributos Diferidos será calculada com base no valor permitido como dedução no cálculo da renda ou lucro tributável da Entidade Constituinte;

II - não venha a ser feita:

a) o valor contabilizado como custo ou despesa referente a pagamento baseado em ações será incluído no cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe; e

b) a despesa tributária diferida das demonstrações financeiras da Entidade Constituinte relacionada a pagamento baseado em ações será incluída no Valor Total do Ajuste por Tributos Diferidos.

§ 5º Caso a opção a que se refere o art. 13 venha a ser feita e o valor do custo ou despesa referente a pagamento baseado em ações deduzido no cálculo da renda ou lucro tributável venha a ser capitalizado em um ativo para fins contábeis:

I - tal valor será excluído do valor do ativo para fins Globe na determinação do Lucro ou Prejuízo Globe; e

II - os ativos e passivos fiscais diferidos relacionados a este ativo serão determinados com base no valor deste ativo para fins Globe.

§ 6º Caso a opção a que se refere o art. 16 venha a ser feita, a despesa tributária diferida a ser incluída no Valor Total do Ajuste por Tributos Diferidos será determinada com base no valor do ativo ou passivo para fins Globe estabelecido de acordo com o art. 16, §3º, inciso II.

Subseção II

Do ativo fiscal diferido atribuível a Prejuízo Globe

Art. 51. Um ativo fiscal diferido que tenha sido reconhecido a uma alíquota inferior a 15% (quinze por cento) poderá ser recalculado à alíquota de 15% (quinze por

cento) no Ano Fiscal em que foi reconhecido, desde que o contribuinte consiga demonstrar que o ativo fiscal diferido seja atribuível a um Prejuízo Globe.

Parágrafo único. O Valor Total do Ajuste por Tributos Diferidos será reduzido pelo valor que o ativo fiscal diferido for aumentado em decorrência do recálculo previsto neste artigo.

Subseção III

Da recaptura de passivo fiscal diferido não revertido

Conceito

Art. 52. Um passivo fiscal diferido, que não seja um Passivo Fiscal Diferido Não Recapturável, que tenha sido incluído no Valor Total do Ajuste por Tributos Diferidos computado nos termos desta Seção e que não tenha sido pago ou revertido nos cinco Anos Fiscais subsequentes, deverá ser recapturado nos termos desta Subseção deste artigo.

§ 1º O valor do Passivo Fiscal Diferido Recapturado determinado para o Ano Fiscal e Corrente será tratado como uma redução dos Tributos Abrangidos no quinto Ano Testado Fiscal anterior e a Alíquota Efetiva e o Adicional da CSLL de esse Ano Testado Fiscal serão recalculados conforme o disposto no art. 82.

§ 2º O Passivo Fiscal Diferido Recapturado para o Ano Fiscal e Corrente corresponderá ao valor do aumento do passivo fiscal diferido que foi incluído no Valor Total do Ajuste por Tributos Diferidos no quinto Ano Testado Fiscal anterior e que não foi revertido até o final do último dia do Ano Fiscal corrente Período Testado, a menos que tal valor se refira a um Passivo Fiscal Diferido Não Recapturável.

§ 3º Para fins do disposto nesta Subseção:

I - o Ano Testado será o Ano Fiscal em que o passivo fiscal diferido foi incluído no Valor Total do Ajuste por Tributos Diferidos;

II - o Ano Corrente será o quinto Ano Fiscal subsequente ao Ano Testado; e

III - o Período Testado será o período de cinco Anos Fiscais subsequentes ao Ano Testado.

Abordagens permitidas

Art. 52A A Entidade Constituinte fará a recaptura dos passivos fiscais diferidos por meio de uma ou mais das seguintes abordagens:

I - item por item, onde o passivo fiscal diferido relacionado a cada ativo ou passivo será rastreado individualmente;

II - com base em conta contábil do plano de contas, onde os passivos fiscais diferidos relacionados a todos os ativos ou passivos incluídos na conta contábil serão agrupados e rastreados agregadamente; ou

III - com base no Agregado para Recaptura, onde os passivos fiscais diferidos relacionados a todos os ativos ou passivos incluídos no Agregado para Recaptura serão agrupados e rastreados agregadamente.

§ 1º Um Agregado para Recaptura agregará duas ou mais contas contábeis que, consistentes com o plano de contas utilizado para os fins do art. 10, refiram-se à mesma rubrica ou sub-rubrica do balanço patrimonial.

§ 2º O Agregado para Recaptura não precisará agregar todas as contas contábeis que se refiram à mesma rubrica ou sub-rubrica do balanço patrimonial, e a Entidade Constituinte poderá estabelecer mais de um Agregado para Recaptura para a mesma rubrica ou sub-rubrica do balanço patrimonial.

§ 3º Um Agregado para Recaptura poderá incluir ativos ou passivos relacionados a Passivos Fiscais Diferidos de Curto Prazo e Passivos Fiscais Diferidos de Longo Prazo.

§ 4º Passivo Fiscal Diferido de Curto Prazo é um passivo fiscal diferido individual que reverte totalmente em cinco Anos Fiscais, ou um passivo fiscal diferido relacionado à conta contábil a que se refere o inciso II do caput que reverte totalmente em cinco Anos Fiscais.

§ 5º Passivo Fiscal Diferido de Longo Prazo é um passivo fiscal diferido individual que não reverte totalmente em cinco Anos Fiscais, ou um passivo fiscal diferido relacionado à conta contábil a que se refere o inciso II do caput que não reverte totalmente em cinco Anos Fiscais.

Art. 52B Para fins do art. 52A, caput, incisos II e III, a conta contábil ou o Agregado para Recaptura:

I - não poderá conter ativo ou passivo relacionado a passivo fiscal diferido cuja despesa tributária diferida seja excluída do cálculo do Valor Total do Ajuste por Tributos Diferidos por referir-se a itens excluídos do cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe; e

II - poderá conter ativo ou passivo relacionado a Passivo Fiscal Diferido Não Recapturável.

Parágrafo único. Na situação prevista no inciso II do caput, a regra de recaptura será aplicada à totalidade da conta contábil ou Agregado para Recaptura.

Art. 52C Os seguintes ativos ou passivos não poderão ser incluídos em um Agregado para Recaptura, podendo ser agregados em conta contábil:

I - ativos intangíveis não amortizáveis, incluindo o ágio por rentabilidade futura (goodwill);

II - ativos intangíveis amortizáveis em prazo superior a cinco anos; e

III - valores a receber e a pagar a partes relacionadas.

§ 1º Os ativos e passivos de mesma espécie serão agregados em uma conta contábil, que não poderá incluir outros ativos ou passivos.

§ 2º O disposto no inciso I do caput não se aplica ao ágio por rentabilidade futura (goodwill) a que se referem os §§ 1º a 3º do art. 91.

Art. 52D Um Agregado para Recaptura não poderá incluir:

I - uma conta contábil que isoladamente sempre gere ativo fiscal diferido; ou

II - uma conta contábil que gere, em termos líquidos, passivo fiscal diferido e ativo fiscal diferido em diferentes Anos Fiscais ao longo da vida dos respectivos ativos ou passivos.

Parágrafo único. A conta a que se refere o inciso II do caput terá o tratamento previsto no art. 52A, caput, inciso II.

Passivos fiscais diferidos rastreados agregadamente - mecanismo de recaptura

Art. 52E O mecanismo de recaptura para passivos fiscais diferidos rastreados agregadamente a que se refere o art. 52A, caput, incisos II e III, será aplicável à situação em que a Entidade Constituinte venha a:

I - calcular no final do Ano Fiscal a diferença entre o valor contábil e a base fiscal dos ativos ou passivos incluídos em uma conta contábil ou em um grupo de contas contábeis;

II - determinar o valor do respectivo passivo fiscal diferido com base na diferença a que se refere o inciso I;

III - calcular a diferença entre o valor do passivo fiscal diferido a que se refere o inciso II e o valor do passivo fiscal diferido determinado no final do Ano Fiscal anterior; e

IV - constituir a respectiva despesa tributária diferida com base na diferença a que se refere o inciso III.

§ 1º Para fins do mecanismo de recaptura para passivos fiscais diferidos rastreados agregadamente:

I - o aumento no valor do passivo fiscal diferido em relação ao valor determinado no final do Ano Fiscal anterior será considerado um registro de passivo fiscal diferido, e a diminuição será considerada uma reversão de passivo fiscal diferido; e

II - na metodologia PEPS (primeiro a entrar, primeiro a sair) as reversões de passivos fiscais diferidos serão consideradas como estando relacionadas aos registros mais antigos de passivos fiscais diferidos, e na metodologia UEPS (último a entrar, primeiro a sair) as reversões de passivos fiscais diferidos serão consideradas como estando relacionadas aos registros mais recentes de passivos fiscais diferidos.

§ 2º A metodologia PEPS somente poderá ser utilizada nas seguintes situações:

I - quando o passivo fiscal diferido referir-se a uma única conta contábil do plano de contas;

II - quando o passivo fiscal diferido referir-se a um Agregado para Recaptura que seja composto unicamente por contas contábeis cujos passivos fiscais diferidos tenham tendências de reversão semelhantes; ou

III - quando o passivo fiscal diferido referir-se a um Agregado para Recaptura que seja composto por contas contábeis cujos passivos fiscais diferidos não tenham tendências de reversão semelhantes, mas a Entidade Constituinte for capaz de demonstrar que a metodologia PEPS resultará na recaptura adequada de passivos fiscais diferidos com tendências de reversão superior a 5 anos.

§ 3º Para fins do § 2º, passivos fiscais diferidos relacionados a um Agregado para Recaptura serão considerados como possuindo tendências de reversão semelhantes se os períodos para que eles sejam totalmente revertidos tenham uma diferença máxima de dois anos entre todos eles.

§ 4º Para fins do inciso III do § 2º, a Entidade Constituinte demonstrará que a metodologia PEPS resultará na recaptura adequada de Passivos Fiscais Diferidos de Longo Prazo baseando-se em fatos e circunstâncias relacionadas à natureza das transações e às respectivas regras fiscais.

Art. 52F O mecanismo de recaptura para passivos fiscais diferidos rastreados agregadamente será aplicado aos valores registrados ou revertidos de passivos

fiscais diferidos apurados para cada Ano Fiscal conforme o art. 52E, § 1º, inciso I, relativos a cada conta contábil ou Agregado para Recaptura, atribuindo sinais positivos para valores registrados de passivos fiscais diferidos e sinais negativos para valores revertidos de passivos fiscais diferidos.

§ 1º Para cada Ano Corrente, a Entidade Constituinte determinará:

I - o Saldo a Justificar, que será a soma algébrica dos valores a que se refere o caput do período compreendido entre o Ano de Transição do Adicional da CSL, ou o Ano de Transição do IIR ou do UTPR, caso este seja posterior a aquele, e o Ano Corrente;

II - o Valor Máximo Justificável, que será:

a) na metodologia PEPS, a soma dos valores positivos a que se refere o caput do Período Testado; e

b) na metodologia UEPS, o maior valor entre zero e a soma algébrica dos valores a que se refere o caput do Período Testado; e

III - o Saldo Não Justificado, que será a diferença positiva entre o Saldo a Justificar e o Valor Máximo Justificável.

§ 2º Caso o Saldo Não Justificado do Ano Corrente venha a ser maior que o Saldo Não Justificado determinado no Ano Fiscal anterior, o aumento no saldo será considerado Passivo Fiscal Diferido Recapturado; caso contrário, a diminuição no saldo será considerada reversão de Passivo Fiscal Diferido Recapturado em um Ano Fiscal anterior ou reversão de Despesa Tributária Diferida Não Reivindicada.

Passivos fiscais diferidos rastreados agregadamente - simplificação

Art. 52G A Entidade Constituinte não necessitará aplicar o mecanismo de recaptura para passivos fiscais diferidos rastreados agregadamente caso seja capaz de demonstrar objetivamente que todos os passivos fiscais diferidos relacionados aos ativos ou passivos incluídos em uma conta contábil ou em um Agregado para Recaptura revertem totalmente em cinco Anos Fiscais.

§ 1º Se um Agregado para Recaptura contiver Passivos Fiscais Diferidos de Curto Prazo e Passivos Fiscais Diferidos de Longo Prazo, será permitido que a Entidade Constituinte separe as contas contábeis com Passivos Fiscais Diferidos de Curto Prazo para que a simplificação a que se refere o caput seja aplicada a estas contas contábeis ou a um novo Agregado para Recaptura que contenha uma ou mais destas contas contábeis.

§ 2º A simplificação a que se refere o caput poderá ser aplicada a um Agregado para Recaptura que contiver apenas Passivos Fiscais Diferidos de Curto Prazo e ativos fiscais diferidos.

§ 3º A demonstração objetiva a que se refere o caput considerará:

I - a diferença entre o valor contábil e a base fiscal dos ativos ou passivos relacionados ao passivo fiscal diferido; e

II - as características econômicas dos ativos ou passivos relacionados ao passivo fiscal diferido.

Art. 52H Se a partir de um Ano Fiscal a Entidade Constituinte não mais puder se beneficiar da simplificação a que se refere o art. 52G em relação a uma determinada conta contábil ou Agregado para Recaptura, a Entidade Constituinte começará a aplicar o mecanismo de recaptura para passivos fiscais diferidos rastreados agregadamente para esta conta contábil ou Agregado para Recaptura a partir desse Ano Fiscal.

Parágrafo único. O passivo fiscal diferido relativo à conta contábil ou Agregado para Recaptura registrado anteriormente ao início do Ano Fiscal em que a simplificação a que se refere o art. 52G não for mais aplicável terá o tratamento estabelecido no art. 52I.

Passivos fiscais diferidos rastreados agregadamente - passivos fiscais diferidos anteriores ao ano de transição

Art. 52I Como os passivos fiscais diferidos a que se refere o Capítulo VIII, Seção I, Subseção I não estarão sujeitos à recaptura, as suas reversões deverão ser excluídas na aplicação do mecanismo de recaptura para passivos fiscais diferidos rastreados agregadamente.

Parágrafo único. Para fins do disposto no caput, os valores revertidos de passivos fiscais diferidos a que se refere o art. 52F, caput, serão ajustados pelas reversões dos passivos fiscais diferidos a que se refere o Capítulo VIII, Seção I, Subseção I de acordo com a metodologia aplicada, PEPS ou UEPS.

Passivos fiscais diferidos rastreados agregadamente - alteração de ativos ou passivos incluídos na conta contábil ou Agregado para Recaptura

Art. 52J Na hipótese de vir a alterar os ativos ou passivos incluídos em uma conta contábil ou Agregado para Recaptura, a Entidade Constituinte deverá determinar os valores dos atributos relativos à recaptura de passivos fiscais diferidos de cada conta contábil ou Agregado para Recaptura e alocar estes valores às novas contas contábeis ou Agregados para Recaptura em uma base razoável, de modo que após a alteração não haja dupla contagem ou dupla não contagem de valores.

Parágrafo único. Consideram-se atributos relativos à recaptura de passivos fiscais diferidos:

I - o Saldo Não Justificado;

II - o Saldo a Justificar;

III - os passivos fiscais diferidos a que se referem o art. 52I ainda não revertidos; e

IV - os registros de passivos fiscais diferidos nos cinco Anos Fiscais anteriores à alteração do escopo.

Passivo Fiscal Diferido Não Recapturável

Art. 53. Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, consideram-se:

I - Passivo Fiscal Diferido Não Recapturável o passivo fiscal diferido relacionado:

a)I - a permissões para recuperação de custos de ativos tangíveis, tais como depreciações aceleradas incentivadas de bens do ativo não circulante imobilizado e exaustões aceleradas incentivadas de recursos naturais;

b)II - ao custo de uma licença ou acordo similar com o governo para uso de bens imóveis ou exploração de recursos naturais, que implique investimentos significativos em ativos tangíveis;

c)III - a despesas com pesquisa e desenvolvimento;

~~d)IV~~ - a despesas de descomissionamento e reparação, tais como desmontagem, remoção e restauração;

~~e)V~~ - a contabilizações a valor justo sobre ganhos líquidos não realizados;

~~f)VI~~ - a ganhos cambiais líquidos;

~~g)VII~~ - a provisões técnicas e custos de aquisição diferidos das sociedades seguradoras;

~~h)VIII~~ - aos ganhos com a venda de bens tangíveis localizados na mesma jurisdição da Entidade Constituinte e que sejam reinvestidos em bens tangíveis na mesma jurisdição; ou

~~i)IX~~ - a valores adicionais contabilizados como resultado de mudanças de critérios contábeis em relação às situações previstas nos incisos I a VIII nas alíneas "a" a "h";

~~II - Despesa Tributária Diferida Não Autorizada:~~

~~a) qualquer alteração na despesa tributária diferida contabilizada pela Entidade Constituinte relativa a um tratamento fiscal incerto; e~~

~~b) qualquer alteração na despesa tributária diferida contabilizada pela Entidade Constituinte que se refira a distribuições de dividendos;~~

~~III - Despesa Tributária Diferida Não Reivindicada qualquer aumento em um passivo fiscal diferido contabilizado pela Entidade Constituinte para um Ano Fiscal, em relação ao qual não haja expectativa de pagamento no prazo previsto no art. 52 e para o qual a Entidade Constituinte Declarante faça uma Opção por Um Ano de não incluir no Valor Total do Ajuste por Tributos Diferidos em tal Ano Fiscal.~~

~~§ 1º Incluem-se no disposto na alínea "a" do inciso I do caput:~~

~~I - os ativos tangíveis utilizados pela pessoa jurídica arrendatária em decorrência de contratos de arrendamento mercantil; e~~

~~II - os ativos tangíveis arrendados pela pessoa jurídica arrendadora, mesmo na hipótese em que o custo destes ativos tangíveis sejam registrados como recebíveis em suas demonstrações financeiras.~~

~~§ 2º Incluem-se no disposto na alínea "b" do inciso II do caput as autorizações para uso de radiofrequência e a prestação de serviços de telecomunicações.~~

~~§ 3º Na hipótese em que a Entidade Constituinte venha a tratar o direito de cobrar pedágios ou tarifas relacionadas com a operação do bem imóvel subjacente à licença ou direito similar como um ativo separado do direito de usar o bem imóvel, a exemplo de um contrato de serviço separado, tal ativo não será incluído no disposto na alínea "b" do inciso II do caput.~~

Subseção IV

Da Despesa Tributária Diferida Não Reivindicada

Art. 53A Considera-se Despesa Tributária Diferida Não Reivindicada os aumentos nos valores dos passivos fiscais diferidos para os quais a Entidade Constituinte Declarante faz uma:

I - Opção por Um Ano de não incluí-los no Valor Total do Ajuste por Tributos Diferidos, na hipótese de não haver expectativas de que os passivos fiscais diferidos venham a ser pagos ou revertidos dentro do prazo previsto no art. 52; ou

II - Opção por Cinco Anos de não incluí-los no Valor Total do Ajuste por Tributos Diferidos independentemente de quaisquer expectativas acerca do prazo de pagamento ou reversão dos passivos fiscais diferidos.

§ 1º As opções a que se referem o caput serão feitas de forma consistente com a abordagem escolhida pela Entidade Constituinte conforme o art. 52A:

I - se o passivo fiscal diferido for rastreado individualmente, a opção será feita para cada item;

II - se o passivo fiscal diferido for rastreado com base em uma conta contábil, a opção será feita para todos os passivos fiscais diferidos relacionados à conta contábil; e

III - se o passivo fiscal diferido for rastreado com base em um Agregado para Recaptura, a opção será feita para todos os passivos fiscais diferidos relacionados ao Agregado para Recaptura.

§ 2º Na hipótese de a opção a que se refere o inciso II do caput ser feita no Ano de Transição do Adicional da CSLL, ou no Ano de Transição do IIR ou do UTPR, caso este seja posterior a aquele, as reversões dos passivos fiscais diferidos a que se refere o Capítulo VIII, Seção I, Subseção I serão incluídas no cálculo dos Tributos Abrangidos Ajustados considerando serem as primeiras a serem revertidas, relativamente à conta contábil ou Agregado para Recaptura.

