

IRS finaliza algumas regulamentações sobre crédito para imposto pago no exterior

Em junho, o IRS finalizou algumas regulamentações propostas e relativas ao crédito para imposto pago no exterior (*foreign tax credit* – FTC). As regulamentações finais incluem modificações nas normas relativas à interação entre o FTC e o Código da Receita Federal sobre a não aplicação da dedução de perdas operacionais líquidas no cálculo do imposto de transição previsto na Seção 965. Destacamos algumas áreas que foram modificadas.

Data de entrada em vigor nos termos da Seção 78

As regulamentações propostas para crédito para imposto pago no exterior (FTC) preveem que os montantes tratados como dividendos nos termos da Seção 78 (dividendos da Seção 78) e relativos aos exercícios fiscais de empresas estrangeiras que começaram antes de 1º de janeiro de 2018, assim como dividendos da Seção 78 relativos a exercícios fiscais posteriores, não são tratados como dividendos para fins da dedução para dividendos recebidos da Seção 245A.

Alguns comentários questionaram se o IRS teria autoridade para tratar os dividendos da Seção 78 relativos aos exercícios fiscais de empresas estrangeiras que começam antes de 1º de janeiro de 2018 como não qualificados para a dedução para dividendos recebidos nos termos da Seção 245 A, que geralmente se aplica a determinados dividendos pagos após 31 de dezembro de 2017. Embora alguns comentários reconhecessem que permitir uma dedução para dividendos recebidos para os dividendos da Seção 78 daria aos contribuintes uma vantagem dupla, o que claramente não era a intenção do Congresso, os comentários afirmaram que o texto das regulamentações prevê diretamente a dedução para dividendos recebidos. Portanto, a norma que aplica uma regulamentação proposta aplicável aos exercícios fiscais que se iniciam antes de 1º de janeiro de 2018 deveria ser eliminada.

O IRS determinou que as Seções 7805(a), 7805(b)(2) e 245A(g) lhe conferem ampla autoridade para decidir sobre as regulamentações propostas e, assim, finalizou a data de entrada em vigor proposta sem modificações. Portanto, um reajustamento da base de cálculo da Seção 78 não é tratado como um dividendo para fins da Seção 245A, em vigor para reajustamentos da base de cálculo da Seção 78 recebidos após 31 de dezembro de 2017.

Aplicação de um ajustamento da base de cálculo

A limitação do FTC nos termos da Seção 904 é determinada, em parte, pelo rendimento tributável de um contribuinte proveniente de fontes fora dos Estados Unidos. As regulamentações nos termos das Seções 861 a 865 preveem normas para alocação e distribuição das deduções para determinar, entre outras coisas, o rendimento tributável de um contribuinte de fontes fora dos Estados Unidos para fins da Seção 904.

Nos termos do Código da Receita Federal e das regulamentações aplicáveis, para fins de distribuição de despesas com base no valor contábilístico fiscal dos ativos, devem ser feitos certos ajustes à base ajustada do detentor de capital de uma empresa na qual se detém 10% de propriedade de acordo com os rendimentos e lucros ou déficits de rendimentos e lucros da empresa imputáveis às ações. Uma regulamentação proposta confirmou que rendimentos e lucros anteriormente tributáveis deveriam ser considerados para fins do ajuste descrito numa regulamentação aplicável.

As regulamentações propostas previam que um contribuinte deveria determinar a base ajustada do detentor de capital de uma empresa estrangeira específica como se tivesse feito a opção nos termos da regulamentação aplicável – mesmo se o contribuinte não tivesse feito tal opção. Porém, o contribuinte não deveria incluir o montante da base porque o montante daquele aumento seria excluído se o aumento ocorresse nos termos da Seção 961. Para isso, o montante incluído na base nos termos das regras propostas foi determinado sem considerar se qualquer parcela do valor é compensada com outros ajustes de base. O regime proposto aplicável diz respeito ao exercício fiscal da inclusão nos termos da Seção 965, bem como a exercícios fiscais futuros.

