



Lei nº 14.754/2023

Manual de Tributação de Investimentos no Exterior detidos por Pessoas Físicas (Offshores, Trusts e Aplicações Financeiras)

dezembro/2023



ZÜRCHER

CAIAFA . SPOLIDORO . SCHUNCK

ADVOGADOS

Lei nº 14.754/2023

Manual de Tributação de Investimentos no Exterior detidos por Pessoas Físicas (*Offshores, Trusts e Aplicações Financeiras*)

(A) TRIBUTAÇÃO PELO IRPF DA RENDA AUFERIDA POR PESSOAS FÍSICAS RESIDENTES NO BRASIL EM APLICAÇÕES FINANCEIRAS, ENTIDADES CONTROLADAS E TRUSTS SITUADOS NO EXTERIOR:

→ **Base de Cálculo:** tributação dos rendimentos do capital aplicado no exterior, tanto os decorrentes de aplicações financeiras, como de lucros/dividendos apurados em entidades controladas;

→ **Tributação em Separado dos Demais Rendimentos e Ganhos de Capital na Declaração de Ajuste Anual (DAA);**

→ **Alíquota e Não Dedução:** IRPF de 15% sobre a parcela anual dos rendimentos **SEM** possibilidade de deduções da base de cálculo (ex.: dependentes, educação etc.);

→ **Ganhos de Capital “Outros Bens e Direitos”:** os ganhos de capital decorrentes da alienação, baixa ou liquidação de outros bens/direitos situados no exterior que não se qualifiquem como aplicações financeiras, permanecem sujeitos à tributação pelo art. 21 da Lei nº 8.981/1995¹;

→ **Isenção de IRPF sobre Variação Cambial:** a variação cambial de depósitos em conta corrente, cartão de débito ou cartão de crédito no exterior não serão tributadas pelo IRPF **DESDE QUE** os depósitos não sejam remunerados (*i.e.*, não rendam juros) **E** sejam mantidos em Instituição Financeira no exterior autorizada a funcionar pela autoridade monetária do país em que situada;

→ **Moeda Estrangeira em Espécie – Isenção de IRPF sobre Variação Cambial:** a variação cambial de moeda estrangeira em espécie é isenta de IRPF somente até o **limite de alienação** de US\$ 5.000,00 por ano. Ou seja, o valor máximo de moeda estrangeira em espécie que poderá ser mantido sem a incidência de IRPF sobre a variação cambial é de US\$ 5.000,00/ano (e não o total da variação cambial no ano). Os ganhos de variação cambial auferidos na alienação de moeda estrangeira em espécie cujo valor total de alienação no ano exceder o equivalente a US\$ 5.000,00 ficarão sujeitos integralmente à incidência do IRPF à alíquota de 15% (*ex.: no caso de alienação no ano de US\$ 7.500,00, haverá incidência de 15% de IRPF sobre os US\$ 7.500,00 e não apenas sobre os US\$ 2.500,00 que excederam o limite de US\$ 5.000,00*).

¹ “**Art. 21.** O ganho de capital percebido por pessoa física em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza sujeita-se à incidência do imposto sobre a renda, com as seguintes alíquotas:

I - 15% sobre a parcela dos ganhos que não ultrapassar R\$ 5.000.000,00;

II - 17,5% sobre a parcela dos ganhos que exceder R\$ 5.000.000,00 e não ultrapassar R\$ 10.000.000,00;

III - 20% sobre a parcela dos ganhos que exceder R\$ 10.000.000,00 e não ultrapassar R\$ 30.000.000,00; e

IV - 22,5% sobre a parcela dos ganhos que ultrapassar R\$ 30.000.000,00.

§ 1º O imposto de que trata este artigo deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao da percepção dos ganhos.

§ 2º Os ganhos a que se refere este artigo serão apurados e tributados em separado e não integrarão a base de cálculo do Imposto de Renda na declaração de ajuste anual, e o imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração.

§ 3º Na hipótese de alienação em partes do mesmo bem ou direito, a partir da segunda operação, desde que realizada até o final do ano-calendário seguinte ao da primeira operação, o ganho de capital deve ser somado aos ganhos auferidos nas operações anteriores, para fins da apuração do imposto na forma do caput, deduzindo-se o montante do imposto pago nas operações anteriores.