§ 3º Na hipótese de começar a aplicar o mecanismo de recaptura para passivos fiscais diferidos rastreados agregadamente na situação em que as opções a que se referem o caput tenham abrangido todos os Anos Fiscais anteriores a partir do Ano de Transição do Adicional da CSLL, ou do Ano de Transição do IIR ou do UTPR, caso este seja posterior a aquele, a Entidade Constituinte utilizará a metodologia PEPS ou UEPS aplicável à conta contábil ou Agregado para Recaptura considerando que os passivos fiscais diferidos a que se refere o Capítulo VIII, Seção I, Subseção I, os passivos fiscais diferidos relacionados às opções a que se referem o caput e os passivos fiscais diferidos sujeitos à recaptura surgiram em ordem cronológica.

Seção V

Da opção pelo Ajuste Alternativo para Compensar Prejuízos Globe

Art. 54. Alternativamente à aplicação das regras estabelecidas na Seção IV deste Capítulo, a Entidade Constituinte Declarante poderá optar por aplicar o Ajuste Alternativo para Compensar Prejuízos Globe.

§ 1º A opção de que trata o caput deverá ser efetuada na primeira vez em que forem prestadas as informações a que se refere o art. 153 do Grupo de Empresas Multinacional, que incluam a jurisdição para a qual a opção esteja sendo efetuada.

§ 2º Quando a opção de que trata o caput for efetuada para a jurisdição, um Ajuste Alternativo para Compensar Prejuízos Globe será estabelecido em cada Ano Fiscal em que houver Prejuízo Líquido Globe na jurisdição.

§ 3º O Ajuste Alternativo para Compensar Prejuízos Globe em um Ano Fiscal na jurisdição será igual ao Prejuízo Líquido Globe multiplicado por 15% (quinze por cento).

Art. 55. O saldo do Ajuste Alternativo para Compensar Prejuízos Globe será transportado para os Anos Fiscais subsequentes, reduzido pelo valor do Ajuste Alternativo para Compensar Prejuízos Globe utilizado em um Ano Fiscal.

Art. 56. O Ajuste Alternativo para Compensar Prejuízos Globe deverá ser utilizado em qualquer Ano Fiscal subsequente em que haja Lucro Líquido Globe na jurisdição em valor igual ao menor entre os seguintes valores:

- I - o Lucro Líquido Globe multiplicado por 15% (quinze por cento); e
- II - o valor disponível de Ajuste Alternativo para Compensar Prejuízos Globe.

Parágrafo único. A utilização a que se refere o caput será efetuada adicionando-se o valor mencionado aos Tributos Abrangidos, conforme o disposto no art. 40, caput, inciso II.

Art. 57. Caso a opção de que trata o art. 54 seja revogada, qualquer Ajuste Alternativo para Compensar Prejuízos Globe restante será reduzido a zero a partir do primeiro dia do primeiro Ano Fiscal em que a opção não for mais aplicável.

Art. 58. Uma Entidade Transparente que seja uma Entidade Investidora Final de um Grupo de Empresas Multinacional poderá fazer a opção de que trata o art. 54.

Parágrafo único. Na hipótese a que se refere o caput, o Ajuste Alternativo para Compensar Prejuízos Globe será calculado de acordo com o disposto nos arts. 54 a 57, especificamente para a Entidade Transparente, e tomará como base o Prejuízo Globe após a redução estabelecida no art. 103.

Seção VI

Dos ajustes posteriores e alterações na alíquota do tributo

Art. 59. Um ajuste nos débitos dos Tributos Abrangidos de uma Entidade Constituinte contabilizados em um Ano Fiscal anterior será tratado como um ajuste dos Tributos Abrangidos do Ano Fiscal em que o ajuste for efetuado, a menos que se refira a uma redução nos Tributos Abrangidos da jurisdição no Ano Fiscal anterior.

§ 1º No caso de haver uma redução nos Tributos Abrangidos incluídos nos Tributos Abrangidos Ajustados da Entidade Constituinte em um Ano Fiscal anterior, a Alíquota Efetiva e o Adicional da CSLL desse Ano Fiscal serão recalculados conforme o disposto no art. 82.

§ 2º No recálculo a que se refere o § 1º, os Tributos Abrangidos Ajustados do Ano Fiscal anterior serão reduzidos pelo valor da redução nos Tributos Abrangidos, e o Lucro Globe do Ano Fiscal anterior e de quaisquer Anos Fiscais intermediários serão adequadamente ajustados, caso necessário.

§ 3º A Entidade Constituinte Declarante poderá fazer uma Opção por Um Ano para tratar uma redução imaterial nos Tributos Abrangidos como um ajuste aos Tributos Abrangidos do Ano Fiscal em que o ajuste for efetuado.

§ 4º Será considerada redução imaterial nos Tributos Abrangidos uma redução agregada inferior a um milhão de euros nos Tributos Abrangidos Ajustados da jurisdição no Ano Fiscal, calculada agregando-se os aumentos e as reduções.

Art. 60. No caso de um passivo fiscal diferido, o valor da despesa tributária diferida resultante de uma redução na alíquota do tributo incidente sobre a renda ou lucro doméstico será tratado como um ajuste nos débitos dos Tributos Abrangidos de uma

Entidade Constituinte contabilizados em um Ano Fiscal anterior, nos termos do art. 59, quando tal redução resultar na aplicação de uma alíquota inferior a 15% (quinze por cento).

§ 1º No caso de um ativo fiscal diferido, o valor da despesa tributária diferida resultante de um aumento na alíquota do tributo incidente sobre a renda ou lucro doméstico será tratado como um ajuste nos débitos dos Tributos Abrangidos de uma Entidade Constituinte contabilizados em um Ano Fiscal anterior, nos termos do art. 59, quando tal montante tiver sido originalmente registrado a uma alíquota inferior a 15% (quinze por cento).

§ 2º O ajuste a que se refere o § 1º fica limitado a um valor que acarrete redução na despesa tributária diferida até um montante correspondente a essa despesa tributária diferida recalculada à alíquota de 15% (quinze por cento).

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º não se aplicará a ativo fiscal diferido reconhecido em decorrência de resultado fiscal negativo.

Art. 61. No caso de passivo fiscal diferido, o valor da respectiva despesa tributária diferida, quando paga, resultante de um aumento na alíquota do tributo incidente sobre a renda ou lucro doméstico, será tratado como um ajuste nos débitos dos Tributos Abrangidos de uma Entidade Constituinte contabilizados em um Ano Fiscal anterior nos termos do art. 59, na hipótese de tal montante ter sido originalmente registrado a uma alíquota inferior a 15% (quinze por cento).

§ 1º O ajuste a que se refere o caput fica limitado a valor que acarrete um aumento na despesa tributária diferida até o montante correspondente a essa despesa tributária diferida, recalculada à alíquota de 15% (quinze por cento).

§ 2º No caso de um ativo fiscal diferido, o valor da despesa tributária diferida, quando revertida, resultante de uma redução na alíquota do tributo incidente sobre a renda ou lucro doméstico, será tratado como um ajuste nos débitos dos Tributos Abrangidos de uma Entidade Constituinte contabilizados em um Ano Fiscal anterior nos termos do art. 59, quando tal redução resultar na aplicação de uma alíquota inferior a 15% (quinze por cento).

§ 3º O disposto no § 2º não se aplica a ativo fiscal diferido reconhecido em decorrência de resultado fiscal negativo.

Art. 62. Caso mais de um milhão de euros do montante contabilizado por uma Entidade Constituinte como despesa tributária corrente e incluído nos Tributos Abrangidos Ajustados de um Ano Fiscal não seja pago no prazo de três anos, contado do último dia do respectivo Ano Fiscal, a Alíquota Efetiva e o Adicional da CSLL desse Ano Fiscal em que o valor não pago foi considerado Tributo Abrangido serão recalculados conforme o disposto no art. 82, excluindo o valor não pago dos Tributos Abrangidos Ajustados.

CAPÍTULO IV

DO CÁLCULO DA ALÍQUOTA EFETIVA E DO ADICIONAL DA CSLL

Seção I

Do cálculo da Alíquota Efetiva

Subseção I

Da Alíquota Efetiva

Art. 63. A Alíquota Efetiva do Grupo de Empresas Multinacional para a jurisdição será igual à soma dos Tributos Abrangidos Ajustados de cada Entidade

Constituinte localizada na jurisdição, dividida pelo Lucro Líquido Globe da jurisdição para o Ano Fiscal.

§ 1º A Alíquota Efetiva do Grupo de Empresas Multinacional:

I - será calculada para a jurisdição, caso tenha sido apurado Lucro Líquido Globe no Ano Fiscal;

II - não será calculada para a jurisdição, caso tenha sido apurado Prejuízo Líquido Globe no Ano Fiscal; e

III - será expressa em percentual, com arredondamento da quarta casa decimal, em conformidade com a seguinte regra:

a) quinta casa decimal menor que cinco, a quarta casa decimal permanece inalterada; e

b) quinta casa decimal igual ou superior a cinco, a quarta casa decimal aumenta uma unidade.

§ 2º Para fins do disposto neste Capítulo:

I - cada Entidade Constituinte Apátrida será tratada como uma única Entidade Constituinte localizada em uma jurisdição separada; e.

II - também serão consideradas Entidades localizadas em jurisdições separadas, e farão os cálculos do Adicional da CSLL separadamente:

a) os membros de um Subgrupo Minoritariamente Detido, conforme disposto no art. 86, e a Entidade Constituinte Minoritariamente Detida que não seja membro de um Subgrupo Minoritariamente Detido, conforme disposto no art. 87;

b) a Joint Venture e as Subsidiárias da Joint Venture, conforme disposto no Capítulo V, Seção IV; e

c) as Entidades de Investimentos, conforme disposto no Capítulo VI, Seções III, IV e V.

§ 3º Para fins do disposto neste Capítulo:

I - deverá ser considerado o Ano Fiscal da jurisdição a que se refere o art. 3º, inciso XXVII, alínea “b”; e

II - na hipótese de os Anos Fiscais das Entidades Constituintes da jurisdição não serem coincidentes, os atributos de cada Entidade Constituinte, tais como os Tributos Abrangidos Ajustados e o Lucro Globe, serão computados no Ano Fiscal da jurisdição em que o Ano Fiscal da Entidade Constituinte terminar.

Subseção II Do Lucro Líquido Globe e Prejuízo Líquido Globe

Art. 64. O Lucro Líquido Globe da jurisdição para um Ano Fiscal será o valor positivo da diferença calculada por meio da seguinte fórmula:

$\text{Lucro Líquido Globe} = \text{Lucro Globe de todas as Entidades Constituintes} - \text{Prejuízo Globe de todas as Entidades Constituintes}$

§ 1º Para fins de aplicação da fórmula constante do caput:

I - o Lucro Globe de todas as Entidades Constituintes será a soma dos Lucros Globe de todas as Entidades Constituintes localizadas na jurisdição, calculados de acordo com o disposto no Capítulo II, no Ano Fiscal; e

II - o Prejuízo Globe de todas as Entidades Constituintes será a soma dos Prejuízos Globe de todas as Entidades Constituintes localizadas na jurisdição, calculados de acordo com o disposto no Capítulo II, no Ano Fiscal.

§ 2º Na hipótese de o resultado da diferença calculada por meio da fórmula constante do caput ser zero ou negativo, o resultado será denominado Prejuízo Líquido Globe.

Subseção III Do Tributo Negativo em Excesso

Art. 65. Na hipótese de a soma dos Tributos Abrangidos Ajustados de cada Entidade Constituinte localizada na jurisdição ser negativa e haver Lucro Líquido Globe no Ano Fiscal, o procedimento para diferir o cômputo do Tributo Negativo em Excesso deverá ser aplicado de forma a evitar que a Alíquota Efetiva se torne negativa.

§ 1º No procedimento de diferimento do cômputo do Tributo Negativo em Excesso, a soma a que refere o caput será excluída dos Tributos Abrangidos Ajustados e será estabelecido um Tributo Negativo em Excesso no valor excluído a ser computado em Anos Fiscais posteriores.

§ 2º Em cada Ano Fiscal posterior em que o Grupo de Empresas Multinacional vier a apurar Lucro Líquido Globe e Tributos Abrangidos Ajustados positivos na jurisdição, os Tributos Abrangidos Ajustados serão diminuídos, até o limite de zero, pelo saldo remanescente do Tributo Negativo em Excesso estabelecido em Ano Fiscal anterior.

§ 3º O Tributo Negativo em Excesso será considerado um atributo do Grupo de Empresas Multinacional na jurisdição, que será mantido até que seja integralmente computado em Anos Fiscais posteriores, independentemente de as Entidades Constituintes na jurisdição vierem a ser alienadas.

§ 4º No caso de o Grupo de Empresas Multinacional alienar todas as Entidades Constituintes de uma jurisdição e readquirir ou estabelecer Entidades Constituintes naquela jurisdição em um Ano Fiscal subsequente, o saldo remanescente do Tributo Negativo em Excesso será computado a partir de tal Ano Fiscal.

Subseção IV Das Entidades de Investimento

Art. 66. Os Tributos Abrangidos Ajustados e os Lucros ou Prejuízos Globe de Entidades Constituintes que forem consideradas Entidades de Investimento serão excluídos dos cálculos da Alíquota Efetiva e do Lucro Líquido Globe de que tratam, respectivamente, os arts. 63 e 64.

Seção II Do Adicional da CSLL

Subseção I Do Percentual do Adicional da CSLL

Art. 67. O Percentual do Adicional da CSLL da jurisdição para um Ano Fiscal será a diferença percentual positiva, caso haja, calculada por meio da seguinte fórmula:

$$\text{Percentual do Adicional da CSLL} = 15\% - \text{Alíquota Efetiva}$$

Parágrafo único. Para fins de aplicação da fórmula constante do caput, a Alíquota Efetiva será determinada de acordo com o disposto na Seção I deste Capítulo para a jurisdição e para o Ano Fiscal.

Subseção II Dos Lucros Excedentes

Art. 68. Os Lucros Excedentes da jurisdição para um Ano Fiscal corresponderão ao valor positivo da diferença, caso haja, calculada por meio da seguinte fórmula:

$$\text{Lucros Excedentes} = \text{Lucro Líquido Globe} - \text{Exclusão do Lucro Baseada na Substância}$$

Parágrafo único. Para fins de aplicação da fórmula constante do caput:

I - o Lucro Líquido Globe será determinado de acordo com o disposto no art. 64 para a jurisdição e para o Ano Fiscal; e

II - a Exclusão do Lucro Baseada na Substância, caso haja, será determinada de acordo com o disposto na Seção III deste Capítulo.

Subseção III Do Adicional da CSLL da jurisdição

Art. 69. O Adicional da CSLL da jurisdição para um Ano Fiscal corresponderá ao valor positivo, caso haja, calculado por meio da seguinte fórmula:

$$\text{Adicional da CSLL da jurisdição} = (\text{Percentual do Adicional da CSLL} \times \text{Lucros Excedentes}) + \text{Ajuste do Adicional da CSLL}$$

Parágrafo único. Para fins de aplicação da fórmula constante do caput:

I - o Percentual do Adicional da CSLL será determinado de acordo com o disposto no art. 67 para a jurisdição e para o Ano Fiscal;

II - os Lucros Excedentes serão determinados de acordo com o disposto no art. 68 para a jurisdição e para o Ano Fiscal; e

III - o Ajuste do Adicional da CSLL será o valor determinado, ou tratado como Ajuste do Adicional da CSLL, de acordo com o disposto nos arts. 43 e 82 para a jurisdição e para o Ano Fiscal.

Subseção IV **Do Adicional da CSLL da Entidade Constituinte**

Art. 70. O Adicional da CSLL da jurisdição determinado de acordo com o disposto no art. 69 será devido pelas Entidades Constituintes localizadas na jurisdição que tenham apurado Lucros Excedentes no Ano Fiscal.

§ 1º O Adicional da CSLL da jurisdição será atribuído a cada Entidade Constituinte a que se refere o caput na proporção do resultado da multiplicação dos seus Lucros Excedentes pela diferença positiva entre 15% (quinze por cento) e sua Alíquota Efetiva.

§ 2º Para fins do disposto neste artigo, consideram-se:

I - Lucros Excedentes da Entidade Constituinte a diferença positiva entre o Lucro Globe da Entidade Constituinte e a Exclusão do Lucro Baseada na Substância da Entidade Constituinte; e

II - Alíquota Efetiva da Entidade Constituinte o quociente entre os Tributos Abrangidos Ajustados da Entidade Constituinte e o Lucro Globe da Entidade Constituinte.

§ 3º Na impossibilidade de que a atribuição seja efetuada conforme o disposto no caput e no § 1º, o Adicional da CSLL da jurisdição será atribuído às Entidades Constituintes proporcionalmente aos seus patrimônios líquidos.

§ 4º Alternativamente ao disposto no caput e nos §§ 1º e 3º, mediante opção da Entidade Constituinte Declarante, o Adicional da CSLL da jurisdição poderá ser atribuído a uma única Entidade Constituinte, na condição de contribuinte e responsável.

§ 5º Na hipótese de que trata o § 4º, as demais Entidades Constituintes responderão solidariamente pelo valor devido do Adicional da CSLL.

§ 6º Ato normativo a ser emitido pela RFB estabelecerá os prazos e condições para a opção a que se refere o § 4º.

Subseção V **Da Atribuição do Ajuste do Adicional da CSLL**

Art. 71. Caso o Adicional da CSLL da jurisdição seja atribuível a um recálculo nos termos do art. 82 e a jurisdição não tenha Lucro Líquido Globe para o Ano Fiscal corrente, o Ajuste do Adicional da CSLL será atribuído conforme o disposto no art. 70, com base nos Lucros Globe, Tributos Abrangidos Ajustados, Exclusões dos Lucros Baseadas na Substância e patrimônios líquidos das Entidades Constituintes nos Anos Fiscais para os quais foram efetuados os recálculos nos termos do art. 82.

Parágrafo único. Aplica-se a opção a que se refere o art. 70, § 4º, à hipótese mencionada no caput.

Art. 72 Se houver Ajuste do Adicional da CSLL decorrente do disposto no art. 43:

I - o valor do Ajuste do Adicional da CSLL será atribuído apenas às Entidades Constituintes que tiverem registrado valores negativos de Tributos Abrangidos Ajustados que sejam menores que seus Lucros ou Prejuízos Globe multiplicados por 15% (quinze por cento); e

II - a atribuição será realizada proporcionalmente com base no seguinte valor para cada uma dessas Entidades Constituintes:

$$(\text{Lucro ou Prejuízo Globe} \times 15\%) - \text{Tributos Abrangidos Ajustados}$$

Parágrafo único. A opção a que se refere o art. 70, § 4º, será aplicável à hipótese mencionada no caput.

Subseção VI Do Pagamento do Adicional da CSLL pelas Entidades Constituintes

Art. 73. Os Adicionais da CSLL atribuídos conforme o disposto nos arts. 70 a 72 serão pagos pelas Entidades Constituintes até o último dia útil do sétimo mês subsequente ao término do Ano Fiscal.

§ 1º As Entidades Constituintes a que se refere o caput que não forem contribuintes da CSLL de acordo com a [Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988](#), serão consideradas contribuintes da CSLL especificamente para os fins do Adicional da CSLL de que trata esta Instrução Normativa.

§ 2º Na hipótese em que o Adicional da CSLL a que se refere o caput seja calculado em moeda diversa do real, a conversão para reais será efetuada com base na taxa de câmbio fixada para venda, pelo Banco Central do Brasil, correspondente ao último dia do Ano Fiscal e, caso a moeda não tenha cotação no Brasil, seu valor será convertido para dólares dos Estados Unidos da América e, em seguida, para reais.

