



SIQUEIRA CASTRO
ADVOGADOS



IFRS x RTT

Questões Polêmicas Atuais

25 de maio de 2011
São Paulo, SP

Os comentários e opiniões manifestados neste seminário, inclusive nestas lâminas, são de autoria dos palestrantes, e não, necessariamente, indicativos de posicionamentos técnicos da Siqueira Castro Advogados e KPMG Auditores Independentes.

As aludidas manifestações têm natureza meramente informativa e educacional, ou seja, não se referem a caso(s) concreto(s) de pessoa(s) física(s) e/ou jurídica(s) presente(s) ou ausente(s) do seminário. A utilização de tais manifestações, por qualquer pessoa, será feita sob sua exclusiva responsabilidade e risco.

Siqueira Castro Advogados e KPMG Auditores independentes não garantem que autoridades em matéria contábil e/ou tributária não venham a adotar posicionamentos diferentes dos manifestados/debatidos ao longo do seminário, inclusive nestas lâminas.

Aos interessados em adotar procedimentos/estratégias relacionadas a um ou mais temas debatidos no seminário, ou mesmo fundamentá-los, recomenda-se orientação profissional criteriosa, precedida de análise do(s) caso(s) concreto(s).

O conteúdo desta apresentação é protegido pelos direitos autorais até os limites da autoria e criação intelectual de seus autores, sendo vedada a reprodução sem suas expressas autorizações.



Posicionamento do Ministério da Fazenda

Oitava Câmara, do antigo Conselho de Contribuintes, do Ministério da Fazenda.
Trecho da ementa do acórdão nº 108-08416, recurso nº 138.326.
Grifos nossos.

*(...) PAF - APURAÇÃO CONTÁBIL - A ciência contábil é formada por uma estrutura única composta de postulados e orientada por princípios. Sua produção deve ser a **correta apresentação do patrimônio**, com apuração de suas mutações e análise das causas de suas variações.*

A apuração contábil observará as três dimensões na qual está inserida e as quais deve servir: comercial - a Lei 6404/1976; contábil - Resolução 750/1992 e fiscal, que implica em chegar ao cálculo da renda, obedecendo a critérios constitucionais, com fins tributários. A regência da norma jurídica originária, de registro contábil, tem a sua natureza dupla: **descrever um fato econômico em linguagem contábil**, sob forma legal, e um fato jurídico imposto legal e prescritivamente. Feito o registro contábil, como determina a lei, torna-se norma jurídica, individual e concreta, observada por todos, inclusive a administração, fazendo prova a favor do sujeito passivo.



Posicionamento do Superior Tribunal de Justiça - STJ

Primeira Turma - Recurso Especial nº 413.919/PR - Grifos nossos.

1. *Na presença de conflito aparente de normas, considera-se, sempre, **o sistema jurídico a que as mesmas pertencem, sem vez para análise isolada de uma delas** (RMS 6905/SP, Rel. Min. Edson Vidigal, DJU 14/06/99). (...)*

4. **NÃO OFENDE O SISTEMA JURÍDICO VIGENTE O FATO DE AS NORMAS (COMERCIAIS E FISCAIS) DIVERGIREM QUANTO À FIXAÇÃO DO MONTANTE A SER LANÇADO na respectiva provisão de créditos de liquidação duvidosa.** *A fórmula de composição da PDD - Provisão para Devedores Duvidosos, para fins fiscais, deve obediência ao estatuído na legislação fiscal pertinente, no caso, a Lei nº 8.981/95, não havendo que se cogitar em violação ao teor prescrito pelos arts. 43 e 44, do CTN.*

5. **A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, PECULIARMENTE A DO IMPOSTO DE RENDA, RECLAMA O EMPREGO DE TÉCNICAS NÃO INTEIRAMENTE CONCILIÁVEIS COM AS DE LEGISLAÇÃO COMERCIAL. A Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 (reguladora das Sociedades por Ações), PREVÊ A POSSIBILIDADE DE QUE A EMPRESA FAÇA SUA ESCRITURAÇÃO EM REGISTROS AUXILIARES QUANDO AS NORMAS TRIBUTÁRIAS EXIJAM MÉTODOS OU CRITÉRIOS CONTÁBEIS diferenciados ou determinem simplesmente a elaboração de outras demonstrações financeiras**

Conceito legalista de renda

Grifos nossos.