§ 4º Para fins do disposto neste artigo, considera-se integrante do mesmo bem ou direito o conjunto de ações ou quotas de uma mesma pessoa jurídica.”

(A.1) APLICAÇÕES FINANCEIRAS NO EXTERIOR: são consideradas aplicações financeiras no exterior quaisquer operações financeiras fora do País, **EXEMPLIFICATIVAMENTE:** **(i)** Depósitos Bancários Remunerados; **(ii)** Certificados de Depósitos Remunerados; **(iii)** Ativos Virtuais; **(iv)** Carteiras Digitais ou Contas-Correntes com rendimentos; **(v)** Cotas de Fundo de Investimento, **exceto** aqueles tratados como entidades controladas no exterior; **(vi)** Instrumentos Financeiros; **(vii)** Apólices de Seguro cujo principal e cujos rendimentos sejam resgatáveis pelo segurado ou pelos seus beneficiários; **(viii)** Certificados de Investimento ou Operações de Capitalização; **(ix)** Fundos de Aposentadoria ou Pensão; **(x)** Títulos de Renda Fixa e de Renda Variável; **(xi)** Operações de Crédito, inclusive mútuo de recursos financeiros em que o devedor seja residente ou domiciliado no exterior; **(xii)** Derivativos, Participações Societárias e Direitos de Aquisição, com exceção daquelas tratadas como entidades controladas no Exterior.

(A.1.1) Conceito Legal de “Rendimentos” para fins da Lei: são considerados “rendimentos” a remuneração produzida pelas aplicações financeiras no exterior, **EXEMPLIFICATIVAMENTE:** **(i)** Variação Cambial da Moeda Estrangeira ou a Variação da Criptomoeda em relação à moeda nacional; **(ii)** Rendimentos de Depósitos em Carteiras Digitais ou Contas-Correntes Remuneradas; **(iii)** Juros; **(iv)** Prêmios; **(v)** Comissões; **(vi)** Ágio; **(vii)** Deságio; **(viii)** Participações nos Lucros; **(ix)** Dividendos; **(x)** Ganhos em Negociações no Mercado Secundário; **(xi)** Ganhos na Venda de Ações em Bolsa de Valores no Exterior das Entidades Não Controladas.

(A.1.2) Momento em que se Consideram Auferidos os Rendimentos: os rendimentos serão computados na DAA e tributados pelo IRPF no ano-calendário em que forem efetivamente percebidos pela Pessoa Física, ou seja:

(i) Recebimento de Juros e Outras Espécies de Remuneração: neste caso, considera-se “recebimento” a disponibilização dos rendimentos para a Pessoa Física, independentemente da transferência de efetiva destes recursos para o Brasil;

(ii) Ganhos: neste caso, considera-se “ganho” o valor positivo auferido no resgate, na amortização, na alienação, no vencimento ou na liquidação das aplicações financeiras, inclusive a variação cambial sobre o principal.

(A.1.3) Compensação do IR Pago no Exterior: o Imposto de Renda **PAGO** no país de origem dos rendimentos poderá ser compensado com o IRPF apurado no Brasil sobre estes mesmos rendimentos, observadas as seguintes condições:

(i) A compensação esteja autorizada em Tratado para Evitar Dupla Tributação ou haja Reciprocidade de tratamento em relação a rendimentos produzidos no Brasil (ex. EUA);

(ii) A dedução não poderá exceder a diferença entre o IRPF calculado com a inclusão do rendimento do exterior e o IRPF devido sem a sua inclusão;

(iii) O IR pago no exterior será convertido em R\$ com base na cotação **de compra** referente ao fechamento da moeda estrangeira divulgada pelo BACEN na data do pagamento do IR no exterior;

(iv) Não será dedutível do IRPF devido no Brasil o IR pago no exterior que lá seja passível de reembolso, restituição, ressarcimento ou compensação, sob qualquer forma;

(v) O IR pago no Exterior que não for deduzido do IRPF do Brasil relativo ao ano-calendário de seu pagamento, não poderá ser deduzido do IRPF devido em anos-calendários posteriores ou anteriores.