§ 3º Na hipótese de os Anos Fiscais das Entidades Constituintes da jurisdição não serem coincidentes, os Adicionais da CSLL atribuídos conforme o disposto nos arts. 70 a 72 serão pagos pelas Entidades Constituintes até o último dia útil do sétimo mês subsequente ao término do Ano Fiscal da jurisdição.

Seção III Da Exclusão do Lucro Baseada na Substância

Subseção I Disposição geral

Art. 74. O Lucro Líquido Globe será reduzido pela Exclusão do Lucro Baseada na Substância para determinar os Lucros Excedentes, para fins do cálculo do Adicional da CSLL nos termos da Seção II deste Capítulo.

§ 1º A Entidade Constituinte Declarante poderá fazer uma Opção por Um Ano para não aplicar a Exclusão do Lucro Baseada na Substância para a jurisdição, não computando ou não reivindicando a exclusão no cálculo do Adicional da CSLL para a jurisdição.

§ 2º A Entidade Constituinte não estará obrigada a utilizar todo o valor da Exclusão do Lucro Baseada na Substância, podendo reivindicar apenas uma parcela dos Custos Elegíveis da Folha de Pagamento, de que trata o art. 76, ou dos Ativos Tangíveis Elegíveis, de que trata o art. 77, na apuração do valor da Exclusão do Lucro Baseada na Substância.

Subseção II Do Valor da Exclusão do Lucro Baseada na Substância

Art. 75. A Exclusão do Lucro Baseada na Substância para a jurisdição será a soma da exclusão baseada na folha de pagamento com a exclusão baseada nos ativos tangíveis para cada Entidade Constituinte, exceto Entidades Constituintes consideradas Entidades de Investimento.

Subseção III **Da exclusão baseada na folha de pagamento**

Art. 76. A exclusão baseada na folha de pagamento para uma Entidade Constituinte localizada na jurisdição será igual a 5% (cinco por cento) dos Custos Elegíveis da Folha de Pagamento dos Empregados Elegíveis que realizem atividades para o Grupo de Empresas Multinacional em tal jurisdição, exceto os Custos Elegíveis da Folha de Pagamento que sejam:

I - capitalizados e incluídos no valor contábil dos Ativos Tangíveis Elegíveis; ou

II - atribuíveis a Rendimentos do Transporte Marítimo Internacional ou a Rendimentos de Atividades Auxiliares ao Transporte Marítimo Internacional de uma Entidade Constituinte de acordo com o disposto no art. 27, excluídos do cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe no Ano Fiscal.

§ 1º Em relação ao local de realização das atividades pelo Empregado Elegível, caso este realize suas atividades para o Grupo de Empresas Multinacional na jurisdição da Entidade Constituinte empregadora:

I - por mais de 50% (cinquenta por cento) de seu tempo de trabalho dentro do período analisado, o valor total dos Custos Elegíveis da Folha de Pagamento desse empregado poderá ser computado pela Entidade Constituinte empregadora na apuração da exclusão baseada na folha de pagamento; ou

II - por 50% (cinquenta por cento) ou menos de seu tempo de trabalho dentro do período analisado, somente a parcela proporcional a esse tempo dos Custos Elegíveis da Folha de Pagamento desse empregado poderá ser computada pela Entidade Constituinte empregadora na apuração da exclusão baseada na folha de pagamento.

§ 2º O valor do Custo Elegível da Folha de Pagamento atribuível a Rendimentos do Transporte Marítimo Internacional ou a Rendimentos de Atividades Auxiliares ao Transporte Marítimo Internacional a ser desconsiderado conforme o disposto no inciso II do caput será determinado com base nos critérios estabelecidos no art. 27.

§ 3º Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, consideram-se:

I - Empregados Elegíveis os empregados, inclusive os empregados em regime de tempo parcial, de uma Entidade Constituinte que seja membro do Grupo de Empresas Multinacional, e trabalhadores não empregados que participem das atividades operacionais ordinárias do Grupo de Empresas Multinacional sob a direção e controle do Grupo de Empresas Multinacional; e

II - Custos Elegíveis da Folha de Pagamento a remuneração dos empregados, que inclui salários, vencimentos, bônus e outros gastos relacionados à concessão de benefícios pessoais e diretos aos empregados, tais como seguro de saúde e previdência complementar, tributos sobre a folha de pagamento ou sobre o trabalho, tributos sobre benefícios e contribuições patronais para a previdência social.

§ 4º Os Custos Elegíveis da Folha de Pagamento a que se refere o inciso II do § 3º incluirão os valores relativos a pagamentos baseados em ações, contabilizados

como custo ou despesa pela Entidade Constituinte, independentemente da opção da Entidade Constituinte Declarante nos termos do art. 13.

§ 5º Os trabalhadores não empregados a que se refere o inciso I do § 3º:

I - incluem apenas as pessoas naturais, inclusive aquelas que são empregadas por empresa fornecedora de mão de obra; e

II - não incluem outras pessoas naturais de uma empresa contratada que forneça bens ou serviços para a Entidade Constituinte.

Subseção IV **Da Exclusão baseada nos ativos tangíveis**

Art. 77. A exclusão baseada nos ativos tangíveis para uma Entidade Constituinte localizada na jurisdição será igual a 5% (cinco por cento) do valor contábil dos Ativos Tangíveis Elegíveis localizados em tal jurisdição.

§ 1º Em relação à localização do Ativo Tangível Elegível, caso o ativo esteja localizado na jurisdição da Entidade Constituinte que seja sua proprietária ou arrendatária, conforme o caso:

I - por mais de 50% (cinquenta por cento) do tempo do período analisado, o valor contábil total do ativo poderá ser considerado pela referida Entidade Constituinte na apuração da exclusão baseada nos ativos tangíveis; ou

II - por 50% (cinquenta por cento) ou menos do tempo do período analisado, somente a parcela proporcional a esse tempo do valor contábil do ativo poderá ser considerada pela referida Entidade Constituinte na apuração da exclusão baseada nos ativos tangíveis.

§ 2º Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, consideram-se Ativos Tangíveis Elegíveis:

I - ativos imobilizados localizados na jurisdição;

II - recursos naturais localizados na jurisdição;

III - direito de uso do arrendatário sobre ativos tangíveis localizados na jurisdição; e

IV - licença ou acordo similar com o governo para uso de bens imóveis ou exploração de recursos naturais que implique investimentos significativos em ativos tangíveis.

§ 3º Para fins do disposto no inciso IV do § 2º:

I - as autorizações para uso de radiofrequência e prestação de serviços de telecomunicações são consideradas Ativos Tangíveis Elegíveis; e

II - na hipótese em que a Entidade Constituinte venha a tratar o direito de cobrar pedágios ou tarifas relacionadas com a operação do bem imóvel subjacente à licença ou direito similar como um ativo separado do direito de usar o bem imóvel, a exemplo de um contrato de serviço separado, tal ativo não será considerado um Ativo Tangível Elegível.

§ 4º Observado o disposto nos §§ 5º a 7º, o cálculo da exclusão baseada nos ativos tangíveis não incluirá:

I - o valor contábil de bens, incluídos os terrenos ou edifícios, que sejam mantidos para venda, arrendamento ou investimento; e

II - o valor contábil de ativos tangíveis usados na geração de Rendimentos do Transporte Marítimo Internacional ou de Rendimentos de Atividades Auxiliares ao Transporte Marítimo Internacional.

§ 5º Em uma operação de arrendamento mercantil em que não haja transferência substancial dos riscos e benefícios inerentes à propriedade do ativo:

I - o arrendador poderá computar parcela do valor contábil do ativo arrendado que esteja localizado em sua jurisdição no cálculo da exclusão baseada nos ativos tangíveis;

II - a parcela a que se refere o inciso I será igual ao excesso, caso haja, do valor contábil do ativo no arrendador sobre o valor contábil do direito de uso no arrendatário, determinados conforme o disposto no art. 78, e observado o disposto no inciso III;

III - para fins do disposto no inciso II:

a) caso o arrendatário não seja uma Entidade que faça parte do mesmo Grupo de Empresas Multinacional, o arrendador estimará o valor contábil do direito de uso como sendo o valor não descontado dos pagamentos restantes do arrendamento, incluindo quaisquer extensões que seriam levadas em consideração na determinação do valor contábil do direito de uso sob o padrão contábil utilizado pelo arrendador; e

b) no caso de um ativo que seja regularmente arrendado várias vezes para diferentes arrendatários durante o Ano Fiscal e o período médio de arrendamento, incluindo quaisquer renovações e extensões, em relação a cada arrendatário, seja de trinta dias ou menos, o valor contábil do direito de uso no arrendatário será considerado zero.

§ 6º Em uma operação de arrendamento mercantil em que não haja transferência substancial dos riscos e benefícios inerentes à propriedade do ativo, realizada entre duas Entidades Constituintes do mesmo Grupo de Empresas Multinacional localizadas na mesma jurisdição, caso o arrendatário não tenha reconhecido o ativo de direito de uso em suas demonstrações financeiras em decorrência de ajustes de consolidação para eliminar transações intragrupo, o arrendador utilizará o valor contábil do ativo em suas demonstrações financeiras para calcular sua exclusão baseada nos ativos tangíveis.

§ 7º O arrendador que vier a arrendar uma parte substancial de um Ativo Tangível Elegível, mas que retiver uma parte residual para uso próprio, deverá alocar o valor contábil do ativo aos diferentes usos utilizando um critério razoável de alocação.

§ 8º Os valores contábeis dos ativos tangíveis atribuíveis ao excesso de rendas ou lucros líquidos de uma Entidade Constituinte em relação ao limite para os Rendimentos de Atividades Auxiliares ao Transporte Marítimo Internacional, estabelecido no art. 26, serão incluídos no cálculo da exclusão baseada nos ativos tangíveis.

§ 9º O valor a ser incluído conforme o disposto no § 8º será obtido por meio da multiplicação dos valores contábeis dos ativos tangíveis usados na geração de Rendimentos de Atividades Auxiliares ao Transporte Marítimo Internacional com a razão entre o excesso de rendas ou lucros líquidos, a que se o art. 26, § 1º, e o total dos Rendimentos de Atividades Auxiliares ao Transporte Marítimo Internacional.

Art. 78. Para fins do disposto no art. 77, o valor contábil dos Ativos Tangíveis Elegíveis será a média dos valores contábeis líquidos de depreciações, amortizações,

exaustões acumuladas ou de teste de recuperabilidade, incluído qualquer valor atribuível à capitalização de gastos com folha de pagamento, no início e no fim do Ano Fiscal Reportado, conforme registrado nas demonstrações financeiras a que se refere o art. 10.

Parágrafo único. O valor contábil a que se refere o caput:

I - considerará as alterações nos valores dos ativos decorrentes da aplicação do método de aquisição em uma combinação de negócios;~~e~~

II - sem prejuízo do disposto no inciso I, não considerará as alterações nos valores dos ativos decorrentes de avaliações com base no valor justo;~~e~~

III - será o registrado nas demonstrações financeiras, mesmo quando as regras estabelecidas nesta Instrução Normativa exigirem ou permitirem que a Entidade Constituinte calcule seu Lucro ou Prejuízo Globe baseando-se em valor de ativo para fins Globe diferente de seu valor contábil.

Subseção V Do Estabelecimento Permanente

Art. 79 Para os fins do disposto nos arts. 76 e 77, os Custos Elegíveis da Folha de Pagamento e os Ativos Tangíveis Elegíveis de uma Entidade Constituinte que seja um Estabelecimento Permanente serão aqueles incluídos em suas demonstrações financeiras conforme o disposto no art. 29 e ajustados de acordo com o disposto no art. 30, desde que os Empregados Elegíveis e os Ativos Tangíveis Elegíveis estejam localizados na mesma jurisdição do Estabelecimento Permanente.

§ 1º Os Custos Elegíveis da Folha de Pagamento e os Ativos Tangíveis Elegíveis de um Estabelecimento Permanente não serão considerados nos Custos Elegíveis da Folha de Pagamento e nos Ativos Tangíveis Elegíveis da Entidade Principal.

§ 2º Nas situações em que o Lucro ou Prejuízo Globe de um Estabelecimento Permanente vier a ser alocado à Entidade Principal conforme disposto no art. 33, os Custos Elegíveis da Folha de Pagamento e os Ativos Tangíveis Elegíveis atribuíveis ao Estabelecimento Permanente permanecerão na jurisdição onde ele estiver localizado, não sendo alocados à Entidade Principal.

§ 3º Os Custos Elegíveis da Folha de Pagamento e os Ativos Tangíveis Elegíveis de um Estabelecimento Permanente cujas rendas ou lucros tenham sido total ou parcialmente eliminados de acordo com o disposto nos arts. 36 e 105 serão eliminados dos cálculos da Exclusão do Lucro Baseada na Substância do Grupo de Empresas Multinacional na mesma proporção.

§ 4º Não serão atribuídos Custos Elegíveis da Folha de Pagamento e Ativos Tangíveis Elegíveis a Estabelecimento Permanente a que se refere o art. 3º, caput, inciso XI, alínea "d".

Subseção VI Da Entidade Transparente

Art. 80. Para os fins do disposto nos arts. 76 e 77, os Custos Elegíveis da Folha de Pagamento e os Ativos Tangíveis Elegíveis de uma Entidade Transparente que não forem alocados nos termos do art. 79 serão alocados da seguinte forma:

I - caso o Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil da Entidade Transparente tenha sido alocado à Entidade Constituinte Proprietária nos termos do art. 34, caput, inciso II, os

Custos Elegíveis da Folha de Pagamento e os Ativos Tangíveis Elegíveis da Entidade serão alocados na mesma proporção à Entidade Constituinte Proprietária, desde que ela esteja localizada na mesma jurisdição em que estão os Empregados Elegíveis e os Ativos Tangíveis Elegíveis; e

II - caso a Entidade Transparente seja a Entidade Investidora Final, os Custos Elegíveis da Folha de Pagamento e os Ativos Tangíveis Elegíveis localizados na jurisdição onde a Entidade Investidora Final estiver localizada serão alocados a ela e reduzidos na proporção dos lucros excluídos conforme o disposto no art. 102.

Parágrafo único. Todos os outros Custos Elegíveis da Folha de Pagamento e Ativos Tangíveis Elegíveis da Entidade Transparente serão excluídos do cálculo da Exclusão do Lucro Baseada na Substância do Grupo de Empresas Multinacional.

Subseção VII

Da Entidade Investidora Final sujeita a um Regime de Dividendos Dedutíveis

Art. 81. Para os fins do disposto nos arts. 76 e 77, a Entidade Investidora Final sujeita a um Regime de Dividendos Dedutíveis que vier a reduzir seu Lucro Globe conforme disposto no art. 106 deverá reduzir seus Custos Elegíveis da Folha de Pagamento e os valores contábeis de seus Ativos Tangíveis Elegíveis na mesma proporção.

Seção IV

Do Ajuste do Adicional da CSLL

Art. 82. Caso, de acordo com dispositivo desta Instrução Normativa, seja exigido ou permitido que a Alíquota Efetiva e o Adicional da CSLL de um Ano Fiscal anterior sejam recalculados:

I - a Alíquota Efetiva e o Adicional da CSLL do Ano Fiscal anterior serão recalculados de acordo com as regras estabelecidas nas Seções I a III deste Capítulo, depois de considerar os ajustes nos Tributos Abrangidos Ajustados e no Lucro ou Prejuízo Globe previstos no dispositivo mencionado no caput; e

II - qualquer aumento no valor do Adicional da CSLL resultante do recálculo será considerado Ajuste do Adicional da CSLL do Ano Fiscal corrente conforme o disposto no art. 69.

Seção V

Da exclusão de jurisdições de baixa relevância

Art. 83. Por opção da Entidade Constituinte Declarante, e não obstante o disposto neste Capítulo, o Adicional da CSLL para as Entidades Constituintes localizadas na jurisdição será considerado zero para um Ano Fiscal caso, em tal Ano Fiscal:

I - a Receita Globe Média dessa jurisdição seja inferior a dez milhões de euros; e

II - o Lucro ou Prejuízo Globe Médio dessa jurisdição seja negativo ou inferior a um milhão de euros.

§ 1º A opção a que se refere o caput será uma Opção por Um Ano.

§ 2º Caso a exclusão a que se refere este artigo venha a ser aplicada no primeiro Ano Fiscal em que o Grupo de Empresas Multinacional vier a se enquadrar no

escopo das regras estabelecidas nesta Instrução Normativa na jurisdição, as regras de transição previstas na Seção I do Capítulo VIII serão aplicadas no início do primeiro Ano Fiscal em que a exclusão deixar de ser aplicada à jurisdição.

§ 3º Caso a exclusão a que se refere este artigo venha a ser aplicada a um ou vários Anos Fiscais após o Grupo de Empresas Multinacional ter se enquadrado no escopo das regras estabelecidas nesta Instrução Normativa em uma jurisdição, a obrigação de prestar informações, estabelecida no Capítulo IX relativamente às Entidades Constituintes localizadas na jurisdição, será mantida nos Anos Fiscais em que a exclusão for aplicável.

Art. 84. Para fins do disposto nesta Instrução Normativa:

I - a Receita Globe Média da jurisdição será a média da Receita Globe da jurisdição relativamente ao Ano Fiscal corrente e aos dois Anos Fiscais anteriores;

II - o Lucro ou Prejuízo Globe Médio da jurisdição será a média do Lucro ou Prejuízo Globe da jurisdição relativamente ao Ano Fiscal corrente e aos dois Anos Fiscais anteriores;

III - a Receita Globe da jurisdição para um Ano Fiscal será a soma das receitas de todas as Entidades Constituintes localizadas na jurisdição no Ano Fiscal, reduzidas ou aumentadas pelos ajustes determinados no Capítulo II; e

IV - o Lucro ou Prejuízo Globe da jurisdição para um Ano Fiscal será o Lucro Líquido Globe da jurisdição, caso haja, ou o Prejuízo Líquido Globe.

§ 1º Para fins do disposto nos incisos I e II do caput, os Anos Fiscais anteriores deverão ser excluídos do cálculo da Receita Globe Média e do Lucro ou Prejuízo Globe Médio da jurisdição, caso não existam Entidades Constituintes com Receita Globe ou Lucro ou Prejuízo Globe localizadas na jurisdição nesses anos.

§ 2º Para fins do disposto nos incisos I e II do caput, caso um dos Anos Fiscais se refira a período inferior a doze meses, as receitas e o Lucro Líquido Globe ou o Prejuízo Líquido Globe serão ajustados proporcionalmente para corresponderem ao período de doze meses.

§ 3º Caso a Alíquota Efetiva da jurisdição de um Ano Fiscal anterior venha a ser recalculada em decorrência de disposição desta Instrução Normativa, que exija ou permita este recálculo:

I - as reduções no Lucro Globe ou na Receita Globe não tornarão a jurisdição elegível à exclusão prevista no art. 83; e

II - os aumentos no Lucro Globe ou na Receita Globe que impliquem que os limites previstos no art. 83, caput, incisos I e II, não sejam observados tornarão a jurisdição inelegível à exclusão prevista no art. 83.

Art. 85. A opção a que se refere o art. 83 não se aplicará a uma Entidade Constituinte que seja uma Entidade Constituinte Apátrida ou uma Entidade de Investimento, e a receita e o Lucro ou Prejuízo Globe da Entidade Constituinte Apátrida e da Entidade de Investimento serão excluídos dos cálculos a que se refere o art. 84, caput, incisos III e IV.

Seção VI **Das Entidades Constituintes Minoritariamente Detidas**

Art. 86. O cálculo da Alíquota Efetiva e do Adicional da CSLL para a jurisdição de acordo com o disposto nos Capítulos II a VIII, no que se refere aos membros de um Subgrupo Minoritariamente Detido, será efetuado como se o subgrupo fosse um Grupo de Empresas Multinacional separado.