Recurso Extraordinário nº 117.887-6

Exame da validade do art. 38, da Lei nº 4.506/1964 (anterior ao CTN e na vigência da CRFB de 1946)

Ministro Carlos Velloso define renda como “acréscimo patrimonial” do contribuinte, inexistente no dispositivo questionado; **renda = acréscimo (ontológico)**.

Recurso Extraordinário nº 201.465-6

Lei nº 8.200/91

Definição de renda **não é ontológica**; é apenas normativa; distinção entre “lucro contábil” e “lucro real”; limites do legislador tributário estão no princípio da proporcionalidade, não no conceito de renda.

Recurso Extraordinário nº 344.994

Prejuízo Fiscal – Dedução – Vedação – Validade

Ministra Ellen Gracie afirma que **prejuízo fiscal não é “direito de crédito”** contra o Estado; lucro é aquele definido na lei e apurado em um determinado período.

Plano de convergência aos padrões contábeis internacionais

Em busca da **uniformização das informações contábeis**, vários organismos societários e contábeis nacionais iniciaram discussões visando a implementação de alternativas à luz das *IFRS (International Financial Reporting Standards)*.



A adoção de uma nova linguagem visa **melhorar a qualidade da informação contábil** e proporcionar maior **transparência às informações societárias**.



Neste cenário foi publicada a **Lei n° 11.638/07** e, posteriormente, a Lei n° 11.941/09, as quais alteraram diversos dispositivos da Lei n° 6.404/76 a fim de regular a transição para o novo modelo contábil.

Relação de pronunciamentos

Nº	Objeto
CPC 0	Estrutura conceitual para a elaboração e apresentação das demonstrações contábeis
CPC 01	Redução ao valor recuperável de ativos (IAS 36)
CPC 02	Efeitos das mudanças nas taxas de câmbio e conversão de demonstrações contábeis (IAS 21)
CPC 03	Demonstração dos fluxos de caixa
CPC 04	Ativo intangível (IAS 38)
CPC 06	Operações de arrendamento mercantil (IAS 17)
CPC 07	Subvenção e assistência governamentais
CPC 08	Custos de transação e prêmios na emissão de títulos e valores mobiliários
CPC 09	Demonstração do valor adicionado
CPC 10	Pagamento baseado em ações
CPC 11	Contratos de seguros
CPC 12	Ajuste a valor presente

N°	Objeto
CPC 13	Adoção Inicial
CPC 14	Revogado - Instrumentos Financeiros
CPC 15	Combinação de negócios
CPC 16 (R1)	Estoques
CPC 17	Contratos de construção
CPC 18	Investimento em coligada e em controlada
CPC 19	Investimento em Empreendimento Controlado em Conjunto (Joint Venture)
CPC 20	Custos de empréstimos
CPC 21	Demonstração intermediária
CPC 22	Informações por segmento
CPC 23	Políticas contábeis, mudanças de estimativa e retificação de erro
CPC 24	Evento subsequente
CPC 25	Provisão, passivo contingente e ativo contingente
CPC 26	Apresentação das demonstrações contábeis
CPC 27	Ativo imobilizado

Nº	Objeto
CPC 28	Propriedade para investimento
CPC 29	Ativo biológico e produto agrícola
CPC 30	Receitas
CPC 31	Ativo não circulante mantido para venda e operação descontinuada
CPC 32	Tributos sobre o lucro
CPC 33	Benefícios a empregados
CPC 34	Exploração e avaliação de recursos minerais (<i>IFRS 6</i>) (ainda não aprovado)
CPC 35	Demonstrações separadas
CPC 36 (R1)	Demonstrações consolidadas
CPC 37	Adoção inicial das normas internacionais
CPC 38	Instrumentos financeiros: reconhecimento e mensuração
CPC 39	Instrumentos financeiros: apresentação
CPC 40	Instrumentos financeiros: evidenciação
CPC 41	Resultado por ação
CPC 43	Adoção inicial dos pronunciamentos técnicos CPC 15 a 41

CPC 01 – Recuperabilidade de ativos

Objetivo

- Assegurar que os ativos não estejam registrados contabilmente por um valor superior àquele passível de ser recuperado no tempo por uso nas operações da entidade ou em sua eventual venda.