(A.1.4) Compensação de Perdas: é possível a compensação das perdas realizadas em aplicações financeiras no exterior exclusivamente com os rendimentos do exterior, de acordo com a seguinte ordem:

(i) Primeiramente, com rendimentos de aplicações financeiras também do exterior referentes ao mesmo ano-calendário de apuração das perdas;

(ii) Caso o valor das perdas no mesmo período de apuração supere o valor dos ganhos decorrentes de aplicações financeiras do exterior, o valor excedente das perdas poderá ser compensado com lucros e dividendos de entidades controladas no exterior – dentro ou fora de paraíso fiscal, com qualquer percentual de renda ativa própria –, que tenham sido computados na DAA no mesmo período de apuração;

(iii) Por fim, caso ainda sobrem perdas não compensadas, estas poderão ser compensadas com rendimentos de aplicações financeiras/lucros/dividendos auferidos no exterior (exceto de *trusts*) em períodos de apuração posteriores.

***Obs:** As perdas poderão ser compensadas uma única vez e deverão ser comprovadas por documentação hábil e idônea.

(A.2) ENTIDADES CONTROLADAS NO EXTERIOR:

→ Os lucros apurados por entidades situadas no exterior controladas por pessoas físicas residentes no Brasil serão tributados **em 31/12 de cada ano**;

→ **Conceito de Entidade Controlada:** são consideradas como controladas as sociedades e as demais entidades, personificadas ou não, incluídos os fundos de investimento e as fundações, em que a pessoa física:

(i) detiver, direta ou indiretamente, de forma isolada ou em conjunto com outras partes, inclusive em razão da existência de acordos de votos, direitos que lhe assegurem **preponderância nas deliberações sociais ou poder de eleger ou destituir a maioria dos seus administradores**; ou

(ii) possuir, direta ou indiretamente, de forma isolada ou em conjunto com pessoas vinculadas², **mais de 50% de participação no capital social**, ou equivalente, ou nos direitos à percepção de seus lucros ou ao recebimento de seus ativos na hipótese de sua liquidação.

***Obs.:** No caso das sociedades, dos fundos de investimento e das demais entidades no exterior com classes de cotas ou ações com patrimônios segregados, cada classe será considerada como uma entidade separada, inclusive para fins de determinação da relação de controle acima.

² Será considerada pessoa vinculada à pessoa física residente no Brasil:

(a) a pessoa física que for cônjuge, companheiro ou parente, consanguíneo ou afim, até o 3º grau, da pessoa física residente no Brasil;

(b) a pessoa jurídica cujo diretor ou administrador for cônjuge, companheiro ou parente, consanguíneo ou afim, até o 3º grau, da pessoa física residente no Brasil;

(c) a pessoa jurídica da qual a pessoa física residente no Brasil for sócia, titular ou cotista, consideradas apenas as participações que representarem mais de 10% do capital social votante;

(d) a pessoa física que for sócia da pessoa jurídica da qual a pessoa física residente no Brasil seja sócia, titular ou cotista, consideradas apenas as participações que representarem mais de 10% do capital social votante.

→ **Aplicabilidade do novo Regime Tributário:** este novo regime tributário é aplicável somente às pessoas físicas residentes no Brasil que detiverem entidades controladas no exterior (diretas ou indiretas), que se enquadrarem em uma ou mais das seguintes hipóteses:

(i) Estejam localizadas em “*paraísos fiscais*” (país ou em dependência com tributação favorecida ou regime fiscal privilegiado); **ou**

(ii) Apurem *Renda Ativa Própria* inferior a 60% da renda total³.

→ **Apuração dos Lucros Sujeitos à Tributação:** os lucros das controladas no exterior sujeitos ao novo regime tributário serão:

(i) Apurados de forma individualizada, em balanço anual, excluindo-se do seu resultado a parcela relativa às participações desta controlada em outras controladas, inclusive quando a entidade for organizada como um fundo de investimento, o qual deverá ser elaborado com observância:

(a) Aos Padrões Internacionais de Contabilidade (IFRS), ou aos padrões contábeis brasileiros, a critério do contribuinte; **ou**

(b) Aos padrões contábeis brasileiros, caso a controlada esteja localizada em “*paraíso fiscal*”;

(ii) Convertidos em R\$ pela cotação de venda da moeda estrangeira divulgada pelo BBACEN, para o último dia útil do mês de dezembro;

(iii) Computados na DAA em **31/12** do ano em que forem apurados no balanço, independentemente de qualquer deliberação acerca da sua distribuição, e submetidos ao IRPF no respectivo período de apuração; e

(iv) Incluídos na Ficha *Bens e Direitos* da DAA como custo de aquisição de Crédito de Dividendo a Receber, com indicação da controlada e do respectivo ano de origem.