§ 1º O Adicional da CSLL apurado conforme o disposto no caput será alocado exclusivamente aos membros do Subgrupo Minoritariamente Detido com base nos critérios estabelecidos nos arts. 70 a 72.

§ 2º Os Tributos Abrangidos Ajustados e os Lucros ou Prejuízos Globe dos membros de um Subgrupo Minoritariamente Detido serão excluídos do cálculo da Alíquota Efetiva e do Lucro Líquido Globe do restante do Grupo de Empresas Multinacional.

Art. 87. A Alíquota Efetiva e o Adicional da CSLL de uma Entidade Constituinte Minoritariamente Detida que não seja membro de um Subgrupo Minoritariamente Detido serão calculados isoladamente, com base em uma entidade, de acordo com o disposto nos Capítulos II a VIII.

§ 1º Os Tributos Abrangidos Ajustados e o Lucro ou Prejuízo Globe da Entidade Constituinte Minoritariamente Detida serão excluídos do cálculo da Alíquota Efetiva e do Lucro Líquido Globe do restante do Grupo de Empresas Multinacional.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica se a Entidade Constituinte Minoritariamente Detida for uma Entidade de Investimento.

Art. 88. Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, consideram-se:

I - Entidade Constituinte Minoritariamente Detida uma Entidade Constituinte na qual a Entidade Investidora Final tem uma Participação no Capital, direta ou indireta, de 30% (trinta por cento) ou menos;

II - Entidade Investidora Minoritariamente Detida uma Entidade Constituinte Minoritariamente Detida que detém, direta ou indiretamente, Participação de Controle em outra Entidade Constituinte Minoritariamente Detida, exceto se a Participação de Controle na primeira Entidade for detida, direta ou indiretamente, por outra Entidade Constituinte Minoritariamente Detida;

III - Subsidiária da Entidade Investidora Minoritariamente Detida uma Entidade Constituinte Minoritariamente Detida cuja Participação de Controle seja detida, direta ou indiretamente, por uma Entidade Investidora Minoritariamente Detida; e

IV - Subgrupo Minoritariamente Detido uma Entidade Investidora Minoritariamente Detida e as Subsidiárias da Entidade Investidora Minoritariamente Detida.

Seção VII **Das Entidades Constituintes Apátridas**

Art. 89. A Alíquota Efetiva e o Adicional da CSLL serão calculados separadamente, de acordo com o disposto nos Capítulos II a VIII, nos casos de:

I - Entidade Transparente que seja Entidade Constituinte Apátrida e que tenha sido constituída de acordo com a lei doméstica da jurisdição; e

II - Estabelecimento Permanente que seja Entidade Constituinte Apátrida e cuja instalação de negócios ou instalação de negócios presumida esteja localizada em jurisdição na qual não haja Tratado Tributário em vigor ou, caso haja, em jurisdição que tenha o direito de tributar a renda ou o lucro em conformidade com o tratado.

Seção VIII Dos Veículos de Securitização

Art. 89A. O Adicional da CSLL calculado para um Veículo de Securitização será alocado às respectivas Entidades Constituintes Proprietárias localizadas no País, proporcionalmente às suas Participações no Capital.

Parágrafo único. Na hipótese de não haver Entidade Constituinte Proprietária localizada no País, o Adicional da CSLL a que se refere o caput deverá ser pago pela próprio Veículo de Securitização.

Art. 89B. Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, consideram-se:

I - Veículo de Securitização uma Entidade que faz parte de um Acordo de Securitização e que satisfaz todas as seguintes condições:

a) somente realiza atividades que facilitem um ou mais Acordos de Securitização;

b) concede seus ativos em garantia a seus credores (ou credores de outro Veículo de Securitização);

c) repassa todos os valores recebidos relativamente a seus ativos aos seus credores (ou aos credores de outro Veículo de Securitização) em uma base anual ou em prazo menor, exceto:

1. valores retidos relativos a uma parcela do lucro para eventual distribuição aos proprietários, conforme previsto no acordo; e

2. valores em montantes razoáveis previstos no acordo para: (i) fazer frente a pagamentos futuros que serão exigidos, ou que provavelmente serão exigidos; ou (ii) manter ou melhorar a solvência da Entidade;

II - Acordo de Securitização um acordo que:

a) é implementado com o propósito de reunir e reempacotar um portfólio de ativos (ou exposições a ativos) para investidores que não são Entidades Constituintes do Grupo de Empresas Multinacional de maneira a segregar legalmente um ou mais conjuntos identificados de ativos; e

b) busca, por meio de acordos contratuais, limitar a exposição desses investidores ao risco de insolvência da Entidade que detém os ativos legalmente segregados, controlando a capacidade dos credores identificados dessa Entidade (ou de outra Entidade no acordo) de fazer reivindicações contra ela por meio de acordo juridicamente vinculativo firmado com esses credores.

Parágrafo único. Uma Entidade somente será considerada Veículo de Securitização se qualquer lucro mencionado no caput, inciso I, alínea “c”, item 1 para um determinado Ano Fiscal for insignificante em relação à sua receita.

CAPÍTULO V DAS REESTRUTURAÇÕES SOCIETÁRIAS E OUTRAS ESTRUTURAS DE CONTROLE

Seção I

Da aplicação desta Instrução Normativa nos casos de reestruturações societárias

Art. 90. Para fins do disposto no art. 2º:

I - no caso de dois ou mais Grupos se juntarem para formar um único Grupo em qualquer dos quatro Anos Fiscais anteriores ao Ano Fiscal analisado, o limite de receita consolidada do Grupo de Empresas Multinacional para qualquer Ano Fiscal anterior ao evento será considerado atingido se a soma das receitas de cada uma das Demonstrações Financeiras Consolidadas daquele ano for igual ou superior a setecentos e cinquenta milhões de euros;

II - no caso de uma Entidade que não seja membro de nenhum Grupo se juntar com uma Entidade ou Grupo em qualquer dos quatro Anos Fiscais anteriores ao Ano Fiscal analisado, e algum deles ou ambos não possuírem Demonstrações Financeiras Consolidadas em qualquer dos quatro Anos Fiscais anteriores, porque não eram membros de nenhum Grupo naquele ano, o limite de receita consolidada do Grupo de Empresas Multinacional para qualquer Ano Fiscal anterior ao evento será considerado atingido se a soma das receitas de cada uma das demonstrações financeiras ou Demonstrações Financeiras Consolidadas daquele ano for igual ou superior a setecentos e cinquenta milhões de euros;

III - no caso de um único Grupo de Empresas Multinacional dentro do escopo desta Instrução Normativa se separar em dois ou mais Grupos, o limite de receita consolidada será considerado atingido por cada Grupo separado:

a) no primeiro Ano Fiscal analisado, que terminar após o evento, se o Grupo separado tiver receita anual de setecentos e cinquenta milhões de euros ou mais nesse ano; e

b) no segundo ao quarto Anos Fiscais analisados após o evento, se o Grupo separado tiver receitas anuais de setecentos e cinquenta milhões de euros ou mais, em pelo menos dois dos Anos Fiscais que terminarem após o evento.

§ 1º O inciso I do caput refere-se a qualquer acordo em que todas ou quase todas as Entidades do Grupo de dois ou mais Grupos separados venham a ser colocadas sob controle comum, de modo que passem a constituir Entidades do Grupo de um Grupo combinado.

§ 2º O inciso II do caput refere-se a qualquer acordo em que uma Entidade que não é membro de nenhum Grupo venha a ser colocada sob controle comum com outra Entidade ou Grupo, de modo que passem a constituir Entidades do Grupo de um Grupo combinado.

§ 3º O inciso III do caput refere-se a qualquer acordo em que as Entidades do Grupo de um único Grupo venham a ser separadas em dois ou mais Grupos, de modo que seus ativos, passivos, receitas, despesas e fluxos de caixa deixem de ser consolidados pela mesma Entidade Investidora Final.

§ 4º O inciso III do caput não se aplica, em regra, no caso de alienação de uma Entidade Constituinte.

§ 5º Exclui-se da regra geral a que se refere o § 4º a hipótese em que a Entidade Constituinte alienada possua um Estabelecimento Permanente em outra jurisdição, de forma que a Entidade Constituinte e o Estabelecimento Permanente constituam um Grupo conforme o disposto no art. 3º, caput, inciso I, alínea "b".

§ 6º No caso de o Ano Fiscal mencionado na alínea "a" do inciso III do caput referir-se a período diferente de doze meses, aplicar-se-á o disposto no art. 2º, § 1º.

§ 7º Na hipótese prevista no inciso III do caput, a partir do quinto Ano Fiscal após o evento, aplicar-se-á o disposto no art. 2º, caput, e a receita anual do Ano Fiscal

analisado não mais será considerada para fins de verificação de enquadramento do Grupo separado no escopo desta Instrução Normativa.

Seção II

Das Entidades que passem ou deixem de fazer parte de um Grupo

Art. 91. Exceto na hipótese prevista no art. 92, as seguintes disposições serão aplicadas caso uma Entidade, a Entidade alvo, torne-se ou deixe de ser uma Entidade Constituinte de um Grupo de Empresas Multinacional, em decorrência de uma transferência de Participação no Capital, direta ou indireta, em tal Entidade durante o Ano Fiscal relativo ao ano da aquisição:

I - caso se junte ou saia de um Grupo ou se torne a Entidade Investidora Final de um novo Grupo, a Entidade alvo será considerada membro do Grupo se qualquer parte de seus ativos, passivos, receitas, despesas e fluxos de caixa for incluída em uma base rubrica a rubrica nas Demonstrações Financeiras Consolidadas da Entidade Investidora Final no ano da aquisição;

II - no ano da aquisição, o Grupo de Empresas Multinacional considerará somente o Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil e os Tributos Abrangidos Ajustados da Entidade alvo que tenham sido considerados nas Demonstrações Financeiras Consolidadas da Entidade Investidora Final;

III - no ano da aquisição e em cada ano subsequente, a Entidade alvo determinará seu Lucro ou Prejuízo Globe e seus Tributos Abrangidos Ajustados considerando o valor contábil histórico dos ativos e passivos;

IV - o cálculo dos Custos Elegíveis da Folha de Pagamento da Entidade alvo, efetuado nos termos do art. 76, levará em consideração somente os custos refletidos nas Demonstrações Financeiras Consolidadas da Entidade Investidora Final;

V - o valor contábil dos Ativos Tangíveis Elegíveis da Entidade alvo para fins do disposto no art. 77 será ajustado proporcionalmente ao período do Ano Fiscal em que a Entidade alvo foi considerada membro do Grupo de Empresas Multinacional;

VI - com exceção do Ajuste Alternativo para Compensar Prejuízos Globe, e observado o inciso II do § 1º, os ativos fiscais diferidos e os passivos fiscais diferidos de uma Entidade Constituinte que sejam transferidos entre Grupos de Empresas Multinacionais serão considerados pelo Grupo de Empresas Multinacional adquirente da mesma forma e na mesma extensão como se este Grupo controlasse a Entidade Constituinte quando tais ativos e passivos foram constituídos;

VII - passivos fiscais diferidos de uma Entidade alvo que foram previamente incluídos no Valor Total do Ajuste por Tributos Diferidos serão tratados:

a) pelo Grupo de Empresas Multinacional alienante como revertidos, não necessitando ser recapturados nos termos do [art. 52 Capítulo III, Seção IV, Subseção III](#); e

b) pelo Grupo de Empresas Multinacional adquirente como surgidos no ano da aquisição, para fins de aplicação do [disposto no art. 52 Capítulo III, Seção IV, Subseção III](#), e qualquer redução subsequente nos Tributos Abrangidos nos termos do art. 52 terá efeito no ano em que o montante for recapturado, não se aplicando o recálculo no quinto Ano Fiscal anterior a que se refere o art. 52, § 1º.

§ 1º Para fins do disposto no inciso III do caput:

I - o valor contábil histórico dos ativos e passivos corresponderá ao valor contábil que esses ativos e passivos tinham antes da transferência de Participação no Capital, sendo que a referida transferência não resultará em nenhuma alteração nos valores dos ativos e passivos, e quaisquer alterações decorrentes da aplicação de princípios contábeis à transferência, tais como o método de aquisição, que permitam o reconhecimento de outros ativos intangíveis, ágio por rentabilidade futura (goodwill) e mais-valia, serão desconsideradas para os fins desta Instrução Normativa; e

II - quaisquer ativos ou passivos fiscais diferidos—~~incluídos nas demonstrações financeiras e~~ decorrentes da aplicação de princípios contábeis à transferência de Participação no Capital, tais como o método de aquisição, serão desconsiderados no cálculo do Valor Total do Ajuste por Tributos Diferidos.

§ 2º Observado o disposto no art. 21, § 1º, aplica-se o disposto no inciso III do caput inclusive às aquisições que tenham ocorrido antes do primeiro Ano Fiscal em que o Grupo de Empresas Multinacional vier a se enquadrar no escopo das regras estabelecidas nesta Instrução Normativa na jurisdição.

§ 3º O disposto no inciso III do caput e nos §§ 1º e 2º continuará a ser aplicado na hipótese de a Entidade investidora que detinha participação societária na Entidade alvo vier a absorver o patrimônio da Entidade alvo, ou, inversamente, a Entidade alvo vier a absorver o patrimônio da Entidade investidora, em decorrência de incorporação, fusão ou cisão.

Art. 92. Para fins das regras estabelecidas nesta Instrução Normativa, a aquisição ou alienação de uma Participação de Controle em uma Entidade Constituinte será tratada, respectivamente, como uma aquisição ou uma alienação de ativos e passivos, se a jurisdição em que a Entidade Constituinte alvo estiver localizada, ou, no caso de uma Entidade Transparente para Fins Fiscais, a jurisdição em que os ativos estiverem localizados:

I - tratar a aquisição ou a alienação daquela Participação de Controle da mesma forma, ou de forma semelhante, à aquisição ou à alienação de ativos e passivos; e

II - impuser um Tributo Abrangido à Entidade Constituinte alvo, ou à alienante, com base na diferença entre a base tributária dos ativos e passivos e a contraprestação paga em troca da Participação de Controle ou do valor justo destes ativos e passivos.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica a Entidades Constituintes localizadas no Brasil, ou, no caso de uma Entidade Transparente para Fins Fiscais, a ativos localizados no Brasil.

Seção III Das transferências de ativos e passivos

Subseção I Da regra geral

Art. 93. Na alienação ou aquisição de ativos e passivos:

I - a Entidade Constituinte alienante incluirá o ganho ou perda na alienação no cálculo de seu Lucro ou Prejuízo Globe; e

II - a Entidade Constituinte adquirente determinará seu Lucro ou Prejuízo Globe após a aquisição, usando os valores contábeis dos ativos e passivos adquiridos

determinados conforme a norma contábil utilizada na preparação das demonstrações financeiras.

Parágrafo único. § 1º No caso de transação entre Entidades Constituintes de um Grupo de Empresas Multinacional:

I - o Lucro ou Prejuízo Globe da Entidade Constituinte alienante será determinado de acordo com o disposto no art. 14, de forma consistente com o princípio Arm's Length; e;

II - a Entidade Constituinte adquirente determinará seu Lucro ou Prejuízo Globe após a aquisição usando os valores para fins Globe dos ativos e passivos adquiridos determinados conforme o inciso I, de forma consistente com o princípio Arm's Length.

§ 2º Na situação prevista no inciso II do § 1º, os ativos e passivos fiscais diferidos serão determinados com base nos valores para fins Globe dos ativos e passivos adquiridos.

§ 3º O disposto neste artigo e nos arts. 94 a 96 será aplicável às alienações ou aquisições que venham a ocorrer no Ano de Transição do Adicional da CSLL e em Anos Fiscais subsequentes.

Subseção II Da Reorganização Globe

Art. 94. Caso a alienação ou aquisição de ativos e passivos faça parte de uma Reorganização Globe, não se aplicará o disposto no art. 93, e:

I - a Entidade Constituinte alienante excluirá qualquer ganho ou perda na alienação do cálculo de seu Lucro ou Prejuízo Globe; e

II - a Entidade Constituinte adquirente determinará seu Lucro ou Prejuízo Globe após a aquisição, usando os valores contábeis da Entidade alienante dos ativos e passivos adquiridos na alienação.

Parágrafo único. Quaisquer ativos ou passivos fiscais diferidos, incluídos nas demonstrações financeiras da Entidade Constituinte adquirente e decorrentes da aplicação de princípios contábeis à Reorganização Globe, tais como o método de aquisição, serão desconsiderados no cálculo dos Tributos Abrangidos Ajustados.

Subseção III Da Reorganização Globe com Ganho ou Perda Não Qualificado

Art. 95. Caso a alienação ou aquisição de ativos e passivos faça parte de uma Reorganização Globe, em que a Entidade Constituinte alienante reconheça Ganho ou Perda Não Qualificado, não será aplicado o disposto nos arts. 93 e 94, e:

I - a Entidade Constituinte alienante incluirá ganho ou perda na alienação no cálculo de seu Lucro ou Prejuízo Globe na extensão do Ganho ou Perda Não Qualificado; e

II - a Entidade Constituinte adquirente determinará seu Lucro ou Prejuízo Globe após a aquisição, usando os valores contábeis da Entidade alienante dos ativos e passivos adquiridos na alienação, ajustados de acordo com as regras tributárias locais para considerar o Ganho ou Perda Não Qualificado.

Subseção IV

Da Opção para considerar valores justos permitidos para fins tributários

Art. 96. Por opção da Entidade Constituinte Declarante, a Entidade Constituinte de um Grupo de Empresas Multinacional, que seja obrigada ou que tenha a permissão de ajustar seus ativos e passivos ao valor justo para fins tributários na jurisdição em que estiver localizada, deverá:

I - incluir, no cálculo de seu Lucro ou Prejuízo Globe, um valor de ganho ou perda em relação a cada um de seus ativos e passivos, que seja igual:

a) à diferença entre o valor para fins contábeis do ativo ou passivo imediatamente antes e o valor justo do ativo ou passivo imediatamente após a data do evento que desencadeou o ajuste;

b) ajustado pelo Ganho ou Perda Não Qualificado, caso haja, decorrente do evento, mediante redução ou acréscimo, conforme o caso;

II - utilizar o valor justo do ativo ou passivo imediatamente após a data do evento, para determinar o Lucro ou Prejuízo Globe em Anos Fiscais que terminarem após a data do evento; e

III - incluir o total líquido dos valores determinados conforme o disposto no inciso I no Lucro ou Prejuízo Globe da Entidade Constituinte de uma das seguintes maneiras:

a) incluir o total líquido dos valores no Ano Fiscal em que o evento ocorrer; ou

b) incluir um montante igual ao total líquido dos valores dividido por cinco no Ano Fiscal em que o evento ocorrer e em cada um dos quatro Anos Fiscais imediatamente subsequentes, a menos que a Entidade Constituinte deixe de fazer parte do Grupo de Empresas Multinacional em um Ano Fiscal dentro desse período, hipótese em que o valor remanescente será integralmente incluído nesse Ano Fiscal.

§ 1º O Valor Total do Ajuste por Tributos Diferidos da Entidade Constituinte para o Ano Fiscal e Anos Fiscais subsequentes relativamente aos ativos e passivos ajustados ao valor justo será determinado com base em seus valores para fins Globe referidos no inciso II do caput.

§ 2º No Ano Fiscal em que a opção a que se refere o caput for feita, os ativos e passivos fiscais diferidos que existiam antes da data do evento serão totalmente revertidos e incluídos no Valor Total do Ajuste por Tributos Diferidos da Entidade Constituinte.