Após a emissão das regulamentações propostas para FTC, as regulamentações finais emitidas nos termos da Seção 965 alteraram a opção para permitir que os contribuintes limitassem a redução na base com respeito a uma empresa estrangeira com déficit de rendimentos e lucros de acordo com a opção para o montante da base do contribuinte na respectiva participação no capital da empresa estrangeira relevante.

Para refletir a opção modificada, as regulamentações finais preveem que uma regulamentação aplicável pode fazer com que a base ajustada do contribuinte de capital da empresa seja negativa se o ajuste para rendimentos e lucros aumentar a base ajustada do contribuinte para zero ou um montante acima de zero. Se a base ajustada do contribuinte na empresa em que se detém 10% de propriedade continuar abaixo de zero após a aplicação das regulamentações aplicáveis, então, para os fins aplicáveis, a base ajustada do contribuinte na empresa em que se detém 10% de propriedade será zero para o exercício fiscal.

Efeito da opção da Seção 965(n)

Nos termos da Seção 965(n), um contribuinte pode optar por excluir os dividendos associados da Seção 78 e o montante das inclusões da Seção 965(a), reduzido pelas deduções da Seção 965(c), para calcular o montante de *carryback* ou *carryover* de perdas operacionais líquidas que é dedutível no exercício fiscal das inclusões. As regulamentações estabelecem que, se o contribuinte fizer a opção da Seção 965(n), não deverá considerar os dividendos associados da Seção 78 e o montante das inclusões da Seção 965(a), reduzindo-se as deduções da Seção 965(c), ao determinar o montante da perda operacional líquida para o exercício fiscal.

As regulamentações finais modificam de certo modo as regulamentações propostas no que diz respeito à interação entre a Seção 965(n) e a limitação do FTC. Os contribuintes que optarem pela Seção 965(n) não poderão excluir a inclusão de perdas líquidas da Seção 965 da alocação e distribuição de despesas para fins de limitação da Seção 904. Em vez disso, eles devem tratar a perda operacional líquida que não é considerada como resultado da opção pela Seção 965(n) como sendo composta por um montante proporcional de deduções em cada uma das categorias de limitação da Seção 904.

Datas de entrada em vigor

As disposições das regulamentações aplicáveis contidas nas regulamentações finais aplicam-se a partir do último exercício fiscal de uma empresa estrangeira que tenha começado antes de 1º de janeiro de 2018. Para um cidadão dos Estados Unidos, as disposições aplicam-se a partir do exercício fiscal no qual ou com o qual tal exercício fiscal da empresa estrangeira termine.

Geralmente, as regulamentações aplicáveis aplicam-se aos exercícios fiscais de empresas estrangeiras que começam após o dia 31 de dezembro de 2017 e aos exercícios fiscais de acionistas dos Estados

Unidos nos quais ou com os quais tais exercícios fiscais das empresas estrangeiras terminam. Como mencionado acima, uma data especial para entrada em vigor é prevista para aplicação da segunda sentença da regulamentação aplicável para os dividendos da Seção 78 recebidos após 31 de dezembro de 2017, relativos a um exercício fiscal de uma empresa estrangeira que comece antes de 1º de janeiro de 2018.

As regulamentações aplicáveis aplicam-se aos exercícios fiscais que começam após 31 de dezembro de 2017 e terminam após 4 de dezembro de 2018, inclusive. Uma data de entrada em vigor especial foi prevista nas regulamentações propostas para ser aplicada às regulamentações aplicáveis para o último exercício fiscal de uma empresa estrangeira que comece antes de 1º de janeiro de 2018, porque poderá haver uma inclusão nos termos da Seção 965 para aquele exercício fiscal. Nas regulamentações finais, essa data especial de entrada em vigor é estendida à regulamentação aplicável para incluir as modificações que foram feitas àquela norma para a implementação futura da norma nos termos das regulamentações.

Novas ramificações

Qualquer contribuinte que pretenda reivindicar o crédito para imposto pago no exterior deve estar ciente das ramificações dessas novas e finalizadas regulamentações. Seu assessor fiscal poderá lhe ajudar a entender se essas modificações poderão afetá-lo e de que maneira. •