→ **Distribuição Efetiva dos Lucros e Variação Cambial:** quando da efetiva distribuição dos lucros que já tiverem sido tributados pela pessoa física controladora, deverão ser indicados na DAA a controlada e o ano de origem dos lucros distribuídos, os quais deverão reduzir o custo de aquisição do Crédito de Dividendo a Receber nela declarado anteriormente, não sendo tributados novamente. ***Obs.:** O ganho ou a perda decorrente da variação cambial entre o valor em R\$ do Crédito de Dividendo a Receber e o valor em R\$ do dividendo efetivamente percebido posteriormente, não será tributado ou deduzida, respectivamente, na apuração do IRPF.

→ **Deduções do Lucro das Controladas no Exterior:** Poderão ser deduzidos do lucro das Controladas Diretas ou Indiretas:

(i) A parcela correspondente aos Lucros e aos Dividendos de suas investidas que forem PJs domiciliadas no Brasil e os Rendimentos e os Ganhos de Capital dos demais investimentos feitos no Brasil, desde que sejam tributados pelo IRRF à alíquota igual ou superior a 15%;

³ Considera-se:

(i) **Renda Ativa Própria:** as receitas obtidas diretamente pela entidade controlada mediante a exploração de atividade econômica própria, excluídas as receitas decorrentes exclusivamente de: (a) royalties; (b) juros; (c) dividendos; (d) participações societárias; (e) aluguéis; (f) ganhos de capital, exceto na alienação de participações societárias ou ativos de caráter permanente adquiridos há mais de 2 anos; (g) aplicações financeiras; e (h) intermediação financeira;

(ii) **Renda Total:** o somatório de todas as receitas, incluídas as não operacionais.

(ii) Os prejuízos apurados em balanço pela própria Controlada, a partir da data em que se enquadrar como tal, desde que sejam referentes a períodos a partir de **01/01/2024** e anteriores à data da apuração dos lucros. **Ex.:** se uma Controlada apurar lucros em 2024 e prejuízos em 2025, estes prejuízos somente poderão ser compensados com lucros apurados a partir de 2026.

→ **Compensação do IR pago no Exterior pela Controlada:** Na determinação do IR devido, a pessoa física poderá deduzir, na proporção de sua participação nos lucros da Controlada, direta ou indireta, o IR que:

(i) Seja devido no exterior pela Controlada e pelas suas investidas não controladas;

(ii) Incida sobre o lucro da Controlada e das suas investidas não controladas ou sobre os rendimentos por elas apurados no exterior, quando tais lucros e rendimentos tenham sido computados no lucro da controlada tributado na forma em lei;

(iii) Tenha sido pago no país de domicílio da Controlada ou em outro país no exterior;

(iv) Não supere o IR devido no Brasil sobre o lucro da Controlada que tenha sido computado na base de cálculo do IRPF; e

(v) Caso a Controlada aufera Rendimentos ou Ganhos de Capital no Brasil que não tenham sido excluídos do lucro sujeito ao IR, o IRRF pago no Brasil sobre eles poderá ser deduzido do IR devido sobre o lucro da Controlada no exterior;

***Obs.:** Não poderá ser deduzido do IRPF devido o IR pago no exterior que for passível de reembolso, de restituição, de ressarcimento ou de compensação, sob qualquer forma, no exterior.

→ **Tributação apenas no Momento da Efetiva Disponibilização:** Serão tributados somente no momento da efetiva disponibilização para a pessoa física residente no Brasil:

(i) Os lucros apurados **até 31/12/2023** pelas Controladas no exterior, **enquadradas ou não** no novo regime de tributação instituído pela Lei nº 14.754/2023;

(ii) Os lucros apurados **a partir de 01/01/2024** pelas Controladas no exterior, que não se enquadrarem no novo regime de tributação instituído pela Lei nº 14.754/2023.