Subseção V

Das Definições

Art. 97. Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, consideram-se:

I - Reorganização Globe uma transferência de ativos e passivos, como nos casos de incorporação, fusão, cisão, liquidação ou transação similar, na qual:

a) a contraprestação pela transferência seja, no todo ou em significativa parte, composta por participações societárias emitidas pela Entidade Constituinte adquirente ou por pessoa ligada a ela ou, no caso de liquidação, as participações societárias da Entidade em liquidação a serem canceladas, ou, quando nenhuma

contraprestação for fornecida, nas situações em que a emissão de participações societárias não tenha relevância econômica;

b) o ganho ou perda da Entidade Constituinte alienante sobre os ativos transferidos não estiver sujeito à tributação, no todo ou em parte; e

c) as leis tributárias da jurisdição em que a Entidade Constituinte adquirente estiver localizada exijam que ela compute sua renda ou lucro tributável após a transferência utilizando a base fiscal dos ativos da Entidade Constituinte alienante, ajustada por qualquer Ganho ou Perda Não Qualificado na transferência;

II - pessoa ligada à Entidade Constituinte a pessoa a que se refere o Artigo 5, parágrafo 8, da Convenção Modelo da OCDE;

III - Ganho ou Perda Não Qualificado o menor entre:

a) o ganho ou a perda da Entidade Constituinte alienante, decorrente de uma Reorganização Globe, que esteja sujeito à tributação na jurisdição da Entidade Constituinte alienante; e

b) o ganho ou perda da Entidade Constituinte alienante, decorrente de uma Reorganização Globe, apurado nas demonstrações financeiras da Entidade Constituinte alienante.

Parágrafo único. Não será considerada Reorganização Globe a operação na qual uma Entidade localizada no Brasil que detenha participação societária em outra Entidade também localizada no Brasil adquirida com ágio por rentabilidade futura (goodwill), mais-valia, menos-valia ou ganho por compra vantajosa, venha a absorver o patrimônio da outra, ou, inversamente, a Entidade investida venha a absorver o patrimônio da Entidade investidora, em decorrência de incorporação, fusão ou cisão, por essa operação não atender ao disposto na alínea “c” do inciso I do caput.

Seção IV **Da Joint Venture e suas subsidiárias**

Art. 98. Aplica-se o disposto nesta Instrução Normativa a uma Joint Venture e às Subsidiárias da Joint Venture em cada Ano Fiscal, nos termos deste artigo.

§ 1º Aplica-se o disposto nos Capítulos II a VIII para fins de cálculo do Adicional da CSLL da Joint Venture e das Subsidiárias da Joint Venture como se elas fossem Entidades Constituintes de um Grupo de Empresas Multinacional separado e a Joint Venture fosse a Entidade Investidora Final desse Grupo.

§ 2º Para fins do disposto no § 1º, o padrão contábil utilizado na preparação das Demonstrações Financeiras Consolidadas do Subgrupo Joint Venture será o padrão contábil da Joint Venture.

§ 3º O Adicional da CSLL apurado conforme o disposto no § 1º será alocado exclusivamente à Joint Venture e às Subsidiárias da Joint Venture com base nos critérios estabelecidos nos arts. 70 a 72.

Art. 99. Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, consideram-se:

I - Joint Venture uma Entidade cujos resultados sejam reportados pelo método de equivalência patrimonial nas Demonstrações Financeiras Consolidadas da Entidade Investidora Final, desde que a Entidade Investidora Final detenha, direta ou indiretamente, pelo menos 50% (cinquenta por cento) de suas Participações no Capital;

II - Subsidiária da Joint Venture uma Entidade cujos ativos, passivos, receitas, despesas e fluxos de caixa sejam consolidados por uma Joint Venture sob uma Norma Contábil Aceitável, ou que teriam sido consolidados se a Joint Venture fosse obrigada a consolidar tais itens de acordo com uma Norma Contábil Aceitável; e

III - Subgrupo Joint Venture uma Joint Venture e as Subsidiárias da Joint Venture.

§ 1º Não será considerada Joint Venture:

I - uma Entidade Investidora Final de um Grupo de Empresas Multinacional que esteja sujeita às regras estabelecidas nesta Instrução Normativa;

II - uma Entidade Excluída;

III - uma Entidade cuja Participação no Capital seja detida pelo Grupo de Empresas Multinacional diretamente por meio de uma Entidade Excluída, e que:

a) opere exclusivamente, ou quase exclusivamente, para deter ativos ou aplicar recursos em benefício de seu investidor;

b) realize atividades acessórias às realizadas pela Entidade Excluída; ou

c) quase toda a sua renda ou lucro seja excluído do cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe de acordo com o disposto no art. 12, caput, incisos II e III;

IV - uma Entidade detida por um Grupo de Empresas Multinacional composto exclusivamente por Entidades Excluídas; ou

V - uma Subsidiária da Joint Venture.

§ 2º A Joint Venture e as Subsidiárias da Joint Venture não serão consideradas Entidades Constituintes do Grupo de Empresas Multinacional, mas suas rendas ou lucros subtributados estarão no escopo das regras estabelecidas nesta Instrução Normativa.

§ 3º Um Estabelecimento Permanente cuja Entidade Principal seja a Joint Venture ou uma Subsidiária da Joint Venture será tratada como uma Subsidiária da Joint Venture separada.

Seção V **Do Grupo Multinacional Combinado**

Art. 100. O Grupo Multinacional Combinado terá o tratamento previsto neste artigo.

§ 1º As Entidades e Entidades Constituintes de cada Grupo serão tratadas como membros de um único Grupo de Empresas Multinacional (Grupo Multinacional Combinado) para fins do disposto nesta Instrução Normativa.

§ 2º Uma Entidade, que não seja uma Entidade Excluída, será tratada como uma Entidade Constituinte, caso seja consolidada em uma base rubrica a rubrica pelo Grupo Multinacional Combinado, ou suas Participações de Controle sejam detidas por Entidades do Grupo Multinacional Combinado.

§ 3º As Demonstrações Financeiras Consolidadas do Grupo Multinacional Combinado serão as Demonstrações Financeiras Consolidadas a que se refere o art. 101, caput, inciso II, alínea "b", no caso de Estrutura Aglutinada, ou a que se refere o art. 101, caput, inciso III, alínea "e", no caso de Acordo de Dupla Cotação, preparadas em conformidade com uma Norma Contábil Aceitável, que será a norma contábil utilizada pelo

Grupo Multinacional Combinado para preparar suas Demonstrações Financeiras Consolidadas combinadas.

§ 4º As Entidades Investidoras Finais dos Grupos separados que compõem o Grupo Multinacional Combinado serão as Entidades Investidoras Finais do Grupo Multinacional Combinado, de forma que, na aplicação do disposto nesta Instrução Normativa, as referências a uma Entidade Investidora Final deverão ser entendidas como referências a várias Entidades Investidoras Finais.

Art. 101. Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, consideram-se:

I - Grupo Multinacional Combinado dois ou mais Grupos em que:

a) as Entidades Investidoras Finais desses Grupos celebram um acordo que seja uma Estrutura Aglutinada ou um Acordo de Dupla Cotação; e

b) pelo menos uma Entidade ou Estabelecimento Permanente do Grupo combinado esteja localizado em uma jurisdição diferente das outras Entidades do Grupo combinado;

II - Estrutura Aglutinada um acordo celebrado por duas ou mais Entidades Investidoras Finais de Grupos separados, sob o qual:

a) 50% (cinquenta por cento) ou mais das Participações no Capital nas Entidades Investidoras Finais dos Grupos separados serão combinadas entre si, e devido à forma de propriedade, a restrições à transferência ou a outros termos ou condições não poderão ser transferidas ou negociadas independentemente, e, caso as Participações no Capital combinadas sejam listadas, serão cotadas a um único preço; e

b) uma das Entidades Investidoras Finais preparará Demonstrações Financeiras Consolidadas, nas quais os ativos, passivos, receitas, despesas e fluxos de caixa de todas as Entidades dos Grupos serão apresentados em conjunto, como os de uma unidade econômica única, e o respectivo regime regulatório exigirá que sejam submetidas a auditoria externa;

III - Acordo de Dupla Cotação um acordo celebrado por duas ou mais Entidades Investidoras Finais de Grupos separados, sob o qual:

a) as Entidades Investidoras Finais acordam em combinar seus negócios apenas por contrato;

b) as Entidades Investidoras Finais farão distribuições a seus sócios, relativas a dividendos e à liquidação, com base em um índice fixo;

c) suas atividades serão gerenciadas como uma entidade econômica única, mantendo suas identidades jurídicas separadas;

d) as Participações no Capital nas Entidades Investidoras Finais que compõem o contrato serão cotadas, negociadas ou transferidas independentemente, em diferentes mercados de capitais; e

e) as Entidades Investidoras Finais prepararão Demonstrações Financeiras Consolidadas nas quais os ativos, passivos, receitas, despesas e fluxos de caixa de todas as Entidades dos Grupos serão apresentados em conjunto, como os de uma unidade econômica única, e o respectivo regime regulatório exigirá que sejam submetidas a auditoria externa.

CAPÍTULO VI
DOS REGIMES FISCAIS DE NEUTRALIDADE E DISTRIBUIÇÃO E ENTIDADES DE INVESTIMENTO

Seção I

Da Entidade Transparente que seja uma Entidade Investidora Final

Art. 102. O Lucro Globe para um Ano Fiscal de uma Entidade Transparente que seja a Entidade Investidora Final de um Grupo de Empresas Multinacional será reduzido pelo valor do Lucro Globe atribuível a cada Participação no Capital se:

I - o titular da Participação no Capital estiver sujeito a tributo incidente sobre esse lucro em um período tributável que termine no período de até doze meses do final do Ano Fiscal, e:

a) o titular da Participação no Capital estiver sujeito a tributo incidente sobre o valor total de tal lucro, a uma alíquota nominal igual ou superior a 15% (quinze por cento); ou

b) seja razoavelmente esperado que o valor agregado dos Tributos Abrangidos Ajustados da Entidade Investidora Final e dos tributos do titular da Participação no Capital incidentes sobre tal lucro seja igual ou superior a 15% (quinze por cento) do valor total desse lucro; ou

II - o titular for uma pessoa natural que:

a) tenha domicílio fiscal na jurisdição da Entidade Investidora Final; e

b) detenha Participações no Capital que, no conjunto, deem direito a 5% (cinco por cento) ou menos dos lucros e ativos da Entidade Investidora Final; ou

III - o titular for uma Entidade Governamental, uma Organização Internacional, uma Organização Sem Fins Lucrativos ou um Fundo de Pensão que:

a) seja residente na jurisdição da Entidade Investidora Final; e

b) detenha Participações no Capital que, no conjunto, deem direito a 5% (cinco por cento) ou menos dos lucros e ativos da Entidade Investidora Final.

§ 1º Para fins do disposto no inciso I do caput, o titular da Participação no Capital terá que incluir em sua base tributável o Lucro Globe a ele atribuível no prazo mencionado de doze meses, mas o pagamento do tributo poderá ser efetuado em prazo maior.

§ 2º Para fins do disposto na alínea "a" do inciso I do caput:

I - não prejudicarão a exigência de que o valor total do Lucro Globe atribuível ao titular da Participação no Capital seja tributado a uma alíquota nominal igual ou superior a 15% (quinze por cento):

a) as diferenças temporárias entre o cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe e o cálculo da renda ou lucro tributável da Entidade Investidora Final; e

b) o fato de sua base tributável considerar despesas e perdas relativas a outros investimentos ou negócios;

II - caso a base tributável do titular da Participação no Capital esteja sujeita a alíquotas crescentes, a alíquota nominal será a mais alta aplicável, considerando que o Lucro Globe da Entidade Investidora Final a ele atribuível corresponda à sua base tributável total;

III - considerar-se-á que as condições estabelecidas no dispositivo estarão atendidas em relação a titulares da Participação no Capital não residentes na jurisdição da Entidade Investidora Final, se a jurisdição da Entidade Investidora Final os sujeitar à tributação igual ou superior a 15% (quinze por cento), seja por tratá-los como tendo um Estabelecimento Permanente na referida jurisdição, seja por impor ao lucro uma retenção na fonte ou a incidência de tributo similar;

IV - caso os titulares da Participação no Capital não residentes na jurisdição da Entidade Investidora Final não sejam tributados na jurisdição da Entidade Investidora Final a uma alíquota nominal igual ou superior a 15% (quinze por cento), informações adicionais serão exigidas para que a Entidade Investidora Final comprove que os titulares da Participação no Capital sujeitam-se à tributação sobre o Lucro Globe a eles atribuível, a uma alíquota nominal igual ou superior a 15% (quinze por cento).

§ 3º Para fins do disposto na alínea "b" do inciso I do caput, cabe ao Grupo de Empresas Multinacional o ônus de prova de que é razoavelmente esperado que o valor agregado dos Tributos Abrangidos Ajustados seja igual ou superior a 15% (quinze por cento).

§ 4º Para fins do disposto na alínea "b" do inciso II do caput, a Participação no Capital da Entidade Investidora Final:

I - será determinada no final do Ano Fiscal; e

II - deverá ser detida diretamente pela pessoa natural.

§ 5º Para fins do disposto na alínea "b" do inciso III do caput, a Participação no Capital da Entidade Investidora Final deverá ser detida diretamente pela Entidade Governamental, Organização Internacional, Organização Sem Fins Lucrativos ou Fundo de Pensão.

Art. 103. No cálculo de seu Prejuízo Globe para um Ano Fiscal, uma Entidade Transparente que seja a Entidade Investidora Final de um Grupo de Empresas Multinacional deverá reduzir seu Prejuízo Globe para tal Ano Fiscal pelo valor do Prejuízo Globe atribuível a cada Participação no Capital, exceto se os titulares das Participações no Capital não estiverem autorizados a utilizar as perdas no cálculo de suas rendas ou lucros tributáveis nas jurisdições em que estiverem localizados.

§ 1º Na hipótese de o Prejuízo Globe da Entidade Investidora Final não ser reduzido a zero, a Entidade Constituinte Declarante poderá optar por aplicar o Ajuste Alternativo para Compensar Prejuízos Globe a que se refere o art. 58, que poderá ser incluído nos Tributos Abrangidos Ajustados da Entidade Investidora Final em um Ano Fiscal subsequente, para fins de aplicação do disposto no art. 102, caput, inciso I, alínea "b".

§ 2º O Grupo de Empresas Multinacional deverá comprovar que os titulares das Participações no Capital não foram autorizados a utilizar as perdas no cálculo de suas rendas ou lucros tributáveis, para fins de incluí-las no Ajuste Alternativo para Compensar Prejuízos Globe a que se refere o art. 58.

Art. 104. Uma Entidade Transparente que vier a reduzir seu Lucro Globe conforme o disposto no art. 102 deverá reduzir seus Tributos Abrangidos na mesma proporção.

Art. 105. Os arts. 102 a 104 serão aplicáveis a um Estabelecimento Permanente:

I - por meio do qual uma Entidade Transparente que seja a Entidade Investidora Final de um Grupo de Empresas Multinacional exerça, total ou parcialmente, seus negócios; ou

II - por meio do qual os negócios de uma Entidade Transparente para Fins Fiscais sejam total ou parcialmente exercidos, caso a Participação no Capital da Entidade Investidora Final na Entidade Transparente para Fins Fiscais seja detida diretamente ou através de uma Estrutura Transparente para Fins Fiscais.

Seção II

Da Entidade Investidora Final sujeita a um Regime de Dividendos Dedutíveis

Art. 106. Para fins de cálculo de seu Lucro ou Prejuízo Globe para o Ano Fiscal, a Entidade Investidora Final sujeita a um Regime de Dividendos Dedutíveis reduzirá, até o limite de zero, o seu Lucro Globe para o Ano Fiscal pelo valor distribuído como um Dividendo Dedutível no prazo de doze meses do final do Ano Fiscal se:

I - o beneficiário do dividendo estiver sujeito a tributo incidente sobre esse dividendo em um período tributável que termine no prazo de até doze meses do final do Ano Fiscal, e:

a) o beneficiário do dividendo estiver sujeito à tributação incidente sobre esse dividendo a uma alíquota nominal igual ou superior a 15% (quinze por cento);

b) seja razoavelmente esperado que o valor agregado dos Tributos Abrangidos Ajustados da Entidade Investidora Final e dos tributos pagos pelo beneficiário sobre o dividendo seja igual ou superior a 15% (quinze por cento) do valor total desse dividendo; ou

c) o beneficiário do dividendo seja uma pessoa natural e o dividendo corresponda a um resultado distribuído por uma Cooperativa de consumo; ou

II - o beneficiário do dividendo for uma pessoa natural que:

a) tenha domicílio fiscal na jurisdição da Entidade Investidora Final; e

b) detenha Participações no Capital que, no conjunto, deem direito a 5% (cinco por cento) ou menos dos lucros e ativos da Entidade Investidora Final; ou

III - o beneficiário do dividendo for residente na jurisdição da Entidade Investidora Final e for:

a) uma Entidade Governamental;

b) uma Organização internacional;

c) uma Organização Sem Fins Lucrativos; ou

d) um Fundo de Pensão que não seja uma Entidade Auxiliar a Fundo de Pensão.

Parágrafo único. Para fins do disposto na alínea "b" do inciso II do caput, a Participação no Capital da Entidade Investidora Final:

I - será determinada no final do Ano Fiscal; e

II - deverá ser detida diretamente pela pessoa natural.

Art. 107. Uma Entidade Investidora Final que vier a reduzir seu Lucro Globe conforme o disposto no art. 106 deverá reduzir seus Tributos Abrangidos, exceto os tributos

relativos ao lucro não distribuído nos termos do Regime de Dividendos Dedutíveis, na mesma proporção.

Art. 108. Caso a Entidade Investidora Final detenha uma Participação no Capital em outra Entidade Constituinte localizada em sua jurisdição e que esteja sujeita ao Regime de Dividendos Dedutíveis, mediante Participação no Capital direta ou por meio de uma cadeia de Entidades Constituintes, aplicar-se-á o disposto nos arts. 106 e 107 a essa outra Entidade Constituinte, na medida em que seu Lucro Globe seja posteriormente distribuído pela Entidade Investidora Final a beneficiários que atendam aos requisitos previstos no art. 106.

Parágrafo único. A Entidade Investidora Final deverá manter registros que comprovem que suas distribuições aos beneficiários mencionados no art. 106, caput, incisos I, II e III, ocorreram no prazo de doze meses do final do Ano Fiscal da Entidade Constituinte subsidiária sujeita ao Regime de Dividendos Dedutíveis.

Art. 109. Os resultados distribuídos por uma Cooperativa de consumo estarão sujeitos à tributação na esfera do beneficiário na medida em que reduzam uma despesa ou custo dedutíveis no cálculo da renda ou lucro tributável do beneficiário.

§ 1º Aplica-se o disposto no caput a beneficiário que não seja pessoa natural.

§ 2º Conforme o disposto no art. 106, caput, inciso I, alínea “c”, as distribuições a pessoas naturais serão tratadas como reduções ao Lucro Globe da Entidade Investidora Final.

Art. 110. Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, consideram-se:

I - Regime de Dividendos Dedutíveis um regime fiscal que aplique um único nível de tributação sobre os proprietários de uma Entidade, por meio da dedução dos lucros distribuídos a eles da renda ou do lucro tributável da Entidade;

II - Dividendo Dedutível:

a) uma distribuição de lucros para o titular de uma Participação no Capital dedutível da renda ou lucro tributável da Entidade Constituinte, nos termos das leis da jurisdição em que esteja localizada; ou

b) um resultado distribuído ao associado de uma Cooperativa;

III - Cooperativa uma Entidade que coletivamente comercialize ou adquira bens ou serviços em nome de seus associados, e que esteja sujeita a um regime tributário na jurisdição em que esteja localizada capaz de assegurar a neutralidade fiscal em relação aos bens ou serviços que sejam vendidos ou adquiridos pelos associados por meio dela.

§ 1º Para fins do disposto no inciso I do caput, os resultados distribuídos aos associados de uma Cooperativa serão tratados como distribuições aos proprietários.

§ 2º O Regime de Dividendos Dedutíveis incluirá também um regime aplicável às Cooperativas que a isente de tributos incidentes sobre a renda ou lucro, ou que considere não haver incidência de tributos sobre a renda ou lucro.

Seção III

Do cálculo da Alíquota Efetiva e Adicional da CSLL das Entidades de Investimento

Art. 111. As regras estabelecidas nesta Seção serão aplicadas às Entidades Constituintes que atendam à definição de Entidades de Investimento, inclusive Entidades

de Investimento do Setor de Seguros, exceto as que sejam Entidades Transparentes para Fins Fiscais ou estejam sujeitas a opção efetuada nos termos das Seções IV ou V deste Capítulo.

Art. 112. A Alíquota Efetiva de uma Entidade de Investimento que seja uma Entidade Constituinte será calculada separadamente da Alíquota Efetiva da jurisdição em que estiver localizada.

§ 1º A Alíquota Efetiva de cada Entidade de Investimento será igual ao quociente entre:

I - os Tributos Abrangidos Ajustados da Entidade de Investimento; e

II - a Parcada Alocável do Lucro Globe da Entidade de Investimento, determinado conforme o disposto no art. 114 e o Capítulo II.

§ 2º Caso haja mais de uma Entidade de Investimento localizada na jurisdição, os Tributos Abrangidos Ajustados e as Parcelas Alocáveis dos Lucros Globe das Entidades de Investimento determinados para cada uma dessas Entidades de Investimento serão combinados para que seja efetuado o cálculo da Alíquota Efetiva de todas essas Entidades de Investimento.

Art. 113. Os Tributos Abrangidos Ajustados de uma Entidade de Investimento serão a soma dos seguintes tributos:

I - Tributos Abrangidos Ajustados, determinados para a Entidade de Investimento nos termos da Seção I do Capítulo III, que sejam atribuíveis à Parcada Alocável do Lucro Globe da Entidade de Investimento;

II - Tributos Abrangidos alocados à Entidade de Investimento, nos termos da Seção III do Capítulo III.

Parágrafo único. Os Tributos Abrangidos Ajustados da Entidade de Investimento não incluirão quaisquer Tributos Abrangidos contabilizados pela Entidade de Investimento atribuíveis a lucros que não fizerem parte da Parcada Alocável do Lucro Globe da Entidade de Investimento.

Art. 114. A Parcada Alocável do Lucro Globe da Entidade de Investimento será igual ao Lucro ou Prejuízo Globe da Entidade de Investimento multiplicado pelo percentual de alocação da Entidade Investidora Final em relação à Entidade de Investimento, considerados apenas os interesses não sujeitos à opção efetuada nos termos das Seções IV ou V deste Capítulo.

§ 1º O percentual de alocação da Entidade Investidora Final em relação à Entidade de Investimento para o Ano Fiscal será o quociente entre:

I - o Lucro ou Prejuízo Globe da Entidade de Investimento para o Ano Fiscal, reduzido pelo valor de tal lucro ou prejuízo atribuível às Participações no Capital detidas por outros proprietários; e

II - o Lucro ou Prejuízo Globe da Entidade de Investimento para o Ano Fiscal.

§ 2º O Lucro ou Prejuízo Globe atribuível às Participações no Capital em uma Entidade de Investimento detidas por outros proprietários será o montante que teria sido tratado como atribuível a tais proprietários de acordo com os princípios da Norma Contábil Aceitável aplicados às Demonstrações Financeiras Consolidadas da Entidade Investidora Final se o lucro ou prejuízo líquido da Entidade de Investimento fosse igual a seu Lucro ou Prejuízo Globe.

Art. 115. O Adicional da CSLL de uma Entidade Constituinte que seja uma Entidade de Investimento será igual ao Percentual do Adicional da CSLL da Entidade de Investimento, multiplicado pelo excesso da Parcela Alocável do Lucro Globe da Entidade de Investimento, sobre a Exclusão do Lucro Baseada na Substância da Entidade de Investimento.

§ 1º O Percentual do Adicional da CSLL da Entidade de Investimento será o excesso, caso haja, de 15% (quinze por cento) sobre a Alíquota Efetiva da Entidade de Investimento.

§ 2º Caso haja mais de uma Entidade de Investimento localizada na jurisdição, a Parcela Alocável do Lucro Globe da Entidade de Investimento e a Exclusão do Lucro Baseada na Substância, determinadas para cada uma dessas Entidades de Investimento, serão combinadas para que seja efetuado o cálculo do Adicional da CSLL de todas as Entidades de Investimento.

Art. 116. A Exclusão do Lucro Baseada na Substância de uma Entidade de Investimento será determinada de acordo com as regras previstas na Seção III do Capítulo IV, sem considerar a exceção prevista no art. 75, e mediante o cômputo apenas dos Ativos Tangíveis Elegíveis e dos Custos Elegíveis da Folha de Pagamento de Empregados Elegíveis das Entidades de Investimento, reduzidos à proporção entre a Parcela Alocável do Lucro Globe da Entidade de Investimento e o Lucro ou Prejuízo Globe da Entidade de Investimento.

Art. 117. O Adicional da CSLL determinado de acordo com o disposto no art. 115 para uma Entidade de Investimento será alocado às respectivas Entidades Constituintes Proprietárias localizadas no Brasil, proporcionalmente às suas Participações no Capital.

§ 1º Caso haja mais de uma Entidade de Investimento localizada na jurisdição, o Adicional da CSLL determinado de acordo com o disposto no art. 115 será inicialmente alocado às Entidades de Investimento com base nos critérios estabelecidos nos arts. 70 a 72, para depois ser alocado às Entidades Constituintes Proprietárias, conforme o disposto no caput.

§ 2º Na hipótese de não haver Entidade Constituinte Proprietária localizada no Brasil, o Adicional da CSLL da Entidade de Investimento a que se refere o caput ou o Adicional da CSLL alocada à Entidade de Investimento a que se refere o § 1º deverá ser pago pela própria Entidade de Investimento.

Art. 118. Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, considera-se Entidade de Investimento do Setor de Seguros uma Entidade que se enquadraria na definição de Fundo de Investimento ou Instrumento de Investimento Imobiliário, exceto por ter sido constituída em decorrência de obrigações relativas a contrato de seguro ou de renda, e seja de propriedade integral de uma Entidade regulada, em sua localização, como uma sociedade seguradora.

Seção IV

Da opção por tratar a Entidade de Investimento como Entidade Transparente para Fins Fiscais

Art. 119. A Entidade Constituinte Declarante poderá optar por tratar uma Entidade Constituinte, que seja uma Entidade de Investimento, inclusive uma Entidade de Investimento do Setor de Seguros, como uma Entidade Transparente para Fins Fiscais, caso a Entidade Constituinte Proprietária esteja sujeita à tributação em sua localização

sob um regime de marcação a mercado ou similar baseado nas alterações anuais no valor justo de sua Participação no Capital da Entidade, e a alíquota aplicável à Entidade Constituinte Proprietária em relação a tal renda ou lucro seja igual ou superior a 15% (quinze por cento).

§ 1º Caso a Entidade Constituinte Proprietária venha a contabilizar sua participação na Entidade de Investimento mediante utilização de um método de valor justo, a receita ou despesa respectiva deverá ser excluída do cálculo de seu Lucro ou Prejuízo Globe.

§ 2º Para fins do disposto no caput, uma Entidade Constituinte que detenha indiretamente uma Participação no Capital de uma Entidade de Investimento, por meio de uma Participação no Capital direta em outra Entidade de Investimento, será considerada como sujeita à tributação sob um regime de marcação a mercado ou similar em relação a sua Participação no Capital indireta, caso esteja sujeita a um regime de marcação a mercado ou similar em relação a sua Participação no Capital direta.

§ 3º Para fins do disposto no caput, uma Entidade Constituinte que seja uma Entidade do setor de seguros, regulada, de propriedade dos segurados e que possua uma Participação no Capital em uma Entidade de Investimento ou uma Entidade de Investimento do Setor de Seguros será considerada sujeita à tributação sob um regime de marcação a mercado ou similar baseado nas alterações anuais no valor justo de sua Participação no Capital da Entidade a uma alíquota superior a 15% (quinze por cento).

Art. 120. A opção a que se refere o art. 119 será uma Opção por Cinco Anos.

Parágrafo único. Caso a opção a que se refere o caput venha a ser revogada, o ganho ou a perda na alienação de um ativo ou passivo detido pela Entidade de Investimento deverá ser determinado com base no valor justo do ativo ou passivo no primeiro dia do ano da revogação.

Seção V

Da opção por aplicar o Método da Distribuição Tributável a uma Entidade de Investimento

Art. 121. Por opção da Entidade Constituinte Declarante, a Entidade Constituinte Proprietária, que não seja uma Entidade de Investimento, poderá aplicar o Método da Distribuição Tributável em relação a sua Participação no Capital de uma Entidade Constituinte, que seja uma Entidade de Investimento, caso seja razoavelmente esperado que a Entidade Constituinte Proprietária esteja sujeita a tributos incidentes sobre distribuições da Entidade de Investimento a uma alíquota que seja igual ou superior a 15% (quinze por cento).

Parágrafo único. Na determinação da alíquota à qual está submetida a Entidade Constituinte Proprietária em relação às distribuições da Entidade de Investimento, os tributos decorrentes das distribuições, bem como os tributos incorridos pela Entidade de Investimento referentes a lucros distribuídos à Entidade Constituinte Proprietária, também serão considerados.

Art. 122. No Método da Distribuição Tributável:

I - as distribuições e as distribuições presumidas do Lucro Globe da Entidade de Investimento serão incluídas no Lucro Globe da Entidade Constituinte Proprietária, que não seja uma Entidade de Investimento, que tenha recebido a distribuição;

II - o valor dos Tributos Abrangidos incorridos pela Entidade de Investimento que possa ser utilizado como crédito a ser compensado com o débito tributário da Entidade Constituinte Proprietária, decorrente de distribuição da Entidade de Investimento, será incluído no Lucro Globe e nos Tributos Abrangidos Ajustados da Entidade Constituinte Proprietária, que não seja Entidade de Investimento, que tenha recebido a distribuição;

III - o Lucro Líquido Globe Não Distribuído da Entidade de Investimento relativo a um Ano Testado será tratado como Lucro Globe da Entidade de Investimento no Ano Fiscal Reportado, e o resultado da multiplicação de 15% (quinze por cento) com o Lucro Globe será considerado Adicional da CSLL; e

IV - o Lucro ou Prejuízo Globe da Entidade de Investimento para o Ano Fiscal e quaisquer Tributos Abrangidos Ajustados atribuíveis a esse lucro ou prejuízo serão excluídos dos cálculos de Alíquotas Efetivas, nos termos do Capítulo IV e arts. 112 a 115, exceto na hipótese prevista no inciso II do caput.

§ 1º Serão estabelecidas com base na legislação fiscal aplicável à Entidade Constituinte Proprietária:

I - as distribuições presumidas a que se refere o inciso I do caput; e

II - o crédito a que se refere o inciso II do caput.

§ 2º Será considerado presumidamente distribuído o lucro de uma Entidade de Investimento para um Ano Fiscal que não tenha sido distribuído, mas tenha sido considerado, pela legislação fiscal, auferido pela Entidade Constituinte Proprietária e sujeito a tributação no mesmo Ano Fiscal.

Art. 123. O Lucro Líquido Globe Não Distribuído para um Ano Fiscal será o valor do Lucro Globe da Entidade de Investimento, caso haja, para o Ano Testado reduzido, até o limite de zero, por:

I - quaisquer Tributos Abrangidos da Entidade de Investimento;

II - distribuições e distribuições presumidas a sócios que não sejam Entidades Constituintes classificadas como Entidades de Investimento no Período Testado;

III - Prejuízos Globe surgidos no Período Testado; e

IV - Perdas Compensáveis de Entidade de Investimento.

§ 1º O Lucro Líquido Globe Não Distribuído para o Ano Testado não poderá ser reduzido por distribuições ou distribuições presumidas na medida em que estas já tenham sido tratadas como reduções do Lucro Líquido Globe Não Distribuído de um Ano Testado anterior.

§ 2º Para fins de cálculo do Lucro Líquido Globe Não Distribuído, um Prejuízo Globe será reduzido na medida em que tenha reduzido o Lucro Líquido Globe Não Distribuído no final de um Ano Fiscal anterior.

§ 3º Caso um Prejuízo Globe de um Ano Fiscal não seja reduzido a zero antes do final do último Período Testado que inclua esse Ano Fiscal, o restante será considerado Perda Compensável de Entidade de Investimento, que será reduzido da mesma maneira que um Prejuízo Globe nos Anos Fiscais subsequentes.

§ 4º Para fins do disposto no inciso II do caput, as distribuições para Entidades Constituintes classificadas como Entidades de Investimento somente reduzirão o Lucro Líquido Globe Não Distribuído quando forem posteriormente distribuídas a sócios que não sejam Entidades de Investimento.

§ 5º Não haverá Lucro Líquido Globe Não Distribuído nos três primeiros anos em que o Grupo de Empresas Multinacional detiver participação na Entidade de Investimento.

Art. 124. Para fins do disposto nesta **Seção****Instrução Normativa**:

I - o Ano Testado será o terceiro ano anterior ao Ano Fiscal Reportado;

II - o Período Testado será o período que começa no primeiro dia do Ano Testado e termina no último dia do Ano Fiscal Reportado, em que a Participação no Capital tenha sido detida por uma Entidade do Grupo; e

III - uma distribuição presumida também ocorre quando uma Participação no Capital, direta ou indireta, da Entidade de Investimento for transferida para uma Entidade que não seja membro do Grupo, e será igual à parcela proporcional do Lucro Líquido Globe Não Distribuído atribuível a tal Participação no Capital na data da transferência, determinada sem considerar a distribuição presumida.

Art. 125. A opção a que se refere o art. 121 será uma Opção por Cinco Anos.

§ 1º O disposto nesta Seção aplica-se inclusive às Entidades de Investimento do Setor de Seguros, e o termo “Entidade de Investimento”, utilizado nesta Seção, inclui as Entidades de Investimento do Setor de Seguros.

§ 2º Caso a opção a que se refere o caput seja revogada, a soma dos Lucros Líquidos Globe Não Distribuídos da Entidade de Investimento para os três Anos Fiscais imediatamente anteriores ao ano de revogação, será tratada como Lucro Globe da Entidade de Investimento no ano de revogação, e o resultado da multiplicação de 15% (quinze por cento) com o Lucro Globe será considerado Adicional da CSLL.

CAPÍTULO VII DAS REGRAS SIMPLIFICADORAS GLOBE

Seção I **Disposições gerais**

Art. 126. Por opção da Entidade Constituinte Declarante, e não obstante o disposto no Capítulo IV, o Adicional da CSLL para a jurisdição será considerado zero para um Ano Fiscal caso as Entidades Constituintes localizadas na jurisdição sejam elegíveis a uma Regra Simplificadora Globe aplicável para aquele Ano Fiscal, conforme o disposto neste Capítulo.

Parágrafo único. Além das Regras Simplificadoras Globe a que se referem as Seções II e III deste Capítulo, a RFB poderá instituir, por meio de ato normativo, outras Regras Simplificadoras Globe, em conformidade com aquelas que vierem a ser estabelecidas no processo de implementação das Regras Globe elaboradas pelo Quadro Inclusivo da OCDE.

Seção II **Da Regra Simplificadora Globe de Transição**

Subseção I **Informações da Declaração País-a-País**

Art. 127. A Regra Simplificadora Globe de Transição - RSGT tomará como base as informações prestadas pelo Grupo de Empresas Multinacional na Declaração País-a-País - DPP, instituída pela [Instrução Normativa RFB nº 1.681, de 28 de dezembro de 2016](#).

§ 1º A RSGT somente será aplicável caso a DPP tenha sido elaborada com base nas Demonstrações Financeiras RSGT a que se refere o art. 130, caput, inciso V.

§ 2º Os Grupos de Empresas Multinacionais que se enquadrem no escopo das regras estabelecidas por esta Instrução Normativa, mas que não estejam obrigadas a apresentar a DPP, poderão aplicar a RSGT se prestarem as informações necessárias, baseadas em Demonstrações Financeiras RSGT, juntamente com as demais informações a serem exigidas conforme o disposto no 153.

§ 3º Para fins do disposto nesta Seção, a expressão Entidade Constituinte, quando referente à DPP, deverá ser entendida como a entidade integrante de um grupo multinacional definido nos termos do art. 2º, caput, inciso III, da [Instrução Normativa RFB nº 1.681, de 28 de dezembro de 2016](#).

Subseção II Das regras gerais

Art. 128. Nos Anos Fiscais iniciados em 31 de dezembro de 2026, ou anteriormente à referida data, não incluídos os Anos Fiscais que terminarem depois de 30 de junho de 2028, o Adicional da CSLL para a jurisdição será considerado zero, caso:

I - o Grupo de Empresas Multinacional venha a auferir Receita Total RSGT inferior a dez milhões de euros e Lucro ou Prejuízo RSGT inferior a um milhão de euros na jurisdição no Ano Fiscal;

II - o Grupo de Empresas Multinacional venha a apurar no Ano Fiscal na jurisdição uma Alíquota Efetiva RSGT igual ou superior a:

- a) 16% (dezesseis por cento), no Ano Fiscal iniciando em 2025; e
- b) 17% (dezessete por cento), no Ano Fiscal iniciando em 2026; ou

III - o Lucro ou Prejuízo RSGT do Grupo de Empresas Multinacional na jurisdição no Ano Fiscal seja igual ou inferior ao valor da Exclusão do Lucro Baseada na Substância, calculado de acordo com o disposto na Seção III do Capítulo IV para as Entidades daquela jurisdição para fins da DPP.

§ 1º Caso um Grupo de Empresas Multinacional não tenha aplicado a Regra Simplificadora Globe de Transição em relação a uma jurisdição em um Ano Fiscal em que estava sujeito às regras estabelecidas nesta Instrução Normativa, tal Grupo de Empresas Multinacional não poderá, em um ano subsequente, aplicar a Regra Simplificadora Globe de Transição.

§ 2º A qualificação de uma Entidade Constituinte para a Regra Simplificadora Globe de Transição dependerá da jurisdição onde estiver localizada com base nas regras estabelecidas nesta Instrução Normativa, desconsiderada a localização para fins da DPP, caso seja diferente.

§ 3º O disposto no inciso I do caput não será aplicável caso haja Entidades detidas para venda e o total das receitas dessas Entidades, somado com a Receita Total RSGT na jurisdição, for igual ou superior a dez milhões de euros.

§ 4º Em relação ao disposto no inciso III do caput:

I - a condição estabelecida no dispositivo será atendida caso o Lucro ou Prejuízo RSGT seja zero ou negativo, não sendo necessário calcular a Exclusão do Lucro Baseada na Substância;

II - a Exclusão do Lucro Baseada na Substância não considerará a folha de pagamento e os ativos tangíveis:

a) de Entidade que não seja Entidade Constituinte:

1. para fins da DPP, tais como as Entidades detidas para venda, ou

2. de acordo com o disposto nesta Instrução Normativa, tais como as Entidades Excluídas;

b) de Entidade Constituinte cuja localização seja diferente para fins da DPP e desta Instrução Normativa.

Art. 129. Na hipótese de aplicação da Regra Simplificadora Globe de Transição:

I - o Ano de Transição do Adicional da CSLL a que se refere o art. 145 será o primeiro Ano Fiscal em que a jurisdição não continue a aplicar a Regra Simplificadora Globe de Transição;

II - a regra prevista no art. 146 continuará a se aplicar às Entidades Constituintes da jurisdição durante os Anos Fiscais em que a jurisdição se beneficiar da Regra Simplificadora Globe de Transição;

III - para fins da regra prevista no art. 149, a Entidade Constituinte alienante será considerada como não sujeita ao IIR, UTPR ou QDMTT em um Ano Fiscal em que a Regra Simplificadora Globe de Transição for aplicável à jurisdição em que estiver localizada; e

IV - a opção a que se refere o art. 54 poderá ser adiada até a jurisdição não mais aplicar a Regra Simplificadora Globe de Transição.