→ **Conceito de “Efetiva Disponibilização”:** Os lucros serão considerados efetivamente disponibilizados para a pessoa física residente no Brasil:

(i) No pagamento, no crédito, na entrega, no emprego ou na remessa dos lucros, o que ocorrer primeiro; ou

(ii) Em quaisquer operações de crédito realizadas com a pessoa física ou com pessoa a ela vinculada, se a credora possuir lucros ou reservas de lucros.

→ **Tributação da Variação Cambial do Principal Aplicado nas Controladas no Exterior:** A variação cambial do principal aplicado nas Controladas no exterior, **enquadradas ou não** no novo regime de tributação instituído pela Lei nº 14.754/2023, comporá o ganho de capital percebido pela pessoa física no momento da alienação, da baixa ou da liquidação do investimento, inclusive por meio de devolução de capital, a ser tributado de acordo com o art. 21 da Lei nº 8.981/1995.

- O ganho de capital corresponderá à diferença positiva entre o valor percebido em R\$ e o custo de aquisição médio por cota ou ação alienada, baixada ou liquidada, em R\$;

- Caso não haja cancelamento de quota/ação na devolução do capital, o custo de aquisição médio deverá ser calculado levando em consideração a proporção que o valor da devolução de capital representará do capital total aplicado na entidade.

→ **Opção pela Declaração dos Bens/Direitos/Obrigações da Controlada Diretamente pela Pessoa Física:**

a pessoa física poderá optar por declarar diretamente como seus os bens, direitos e obrigações detidos pela Controlada direta ou indireta no exterior. Tal opção:

- (i) Poderá ser exercida em relação a cada Controlada, direta ou indireta, separadamente;
- (ii) Será irrevogável e irretratável durante todo o prazo em que a pessoa física detiver aquela Controlada no exterior;
- (iii) Deverá ser exercida, quando houver mais de um sócio ou acionista, por todos aqueles que forem pessoas físicas residentes no Brasil.
- (iv) A pessoa física que fizer a opção em relação às **participações detidas em 31/12/2023** deverá:
 - (a) Indicar a sua opção na DAA 2024-2023, dentro do prazo, para produzir efeitos a **partir de 01/01/2024**;
 - (b) Substituir, na Ficha de Bens e Direitos, a participação na Controlada pelos bens e direitos subjacentes e alocar o custo de aquisição para cada um deles, considerada a proporção do valor de cada um em relação ao valor total do ativo da Controlada, em **31/12/2023**;
 - (c) Informar na Ficha Dívidas e Ônus Reais as obrigações subjacentes, a valor zero; e
 - (d) Tributar a renda auferida a partir de **01/01/2024** com os bens e direitos e aplicar as regras previstas da Lei, quando se tratar de aplicações financeiras no exterior, ou as disposições específicas previstas na legislação em conformidade com a natureza da renda.

***Obs. 1:** A pessoa física que fizer a opção em relação às participações em Controladas adquiridas a partir de **01/01/2024** deverá exercer a sua opção na primeira DAA após a aquisição.

***Obs. 2:** Caso seja feita a opção, os bens e direitos transferidos a qualquer título pela pessoa física ou por Controlada por ela detida para outra Controlada que se enquadre na Lei em relação à qual a opção não tenha sido exercida, **deverão ser avaliados a valor de mercado no momento da transferência, e o valor da diferença apurada em relação ao seu custo de aquisição será considerado renda da pessoa física sujeito à tributação pelo IRPF no momento da transferência**, hipótese em que será aplicada a alíquota prevista na legislação em conformidade com a natureza da renda.

(A.3) TRUSTS NO EXTERIOR:

→ Os bens e direitos objeto de *trust* no exterior serão considerados da seguinte forma:

- (i) permanecerão sob titularidade do instituidor após a instituição do *trust*; e
- (ii) passarão à titularidade do beneficiário no momento da distribuição pelo *trust* para o beneficiário ou do falecimento do instituidor, o que ocorrer primeiro.

***Obs.:** A transmissão ao beneficiário poderá ser reputada ocorrida em momento anterior ao indicado no **item (ii)** caso o instituidor abdique, em caráter irrevogável, do direito sobre parcela do patrimônio do *trust*.

→ Apenas para fins de Imposto de Renda, a mudança de titularidade sobre o patrimônio do *trust* será considerada como transmissão a título gratuito pelo instituidor para o beneficiário e consistirá em doação, se ocorrida durante a vida do instituidor, ou em transmissão *causa mortis*, se decorrente do falecimento do instituidor.