Subseção III Das definições

Art. 130. Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, consideram-se:

I - Receita Total RSGT a receita total informada na DPP;

II - Lucro ou Prejuízo RSGT, o lucro ou prejuízo antes dos tributos incidentes sobre a renda ou lucro informado na DPP;

III - Tributos Abrangidos RSGT a despesa de tributos incidentes sobre a renda ou lucro da jurisdição constante nas Demonstrações Financeiras RSGT das Entidades daquela jurisdição para fins da DPP, desconsiderados quaisquer valores que não sejam Tributos Abrangidos ou relativos a posições fiscais incertas;

IV - Alíquota Efetiva RSGT o quociente entre os Tributos Abrangidos RSGT e o Lucro ou Prejuízo RSGT;

V - Demonstrações Financeiras RSGT:

a) as Demonstrações Financeiras Consolidadas da Entidade Investidora Final;

b) as demonstrações financeiras individuais de cada Entidade Constituinte que tenham sido preparadas utilizando uma Norma Contábil Aceitável ou uma Norma

Contábil Autorizada, desde que as informações contidas em tais demonstrações tenham sido mantidas com base nesse padrão contábil e sejam confiáveis; ou

c) no caso de uma Entidade Constituinte que não esteja incluída nas Demonstrações Financeiras Consolidadas de um Grupo de Empresas Multinacional em uma base rubrica a rubrica somente por motivos de tamanho ou materialidade, as demonstrações financeiras dessa Entidade Constituinte que tenham sido utilizadas na preparação da DPP do Grupo de Empresas Multinacional.

§ 1º Na hipótese de as perdas oriundas de alterações no valor justo e do teste de recuperabilidade de Participações no Capital, exceto Participações em Carteira, excederem aos respectivos ganhos em mais de cinquenta milhões de euros na jurisdição, a diferença será excluída do lucro ou prejuízo antes dos tributos incidentes sobre a renda ou lucro no cálculo do Lucro ou Prejuízo RSGT.

§ 2º Para fins do disposto no inciso III do caput:

I - a despesa de tributos incidentes sobre a renda ou lucro incluirá as despesas correntes e diferidas; e

II - o ajuste à despesa de tributos incidentes sobre a renda ou lucro de períodos anteriores também desconsiderará valores que não sejam Tributos Abrangidos ou relativos a posições fiscais incertas.

§ 3º Na hipótese de alterações em valores de ativos e passivos em decorrência da aplicação do método de aquisição em uma combinação de negócios terem sido registradas nas demonstrações financeiras da Entidade Constituinte utilizadas na preparação das Demonstrações Financeiras Consolidadas ou em suas demonstrações financeiras individuais, tais demonstrações financeiras não serão consideradas Demonstrações Financeiras RSGT, a menos que a condição de consistência constante dos §§ 4º e 5º seja atendida e o ajuste estabelecido no § 6º seja efetuado.

§ 4º Na hipótese prevista no § 3º, considerar-se-á haver consistência se o Grupo de Empresas Multinacional não tiver apresentado uma DPP para um Ano Fiscal iniciado após 31 de dezembro de 2022 baseada em demonstrações financeiras da Entidade Constituinte em que não constem as alterações em valores de ativos e passivos.

§ 5º A condição de consistência a que se referem os §§ 3º e 4º não será exigida caso a Entidade Constituinte venha a ser obrigada, por lei ou regulamento, a mudar seu critério contábil, passando a incluir as alterações em valores de ativos e passivos em suas demonstrações financeiras.

§ 6º Qualquer redução no resultado da Entidade Constituinte atribuível a um teste de recuperabilidade de um ágio por rentabilidade futura (goodwill), decorrente de uma combinação de negócios ocorrida em 1º de dezembro de 2021, ou a partir dessa data, deverá ser adicionada ao lucro ou prejuízo antes dos tributos incidentes sobre a renda ou lucro:

I - para fins de aplicação do disposto no art. 128, caput, inciso III; e

II - para fins de aplicação do disposto no art. 128, caput, inciso II, caso não tenha havido uma reversão de passivo fiscal diferido ou o reconhecimento ou aumento de um ativo fiscal diferido relativos ao teste de recuperabilidade.

§ 7º Não serão permitidos quaisquer ajustes nos valores constantes nas Demonstrações Financeiras RSGT a que se refere o inciso V do caput além dos estabelecidos nesta Seção.

§ 8º As informações constantes nas Demonstrações Financeiras RSGT a que se refere o inciso V do caput não poderão ser ajustadas em decorrência do tratamento fiscal dado às respectivas transações.

§ 9º Um pagamento intragrupo, classificado como receita nas Demonstrações Financeiras RSGT do recebedor, e despesa nas Demonstrações Financeiras RSGT do pagador, deverá ser incluído nas Receitas Totais RSGT e nos Lucros ou Prejuízos RSGT sem ajustes adicionais, independentemente do tratamento fiscal dessa transação na jurisdição do recebedor ou do pagador e do tratamento na DPP.

§ 10. Os dados de uma Entidade deverão ser obtidos da mesma Demonstração Financeira RSGT ou, no caso de tributos diferidos relativos ao lucro ou prejuízo antes dos tributos incidentes sobre a renda ou lucro apurado nas demonstrações financeiras da Entidade estarem refletidos apenas nos lançamentos contábeis de consolidação, efetuados na preparação das Demonstrações Financeiras Consolidadas, tais tributos diferidos serão obtidos com base nesses lançamentos contábeis.

§ 11. Os dados das Entidades de uma jurisdição deverão ser obtidos no mesmo tipo de demonstração financeira, quais sejam, a demonstração financeira utilizada na preparação das Demonstrações Financeiras Consolidadas ou a demonstração financeira individual, exceto no caso de Estabelecimentos Permanentes ou de Entidades Constituintes que não estejam incluídas nas Demonstrações Financeiras Consolidadas em uma base rubrica a rubrica somente por motivos de tamanho ou materialidade, hipótese em que os dados serão obtidos de outra fonte permitida por esta Instrução Normativa.

§ 12. Para fins do disposto na alínea "b" do inciso V do caput, não será exigido que as demonstrações financeiras individuais tenham sido preparadas em decorrência de exigência legal ou regulatória.

§ 13. O Estabelecimento Permanente usará suas próprias Demonstrações Financeiras RSGT, caso as tenha.

§ 14. Caso não haja Demonstrações Financeiras RSGT para o Estabelecimento Permanente, o Grupo de Empresas Multinacional poderá determinar a parcela da Receita Total RSGT e do Lucro ou Prejuízo RSGT da Entidade Principal atribuível ao Estabelecimento Permanente, baseando-se nas demonstrações financeiras preparadas pela Entidade Principal para o Estabelecimento Permanente para fins contábeis, regulatórios, tributários ou de controle interno de gestão.

§ 15. Caso uma perda venha a ser alocada ao Estabelecimento Permanente de acordo com o estabelecido no § 14, um ajuste correspondente deverá ser efetuado no lucro ou no prejuízo antes dos tributos incidentes sobre a renda ou lucro da Entidade Principal, para evitar que seja considerada de forma duplicada.

§ 16. A despesa de tributos incidentes sobre a renda ou lucro do Estabelecimento Permanente pagos na jurisdição em que o Estabelecimento Permanente estiver localizado será alocada exclusivamente a essa jurisdição, não podendo ser alocada à jurisdição da Entidade Principal.

§ 17. A despesa de tributos incidentes sobre a renda ou lucro:

I - do Estabelecimento Permanente pagos pela Entidade Principal não precisará ser excluída para fins da apuração da Alíquota Efetiva RSGT da jurisdição da Entidade Principal;

II - da Entidade Constituinte pagos pela Entidade Constituinte Proprietária em um Regime de Tributação Sobre Sociedades Estrangeiras não precisará ser excluída

para fins da apuração da Alíquota Efetiva RSGT da jurisdição da Entidade Constituinte Proprietária; e

III - da Entidade Híbrida pagos pela Entidade Constituinte Proprietária não precisará ser excluída para fins da apuração da Alíquota Efetiva RSGT da jurisdição da Entidade Constituinte Proprietária.

Subseção IV Dos Arranjos entre Entidades Constituintes

Art. 131. Na aplicação da Regra Simplificadora Globe de Transição, deverão ser efetuados ajustes no lucro ou prejuízo antes dos tributos incidentes sobre a renda ou lucro e na despesa de tributos incidentes sobre a renda ou lucro, caso ocorram arranjos entre Entidades Constituintes após 15 de dezembro de 2022 em que haja:

I - reconhecimento de despesa ou perda em uma Entidade Constituinte sem o reconhecimento da correspondente receita ou ganho pela outra Entidade Constituinte envolvida no arranjo;

II - reconhecimento duplicado de despesas ou perdas; ou

III - reconhecimento duplicado de tributos.

§ 1º Na aplicação da Regra Simplificadora Globe de Transição:

I - nas hipóteses previstas nos incisos I e II do caput, a despesa ou perda deverá ser excluída; e

II - na hipótese prevista no inciso III do caput, a despesa de tributos incidentes sobre a renda ou lucro deverá ser excluída.

§ 2º A hipótese prevista no inciso I do caput refere-se a qualquer arranjo sob o qual uma Entidade Constituinte direta ou indiretamente fornece crédito ou realiza um investimento em outra Entidade Constituinte, que resulte no reconhecimento de despesa ou perda nas demonstrações financeiras de uma das Entidades Constituintes e que:

I - não haja aumento proporcional na receita ou ganho nas demonstrações financeiras da outra Entidade Constituinte; ou

II - não seja razoavelmente esperado que haja um aumento proporcional na renda ou lucro tributável da outra Entidade Constituinte dentro do período do arranjo.

§ 3º Não se incluirá na hipótese prevista no inciso I do caput a despesa ou perda relacionada exclusivamente ao Capital Adicional de Nível Um.

§ 4º A hipótese prevista no inciso II do caput refere-se a qualquer arranjo que resulte no reconhecimento de despesa ou perda nas demonstrações financeiras de uma Entidade Constituinte e o reconhecimento:

I - da mesma despesa ou perda nas demonstrações financeiras da outra Entidade Constituinte; ou

II - de um valor duplicado que seja dedutível na apuração da renda ou lucro tributável da outra Entidade Constituinte localizada em outra jurisdição.

§ 5º A hipótese prevista no inciso III do caput refere-se a qualquer arranjo em que mais de uma Entidade Constituinte venha a reconhecer parte ou a totalidade da mesma despesa de tributos incidentes sobre a renda ou lucro em:

I - seus Tributos Abrangidos Ajustados; ou

II - sua Alíquota Efetiva RSGT, para fins de aplicação da Regra Simplificadora Globe de Transição.

§ 6º O disposto no inciso III do caput não será aplicável:

I - caso o arranjo resulte na inclusão da respectiva renda ou lucro nas demonstrações financeiras de cada uma das Entidades Constituintes envolvidas; ou

II - caso o reconhecimento duplicado seja decorrente de a Regra Simplificadora Globe de Transição não exigir a exclusão de despesa de tributos incidentes sobre a renda ou lucro, que poderia ser alocada a outra Entidade Constituinte na determinação de seus Tributos Abrangidos Ajustados.

§ 7º Para fins do disposto neste artigo:

I - o termo Entidade Constituinte incluirá uma Entidade tratada como Entidade Constituinte nos termos das regras estabelecidas nesta Instrução Normativa, tal como uma Joint Venture, e qualquer Entidade com uma Demonstração Financeira RSGT que tenha sido considerada para fins da Regra Simplificadora Globe de Transição, independentemente de tais Entidades estarem localizadas na mesma jurisdição;

II - demonstrações financeiras de uma Entidade Constituinte corresponderão às demonstrações financeiras utilizadas para calcular seu Lucro ou Prejuízo Globe ou às suas Demonstrações Financeiras RSGT;

III - considerar-se-á que o arranjo ocorreu após 15 de dezembro de 2022, se, após essa data:

- a) o respectivo acordo tiver sido alterado ou transferido;
- b) o resultado de quaisquer direitos ou obrigações decorrentes do arranjo diferir do resultado anterior a 15 de dezembro de 2022, incluídas as hipóteses em que pagamentos são reduzidos ou interrompidos para aumentar o saldo do passivo; ou
- c) houver uma mudança no tratamento contábil relativamente ao arranjo;

IV - não será considerado como tendo havido um aumento proporcional na renda ou lucro tributável da Entidade Constituinte:

a) caso o valor incluído na renda ou lucro tributável venha a ser compensado por um atributo tributário, tal como a compensação com prejuízo fiscal de período anterior, e a inclusão tiver permitido a utilização do referido atributo tributário, o qual não teria sido utilizado sem o arranjo ocorrido após 15 de dezembro de 2022;

b) caso o pagamento que tenha dado origem à despesa ou à perda também tenha dado origem a uma dedução da base tributável de uma terceira Entidade Constituinte, localizada na mesma jurisdição da Entidade Constituinte, desde que não tenha sido incluída como despesa ou perda na determinação do lucro ou prejuízo antes dos tributos incidentes sobre a renda ou lucro dessa jurisdição, incluída a hipótese em que a despesa ou a perda seja reconhecida nas demonstrações financeiras de uma Entidade Transparente de propriedade de uma terceira Entidade Constituinte localizada na mesma jurisdição da Entidade Constituinte;

V - não haverá reconhecimento duplicado de despesas ou perdas nos termos do inciso I do § 4º, se o montante das despesas ou perdas vier a ser compensado por receitas ou ganhos incluídos nas demonstrações financeiras de ambas as Entidades Constituintes;

VI - não haverá reconhecimento duplicado de despesas ou perdas nos termos do inciso II do § 4º, se o montante das despesas ou perdas vier a ser compensado por receitas ou ganhos incluídos:

a) nas demonstrações financeiras da Entidade Constituinte que tenha reconhecido as despesas ou perdas; e

b) na renda ou lucro tributável da Entidade Constituinte que tenha deduzido as despesas ou perdas;

VII - uma despesa ou perda não será considerada reconhecida nas demonstrações financeiras de uma Entidade Transparente para Fins Fiscais, se a despesa ou perda estiver reconhecida nas demonstrações financeiras de suas Entidades Constituintes Proprietárias; e

VIII - caso haja um reconhecimento duplicado de despesas ou perdas, nos termos do inciso I do § 4º, e todas as Entidades Constituintes que reconhecerem as despesas ou perdas em suas demonstrações financeiras estejam localizadas na mesma jurisdição, o ajuste a que se refere o inciso I do § 1º não precisará ser efetuado para uma das Entidades Constituintes.

Subseção V Da Entidade Constituinte Minoritariamente Detida

Art. 132. Quando o Grupo de Empresas Multinacional se qualificar à Regra Simplificadora Globe de Transição na jurisdição, considerar-se-á que as Entidades Constituintes Minoritariamente Detidas também estarão qualificadas.

Subseção VI Da Entidade detida para venda

Art. 133. Quando o Grupo de Empresas Multinacional se qualificar à Regra Simplificadora Globe de Transição na jurisdição, considerar-se-á que as Entidades Constituintes detidas para venda também estarão qualificadas.

Subseção VII Da Entidade de Investimento

Art. 134. As Entidades de Investimento ficarão excluídas da Regra Simplificadora Globe de Transição e farão cálculos separados, conforme o disposto nas Seções III, IV e V do Capítulo VI.

§ 1º As jurisdições onde a Entidade de Investimento e a sua Entidade Constituinte Proprietária estiverem localizadas poderão aplicar a Regra Simplificadora Globe de Transição, mas o lucro ou prejuízo antes dos tributos incidentes sobre a renda ou lucro, e de quaisquer tributos associados, e a receita total da Entidade de Investimento deverão ser computados apenas na jurisdição da Entidade Constituinte Proprietária direta, na proporção de sua Participação no Capital.

§ 2º Caso todas as Entidades Constituintes Proprietárias estejam localizadas na jurisdição da Entidade de Investimento, a Entidade de Investimento não será obrigada a fazer cálculos separados, conforme estabelecido na Seção III do Capítulo VI, caso as opções a que se referem as Seções IV e V do mesmo Capítulo não tenham sido efetuadas.

§ 3º Aplica-se o disposto neste artigo às Entidades de Investimento do Setor de Seguros.

Subseção VIII Da Joint Venture

Art. 135. A Regra Simplificadora Globe de Transição será aplicável à Joint Venture e às Subsidiárias da Joint Venture como se elas fossem Entidades Constituintes de um Grupo de Empresas Multinacional separado.

Parágrafo único. A receita total e o lucro ou prejuízo antes dos tributos incidentes sobre a renda ou lucro da Joint Venture e das Subsidiárias da Joint Venture serão obtidos nas Demonstrações Financeiras RSGT.

Subseção IX Da Entidade Constituinte Apátrida

Art. 136. As Entidades Constituintes Apátridas ficarão excluídas da Regra Simplificadora Globe de Transição.

Subseção X Da Entidade Transparente que seja uma Entidade Investidora Final

Art. 137. A Regra Simplificadora Globe de Transição não será aplicável à jurisdição da Entidade Investidora Final que seja uma Entidade Transparente, exceto se todos os titulares das Participações no Capital da Entidade Investidora Final se enquadarem no art. 102, caput, incisos I a III.

Parágrafo único. A Regra Simplificadora Globe de Transição será aplicável à jurisdição da Entidade Investidora Final que seja uma Entidade Transparente se todo o Lucro ou Prejuízo Líquido Contábil da Entidade Investidora Final for alocado a um Estabelecimento Permanente e as condições previstas no art. 102 forem atendidas.

Subseção XI Da Entidade Investidora Final sujeita a Regime de Dividendos Dedutíveis

Art. 138. No caso de Entidade Investidora Final sujeita a um Regime de Dividendos Dedutíveis, os valores do lucro ou prejuízo antes dos tributos incidentes sobre a renda ou lucro e de quaisquer tributos associados da Entidade Investidora Final serão reduzidos nos cálculos do Lucro ou Prejuízo RSGT e dos Tributos Abrangidos RSGT, desde que o lucro seja atribuível ou distribuído em decorrência de uma Participação no Capital detida por um beneficiário que se enquadre no art. 106.

Subseção XII Do Grupo Multinacional Combinado

Art. 139. A Regra Simplificadora Globe de Transição não será aplicável ao Grupo Multinacional Combinado na hipótese de cada um dos Grupos que o compuserem apresentarem DPP diferentes, ou na hipótese de a DPP não incluir as informações de um dos Grupos ou Entidades Constituintes.

Seção III Da Regra Simplificadora Globe Permanente

Subseção I Disposições gerais

Art. 140. Na Regra Simplificadora Globe Permanente, o Adicional da CSLL para a jurisdição será considerado zero em um Ano Fiscal, caso a jurisdição venha a atender ao requisito do:

- I - Teste do Lucro Excedente;
- II - Teste da Jurisdição de Baixa Relevância; ou
- III - Teste da Alíquota Efetiva.

§ 1º A Entidade Constituinte poderá utilizar um Cálculo Simplificado do Lucro, um Cálculo Simplificado da Receita ou um Cálculo Simplificado dos Tributos para fins de verificação do atendimento a algum dos testes a que se refere o caput.

§ 2º O Cálculo Simplificado do Lucro, o Cálculo Simplificado da Receita e o Cálculo Simplificado dos Tributos referem-se a cálculos alternativos do Lucro ou Prejuízo Globe, da Receita Globe e dos Tributos Abrangidos Ajustados, respectivamente, exigidos pelas regras estabelecidas por esta Instrução Normativa, e:

I - estão instituídos na Subseção II desta Seção para a hipótese nele prevista; e

II - poderão ser instituídos por meio do ato normativo a que se refere o art. 126, parágrafo único, para as demais situações.