→ Os rendimentos e os ganhos de capital relativos aos bens e direitos objeto do *trust* serão:

(i) considerados auferidos pelo titular de tais bens e direitos na respectiva data (instituidor ou beneficiário, conforme o caso); e

(ii) submetidos à incidência do IRPF, conforme as regras aplicáveis ao titular.

→ Se o *trust* detiver uma controlada no exterior, esta será considerada como detida diretamente pelo titular dos bens e direitos objeto do *trust*, sendo aplicáveis as regras de tributação de investimentos em controladas no exterior;

→ O instituidor ou o beneficiário deverá requisitar ao *trustee* a disponibilização dos recursos financeiros e das informações necessárias para viabilizar o pagamento do imposto e o cumprimento das demais obrigações tributárias no Brasil;

→ O instituidor do *trust*, caso esteja vivo, ou os beneficiários, caso tenham conhecimento do *trust*, deverão providenciar, no prazo de até 180 dias, contado da data de publicação da Lei nº 14.754/2023 (13/12/2023), a alteração da escritura do *trust* ou da respectiva carta de desejos, para fazer constar redação que obrigue, de forma irrevogável e irretroatável, o atendimento, por parte do *trustee*, das disposições estabelecidas na Lei nº 14.754/2023. Para os *trusts* em que o instituidor já tenha falecido ou perdido poderes em relação a alterações do *trust* e os beneficiários também não tenham poderes de alteração da escritura ou da carta de desejos, os beneficiários deverão enviar ao *trustee* comunicação formal a respeito da obrigatoriedade de observância da Lei nº 14.754/2023 e requerer a disponibilização das informações e dos recursos financeiros necessários ao cumprimento da lei, sendo que a inobservância das regras ou o não atendimento da solicitação da requisição pelo *trustee* não afastam o dever de cumprimento das obrigações tributárias principais e acessórias pelo instituidor ou pelo beneficiário, conforme o caso;

→ Os bens e direitos objeto do *trust*, independentemente da data de sua aquisição, deverão, em relação à data-base de **31/12/2023**, ser declarados diretamente pelo titular na DAA, pelo custo de aquisição. Caso o titular tenha informado anteriormente o *trust* na sua DAA, este deverá ser substituído pelos bens e direitos subjacentes, de modo a se alocar o custo de aquisição para cada um desses bens e direitos, considerada a proporção do valor de cada bem ou direito em relação ao valor total do patrimônio objeto do *trust*. Caso a pessoa que tenha informado anteriormente o *trust* na sua DAA seja distinta da pessoa estabelecida como titular pela Lei nº 14.754/2023, o declarante poderá, excepcionalmente, ser considerado como o titular para efeitos do IRPF;

→ As regras tributárias acima previstas para o *trust* aplicam-se aos demais contratos regidos por lei estrangeira com características similares às do *trust* e que não forem enquadrados como entidades controladas.

(A.4) ATUALIZAÇÃO DO VALOR DOS BENS E DIREITOS NO EXTERIOR: a pessoa física poderá optar por atualizar o valor dos bens e direitos no exterior constantes da DAA para o valor de mercado em 31/12/2023.

→ Sobre a diferença entre o valor de mercado e o custo de aquisição constante na DAA incidirá o IRPF à **alíquota definitiva de 8%**;

→ Poderão ser atualizados os seguintes Bens e Direitos:

- **Aplicações Financeiras**, cujo valor de mercado será o saldo em 31/12/2023, conforme extrato da Instituição Financeira;
- **Bens Imóveis em geral ou Ativos que representem direitos sobre bens imóveis**, cujo valor de mercado será o previsto em laudo de avaliação elaborado por entidade especializada;
- **Veículos, aeronaves, embarcações e demais bens móveis sujeitos a registro em geral, (ainda que em alienação fiduciária)**, cujo valor de mercado será o previsto em laudo de avaliação elaborado por entidade especializada;
- **Participações em Entidades Controladas (excluídos os trusts)**, cujo valor de mercado será o valor do Patrimônio Líquido proporcional à participação no capital social (ou equivalente), conforme Demonstrações Financeiras elaboradas de acordo com os *padrões contábeis brasileiros*, identificando-se o capital social, a reserva de capital, os lucros acumulados e as reservas de lucros.
- **Bens e Direitos Objeto de Trust** em relação aos quais a pessoa física seja definida como titular;

***Obs.:** para fins de apuração do valor dos bens e direitos em moeda nacional, a conversão do valor em moeda estrangeira será realizada com base na cotação **de venda** divulgada pelo BACEN para o **último dia útil do mês de dezembro de 2023**.

→ Os valores das atualizações oferecidos à tributação serão incluídos como Custo de Aquisição adicional do respectivo bem/direito na Ficha de Bens e Direitos da DAA. No caso de lucros de controladas no exterior, estes serão incluídos como “Crédito de Dividendo a Receber” e quando forem disponibilizados para a pessoa física controladora, reduzirão o custo de aquisição do referido “Crédito de Dividendo a Receber”, pelo valor originalmente declarado em moeda nacional (*i.e.*, tal crédito não poderá ser atualizado na DAA), e não serão tributados novamente. ***Obs.:** Especificamente no caso do Crédito de Dividendo a Receber, o ganho ou a perda decorrente da variação cambial entre o lucro em R\$ registrado e tributado na DAA em 31/12/2023 e o valor em R\$ do dividendo disponibilizado posteriormente (reduzindo a conta de Crédito de Dividendo a Receber) não será tributado ou deduzida, respectivamente, na apuração do IRPF.

→ A atualização poderá ser realizada em conjunto ou individualmente para cada bem ou direito no exterior.

→ O IRPF sobre o valor total da atualização dos bens/direitos no exterior deverá ser pago até **31/05/2024**.

→ **NÃO** poderão ser objeto de atualização:

(i) Bens ou Direitos que **NÃO** tiverem sido declarados na DAA relativa ao ano-calendário de 2022 entregue até 31/05/2023 (DIRPF 2023-2022), **OU** adquiridos no decorrer do ano-calendário de 2023;

(ii) Bens ou Direitos que tiverem sido alienados, baixados ou liquidados antes da data de formalização perante a RFB da opção por realizar a atualização;

(iii) Moeda estrangeira em espécie, joias, pedras e metais preciosos, obras de arte, antiguidades, animais de estimação ou esportivos e material genético de reprodução animal, sujeitos a registro em geral, ainda que em alienação fiduciária.

→ O direito de atualizar o valor dos bens e direitos e aplicar a alíquota de 8% somente se efetivará com o pagamento integral do imposto;

→ Não poderão ser aplicados quaisquer deduções, percentuais ou fatores de redução à base de cálculo, à alíquota ou ao montante do imposto calculado sobre a atualização dos bens e direitos;

→ Caso o contribuinte exerça a opção de declarar os bens, direitos e obrigações da entidade controlada no exterior como se fossem detidos diretamente pela pessoa física, o contribuinte poderá optar por declarar o valor “fechado” da participação **ou** de cada bem/direito subjacente.

(A.5) CONVERSÃO DA MOEDA ESTRANGEIRA EM REAIS: deverá ser utilizada a cotação **de venda** da moeda estrangeira no BACEN na data do fato gerador, salvo as exceções expressamente previstas acima.

(A.6) REVOGAÇÕES: a partir de 01/01/2024 estarão revogados os seguintes itens da legislação tributária:

(i) A isenção de IRPF sobre o ganho de variação cambial dos depósitos mantidos em instituições financeiras no exterior;

(ii) A sistemática de apuração da base de cálculo do IRPF sobre aplicações financeiras, a qual diferenciava a as aplicações realizadas com rendimentos auferidos originariamente em R\$ das aplicações realizadas com rendimentos auferidos originariamente em moeda estrangeira;

(iii) A isenção de IRPF sobre o ganho auferido na alienação, liquidação ou resgate de aplicações financeiras/bens/direitos/ no exterior *adquiridos a qualquer título na condição de não residente*;

(iv) A isenção de IRPF sobre o ganho auferido anualmente na alienação de moeda estrangeira **até US\$ 5,000.00**;

(v) A possibilidade de utilização de cotações médias do dólar para fins de apuração do ganho de capital.

***Obs.:** não houve a revogação da isenção de IRPF sobre o ganho de capital auferido na alienação de bens e direitos até **R\$ 35.000,00**.