Art. 141. A jurisdição atenderá:

I - ao Teste do Lucro Excedente, se o seu Lucro ou Prejuízo Globe, calculado com base no art. 140, §§ 1º e 2º, for uma perda ou for igual ou inferior ao valor da Exclusão do Lucro Baseada na Substância, calculado de acordo com o disposto na Seção III do Capítulo IV para a jurisdição;

II - ao Teste da Jurisdição de Baixa Relevância, se a Receita Globe Média dessa jurisdição, calculada com base no art. 140, §§ 1º e 2º, for inferior a dez milhões de euros e o Lucro ou Prejuízo Globe Médio dessa jurisdição, calculado com base no art. 140, §§ 1º e 2º, for uma perda ou for inferior a um milhão de euros; e

III - ao Teste da Alíquota Efetiva, se a Alíquota Efetiva dessa jurisdição, calculada com base no art. 140, §§ 1º e 2º, for igual ou superior a 15% (quinze por cento).

Subseção II Da Regra Simplificadora Globe Permanente para Entidades Constituintes Imateriais

Art. 142. A Regra Simplificadora Globe Permanente para Entidades Constituintes Imateriais será aplicada caso haja Entidades Constituintes Imateriais no Grupo de Empresas Multinacional.

Parágrafo único. Considera-se Entidade Constituinte Imaterial uma Entidade, incluídos seus Estabelecimentos Permanentes, que não seja consolidada em uma base rubrica a rubrica nas Demonstrações Financeiras Consolidadas da Entidade Investidora Final somente por motivos de tamanho ou materialidade, e seja considerada uma Entidade Constituinte de acordo com o disposto no art. 3º, caput, inciso I, alínea "a", e desde que:

I - as Demonstrações Financeiras Consolidadas sejam aquelas a que se refere o art. 3º, caput, inciso XXVIII, alíneas "a" ou "c";

II - as Demonstrações Financeiras Consolidadas tenham sido objeto de auditoria externa; e

III - no caso de Entidade com receita total informada na DPP superior a cinquenta milhões de euros, a DPP tenha sido elaborada com base em demonstrações financeiras da Entidade Constituinte Imaterial que tenham sido preparadas utilizando uma Norma Contábil Aceitável ou uma Norma Contábil Autorizada.

Art. 143. Na Regra Simplificadora Globe Permanente para Entidades Constituintes Imateriais, a Entidade Constituinte Declarante poderá fazer uma Opção por Um Ano para calcular o Lucro ou Prejuízo Globe, a Receita Globe e os Tributos Abrangidos Ajustados de uma ou mais Entidades Constituintes Imateriais, utilizando os Cálculos Simplificados para Entidades Constituintes Imateriais.

Parágrafo único. Nos Cálculos Simplificados para Entidades Constituintes Imateriais, serão aplicados os seguintes cálculos com relação a uma Entidade Constituinte Imaterial para fins de aplicação dos testes a que se refere o art. 140, caput, incisos I a III:

I - no Cálculo Simplificado do Lucro a que se refere o art. 140, §§ 1º e 2º, o Lucro ou Prejuízo Globe da Entidade Constituinte Imaterial será igual à receita total apurada de acordo com as regras da DPP estabelecidas na [Instrução Normativa RFB nº 1.681, de 28 de dezembro de 2016](#);

II - no Cálculo Simplificado da Receita a que se refere o art. 140, §§ 1º e 2º, a Receita Globe da Entidade Constituinte Imaterial será igual à receita total apurada de acordo com as regras da DPP estabelecidas na [Instrução Normativa RFB nº 1.681, de 28 de dezembro de 2016](#); e

III - no Cálculo Simplificado dos Tributos a que se referem o art. 140, §§ 1º e 2º, os Tributos Abrangidos Ajustados da Entidade Constituinte Imaterial serão iguais às despesas correntes de tributos incidentes sobre a renda ou lucro, apuradas de acordo com as regras da DPP estabelecidas na [Instrução Normativa RFB nº 1.681, de 28 de dezembro de 2016](#).

CAPÍTULO VIII DAS REGRAS DE TRANSIÇÃO

Seção I

Dos ativos e passivos fiscais diferidos e transferência de ativos na transição

Subseção I Dos ativos e passivos fiscais diferidos

Art. 144. (Revogado)

Art. 145. Na determinação da Alíquota Efetiva da jurisdição no Ano de Transição do Adicional da CSLL e em cada ano subsequente, o Grupo de Empresas Multinacional levará em consideração todos os ativos fiscais diferidos e todos os passivos fiscais diferidos, refletidos ou divulgados nas demonstrações financeiras de todas as Entidades Constituintes da jurisdição no Ano de Transição do Adicional da CSLL.

§ 1º Os ativos e passivos fiscais diferidos a que se refere o caput serão levados em consideração adotando-se o menor percentual entre 15% (quinze por cento) e a alíquota aplicável do tributo incidente sobre a renda ou lucro.

§ 2º Um ativo fiscal diferido que tenha sido reconhecido a uma alíquota inferior a 15% (quinze por cento) poderá ser recalculado à alíquota de 15% (quinze por cento), se o contribuinte conseguir demonstrar que o ativo fiscal diferido é atribuível a um Prejuízo Globe.

§ 3º Para fins de aplicação deste artigo, e observado o disposto no art. 49, § 7º, o impacto de qualquer remensuração de um ativo fiscal diferido relativo a resultados fiscais negativos será desconsiderado.

§ 4º O disposto no caput será aplicável inclusive aos ativos fiscais diferidos atribuíveis a créditos tributários, e o disposto no art. 49, § 1º, inciso V, não será aplicável na transição.

§ 5º O valor do ativo fiscal diferido atribuível a créditos tributários será:

I - na hipótese de ter sido reconhecido a uma alíquota inferior a 15% (quinze por cento), o valor refletido ou divulgado nas demonstrações financeiras; ou

II - na hipótese de ter sido reconhecido a uma alíquota igual ou superior a 15% (quinze por cento), o valor refletido ou divulgado nas demonstrações financeiras, multiplicado pelo quociente entre 15% (quinze por cento) e a alíquota aplicável.

§ 6º Para fins do disposto no inciso II do § 5º, a alíquota aplicável será a alíquota do tributo incidente sobre a renda ou lucro no Ano Fiscal anterior ao Ano de Transição do Adicional da CSLL e, na hipótese de a alíquota vir a ser alterada em Ano fiscal posterior, o saldo do ativo fiscal diferido será recalculado com base na nova alíquota.

§ 7º O crédito de tributo reembolsável que tenha sido registado como receita nas demonstrações financeiras da Entidade Constituinte antes do início do Ano de Transição do Adicional da CSLL, não tendo sido reconhecido como ativo fiscal diferido, não será considerado redução dos Tributos Abrangidos Ajustados, quando utilizado.

§ 8º Observado o disposto no art. 146, os ativos e passivos fiscais diferidos que tiverem sido considerados conforme o disposto neste artigo não estarão sujeitos aos ajustes a que se referem o art. 49, § 1º, incisos I a IV, e o [art. 52 Capítulo III, Seção IV, Subseção III](#).

§ 9º Serão considerados, conforme o disposto neste artigo, os ativos fiscais diferidos que não tenham sido reconhecidos nas demonstrações financeiras em decorrência de os critérios contábeis para reconhecimento não terem sido verificados.

§ 10. O disposto neste artigo não se aplicará na hipótese de a Entidade Constituinte Declarante vir a optar pelo Ajuste Alternativo para Compensar Prejuízos Globe a que se refere o art. 54.

Art. 146. Os ativos fiscais diferidos relativos a itens excluídos do cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe, conforme o disposto no Capítulo II, deverão ser excluídos do cálculo previsto no art. 145, se tiverem sido reconhecidos em decorrência de transações ocorridas após 30 de novembro de 2021.

Art. 147. No caso de o Ano de Transição do IIR ou do UTPR ocorrer após o Ano de Transição do Adicional da CSLL:

I - qualquer Tributo Negativo em Excesso que tenha sido estabelecido conforme o disposto nos arts. 44 ou 65 será eliminado no início do Ano de Transição do IIR ou do UTPR;

II - a regra de recaptura do passivo fiscal diferido estabelecida no [art. 52 Capítulo III, Seção IV, Subseção III](#) não se aplicará a passivo fiscal diferido que tenha sido

computado nos termos da Seção IV do Capítulo III, Seção IV e não tenha sido recapturado antes do Ano de Transição do IIR ou do UTPR, e será aplicada a passivos fiscais diferidos que vierem a ser computados durante e após o Ano de Transição do IIR ou do UTPR;

III - qualquer Ajuste Alternativo para Compensar Prejuízos Globe apurado em ano anterior ao Ano de Transição do IIR ou do UTPR será eliminado, e a Entidade Constituinte Declarante poderá fazer uma nova opção no Ano de Transição do IIR ou do UTPR, conforme estabelecido na Seção V do Capítulo III;

IV - os ativos e passivos fiscais diferidos, previamente estabelecidos de acordo com o disposto no art. 145, serão eliminados, e o referido dispositivo será novamente aplicado no início do Ano de Transição do IIR ou do UTPR;

V - o disposto no art. 146 será aplicável às transações ocorridas após 30 de novembro de 2021 e antes do início do Ano de Transição do IIR ou do UTPR, mas, se o Ajuste do Adicional da CSLL a que se refere o art. 43, relativo a um ativo fiscal diferido atribuível a um resultado fiscal negativo, tiver sido considerado no cálculo do Adicional da CSLL, o ativo fiscal diferido não será tratado como relativo a item excluído do cálculo do Lucro ou Prejuízo Globe.

Parágrafo único. Na hipótese de o Ano Fiscal das Demonstrações Financeiras Consolidadas da Entidade Investidora Final ser diferente do Ano Fiscal da jurisdição, considerar-se-á que o Ano de Transição do IIR ou do UTPR ocorreu após o Ano de Transição do Adicional da CSLL se o primeiro dia do Ano de Transição do IIR ou do UTPR tiver ocorrido após o último dia do Ano de Transição do Adicional da CSLL.

Subseção II **Da Transferência de ativos entre Entidades Constituintes**

Art. 148. (Revogado)

Art. 149. Caso ocorra transferência de ativos entre Entidades Constituintes em 1º de dezembro de 2021, ou após essa data, e antes de a Entidade Constituinte alienante estar sujeita ao IIR, UTPR ou QDMTT, os valores dos ativos adquiridos na Entidade adquirente, exceto estoques de matérias primas, produtos intermediários e produtos acabados, tomarão como base os valores contábeis na Entidade alienante no momento da alienação, e os ativos e passivos fiscais diferidos serão determinados com base nesses valores.

§ 1º Para fins do disposto no caput, consideram-se transferência de ativos as seguintes transações e reestruturações intragrupo, inclusive:

I - venda de ativo;

II - arrendamento mercantil financeiro;

III - licença que para fins contábeis seja tratada como uma venda;

IV - transferência de ativos por meio de venda de Participação de Controle;

V - pagamento antecipado de royalties ou de aluguéis, em que o licenciador ou o locador registra o pagamento antecipado como receita, e o licenciado ou o locatário capitaliza e amortiza o ativo em suas demonstrações financeiras;

VI - operação de swap de retorno total, em que o ativo subjacente é transferido para as demonstrações financeiras da Entidade que adquiriu os direitos à renda e aos ganhos de capital gerados pelo ativo subjacente;

VII - migração de uma Entidade no Grupo de Empresas Multinacional da qual decorra um aumento no valor contábil dos ativos realocados; e

VIII - mudança para contabilização a valor justo em que a Entidade registra os ganhos ou as perdas decorrentes de alterações no valor justo do ativo subjacente e os ajustes correspondentes em seu valor contábil.

§ 2º O disposto no caput será aplicado também à transferência ou à transferência presumida de ativo dentro da mesma Entidade, com aumento em seu valor contábil, ou quando ocorrer alteração no valor contábil do ativo em decorrência de avaliação com base no valor justo, situações em que a Entidade será considerada tanto Entidade alienante quanto Entidade adquirente.

§ 3º O valor contábil do ativo a ser considerado pela Entidade adquirente a partir do Ano de Transição do Adicional da CSLL será o valor contábil na Entidade alienante no momento da transferência, ajustado por eventuais gastos capitalizados e por valores amortizados ou depreciados após a transferência e antes do início do Ano de Transição do Adicional da CSLL.

§ 4º Na aplicação do disposto no caput, os ativos e passivos fiscais diferidos, relacionados aos ativos transferidos que tenham sido reconhecidos antes da transferência, serão admitidos, sendo ajustados de forma apropriada por subsequentes gastos capitalizados e valores amortizados ou depreciados, e recalculados à alíquota de 15% (quinze por cento), caso necessário, com exceção do disposto no § 5º, em que ativos e passivos fiscais diferidos reconhecidos em decorrência da transferência serão desconsiderados.

§ 5º Na transferência a que se refere o caput, a Entidade adquirente poderá estabelecer um ativo fiscal diferido no menor valor entre:

I - o resultado da soma dos seguintes valores:

a) do tributo pago pela Entidade alienante;

b) de qualquer ativo fiscal diferido, tal como o atribuível a um resultado fiscal negativo, considerado com base no art. 145 mas que tenha sido revertido, ou não tenha sido reconhecido pela Entidade alienante em decorrência de o ganho na transferência ter sido incluído em sua base tributável (Outros Efeitos Tributários); e

c) de qualquer Tributo Abrangido que seja atribuível à transação, alocado à Entidade alienante caso estivesse sujeita ao IIR ou ao UTPR; e

II - a diferença entre o valor para fins tributários e o valor a que se refere o caput, multiplicada por 15% (quinze por cento).

§ 5º-A. Caso o ativo fiscal diferido a que se refere o § 5º seja estabelecido, o Grupo de Empresas Multinacional deverá comprovar a exatidão dos valores a que se referem os incisos I e II do referido parágrafo.

§ 5º-B. Na hipótese de a Entidade alienante estar sujeita a um regime de tributação de grupo, o disposto no inciso I do § 5º deverá ser aplicado em referência aos tributos pagos pelo grupo e aos Outros Efeitos Tributários relativos ao grupo.

§ 6º O ativo fiscal diferido estabelecido nos termos do § 5º não reduzirá os Tributos Abrangidos Ajustados da Entidade adquirente, e será ajustado anualmente de forma proporcional a qualquer diminuição no valor contábil do respectivo ativo em decorrência, por exemplo, de depreciação, amortização ou teste de recuperabilidade.

§ 7º A Entidade adquirente que se enquadre nas condições para estabelecer o ativo fiscal diferido a que se referem os §§ 5º e 6º no valor mencionado no inciso II do § 5º e que registre o ativo adquirido pelo valor justo em suas demonstrações financeiras poderá, em vez de estabelecer o ativo fiscal diferido e considerar como valor do ativo o valor contábil na Entidade alienante no momento da alienação, utilizar o valor contábil desse ativo refletido em suas demonstrações financeiras em todos os anos subsequentes.

§ 8º O disposto neste artigo não será aplicado na hipótese de a Entidade Constituinte alienante estar sujeita ao IIR, UTPR ou QDMTT no Ano Fiscal em que a transação tiver ocorrido.

Subseção III **Dos anos de transição do Adicional da CSLL e do IIR ou UTPR**

Art. 150. Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, consideram-se:

I - Ano de Transição do Adicional da CSLL para a jurisdição o primeiro Ano Fiscal em que o Grupo de Empresas Multinacional vier a se enquadrar no escopo das regras estabelecidas nesta Instrução Normativa em relação a essa jurisdição; e

II - Ano de Transição do IIR ou do UTPR para a jurisdição, o primeiro Ano Fiscal em que o Grupo de Empresas Multinacional vier a se enquadrar no escopo do IIR ou do UTPR em relação a essa jurisdição.

Seção II **Das regras de transição aplicáveis à Exclusão do Lucro Baseada na Substância**

Art. 151. Para fins de aplicação do disposto no art. 76, o percentual de 5% (cinco por cento) será substituído por percentuais estabelecidos para os Anos Fiscais iniciados nos seguintes anos calendários:

Ano Fiscal iniciado em:	Percentual do art. 76:
2025	9,60%
2026	9,40%
2027	9,20%
2028	9,00%
2029	8,20%
2030	7,40%
2031	6,60%
2032	5,80%

Art. 152. Para fins de aplicação do disposto no art. 77, o percentual de 5% (cinco por cento) será substituído por percentuais estabelecidos para os Anos Fiscais iniciados nos seguintes anos calendários:

Ano Fiscal iniciado em:	Percentual do art. 77:
2025	7,6%

2026	7,4%
2027	7,2%
2028	7,0%
2029	6,6%
2030	6,2%
2031	5,8%
2032	5,4%

CAPÍTULO IX

DA ADMINISTRAÇÃO DO ADICIONAL DA CSLL E DAS OPÇÕES EFETUADAS DE ACORDO COM ESTA INSTRUÇÃO NORMATIVA

Art. 153. As Entidades Constituintes deverão prestar todas as informações necessárias à apuração do Adicional da CSLL, conforme ato normativo a ser emitido pela RFB.

Parágrafo único. O ato normativo a que se refere o caput poderá prever que as informações das Entidades Constituintes de um mesmo Grupo de Empresas Multinacional sejam apresentadas por uma única Entidade Constituinte Declarante.

Art. 154. Na hipótese de as informações a que se refere o art. 153 deixarem de ser apresentadas nos prazos fixados em ato normativo, ou forem apresentadas com inexatidões, incorreções ou omissões, as Entidades Constituintes localizadas no Brasil ficarão sujeitas às seguintes multas:

I - 0,2% (dois décimos por cento), por mês-calendário ou fração, da receita total do Ano Fiscal a que se refere a obrigação, limitada a 10% (dez por cento) e a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais), quando as informações deixarem de ser apresentadas ou forem apresentadas com atraso; e

II - 5% (cinco por cento), não inferior a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), limitado a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais), do valor omitido, inexato ou incorreto.

§ 1º A receita total a que se refere o inciso I do caput:

I - será obtida nas demonstrações financeiras a que se refere o art. 10; e

II - corresponderá à receita total de uma ou mais Entidades Constituintes localizadas no Brasil, conforme o caso.

§ 2º A multa a que se refere o inciso I do caput será reduzida:

I - em 90% (noventa por cento), caso as informações sejam apresentadas em até trinta dias após o prazo;

II - em 75% (setenta e cinco por cento), caso as informações sejam apresentadas em até sessenta dias após o prazo;

III - em 50% (cinquenta por cento), caso as informações sejam apresentadas depois do prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; e

IV - em 25% (vinte e cinco por cento), caso haja a apresentação das informações no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa a que se refere o inciso II do caput:

I - não será devida, se as inexatidões, incorreções ou omissões forem corrigidas antes de iniciado qualquer procedimento de ofício; e

II - será reduzida em 50% (cinquenta por cento), se as inexatidões, incorreções ou omissões forem corrigidas no prazo fixado em intimação.

Art. 155. A RFB estabelecerá, em ato normativo, os prazos e as condições para as opções a serem efetuadas em conformidade com o disposto nesta Instrução Normativa.

Parágrafo único. As opções a que se refere o caput deverão ser as mesmas efetuadas pelo Grupo de Empresas Multinacional na aplicação das ~~Regras Globais~~ [Regras Globais](#) [relativas ao IIR e UTPR](#).

CAPÍTULO X DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 156. O Adicional da CSLL de que trata esta Instrução Normativa será considerado não recolhido para fins das Regras Globe caso seja, direta ou indiretamente, objeto de litígio judicial ou administrativo, e não poderá ser utilizado como crédito na aplicação daquelas regras pelo Grupo de Empresas Multinacional em nenhuma circunstância, Ano Fiscal ou jurisdição.

Parágrafo único. Considera-se litígio indireto, dentre outros, o questionamento da revogação tácita dos efeitos de incentivos fiscais decorrente da sujeição ao Adicional da CSLL.

Art. 157. Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação e produz efeitos a partir de 1º de janeiro de 2025.

ROBINSON SAKIYAMA BARREIRINHAS