Identificação de um ativo que possa estar desvalorizado

- Um ativo está desvalorizado quando seu valor contábil **excede seu valor recuperável**.
- A entidade deve avaliar, **no mínimo ao fim de cada exercício social**, se há alguma indicação de que um ativo possa ter sofrido desvalorização. Se houver alguma indicação, a entidade deve estimar o valor recuperável do ativo.

Identificação de um ativo que possa estar desvalorizado (cont.)

- Independentemente de existir ou não qualquer indicação de redução ao valor recuperável, uma entidade deverá:
 - a) testar, no **mínimo anualmente** (*impairment*), a redução ao valor recuperável de um **ativo intangível com vida útil indefinida** ou de um **ativo intangível ainda não disponível para uso** e
 - b) testar, anualmente, o **ágio pago por expectativa de rentabilidade futura** (*goodwill*) em uma aquisição de entidades.

Importante!

Aplicável a todo o ativo.

Indicadores de *impairment*

- Fontes externas:
 - a) grande declínio no valor de mercado do ativo;
 - b) mudanças no ambiente **tecnológico, mercadológico, legal e econômico**;
 - c) aumentos nas taxas de juros ou de retorno sobre investimentos;
 - d) valor contábil do patrimônio líquido da entidade é maior que o valor de mercado de suas ações.

- Fontes internas:
 - a) evidência de **obsolescência** ou **danos físicos**;
 - b) planos de **reestruturação, descontinuidade e baixa**;
 - c) declínio na performance do ativo ou expectativa de declínio, desempenho menor que o esperado.

Valor recuperável maior entre:

valor líquido de venda de
um ativo ou de unidade
geradora de caixa

X

seu valor em uso

Onde:

- **valor em uso** = valor presente dos fluxos de caixa futuros estimados derivado de um ativo/UGC (uso contínuo e baixa final) e
- **valor líquido de venda** = valor obtido na venda de um ativo/UGC em uma transação com terceiros, deduzido do custo para a venda.

Reconhecimento e mensuração de uma “perda” por desvalorização

Se, e **somente se**, o valor recuperável de um ativo for menor que seu valor contábil, este deve ser reduzido ao valor recuperável. Essa redução representa **“perda” por desvalorização do ativo**.

A “perda” por desvalorização do ativo **deve ser reconhecida imediatamente no resultado do período**, a menos que o ativo tenha sido reavaliado. Qualquer desvalorização de um ativo reavaliado deve ser tratada como uma diminuição do saldo da reavaliação.

A **reversão da “perda” por desvalorização de um ativo** deve ser reconhecida imediatamente no resultado do período, a menos que o ativo esteja registrado por valor reavaliado, neste caso, devendo ser tratado como aumento de reavaliação.

A **reversão de “perda” por desvalorização para uma unidade geradora de caixa** deve ser alocada aos ativos da unidade, proporcionalmente ao valor contábil desses ativos, devendo ser tratada como reversão de “perdas” com desvalorização de ativos individuais e reconhecida de acordo com o item anterior.

“Perda” por desvalorização reconhecida em anos anteriores somente deve ser **revertida se tiver havido uma mudança nas estimativas** usadas para determinar o seu valor recuperável.

Reversão de **“perda”**, **por desvalorização de ágio pago por expectativa de resultado futuro**, não deve ser revertida em período subsequente.

Aspectos tributários

- Tratamento das “perdas” por desvalorização; necessidade de controle das “perdas”.
- Efeitos na constituição de CSL e IRPJ diferidos.
- Créditos de ICMS, IPI, dentre outros tributos.
- Provisão?
- RTT.

CPC 06 – *Leasing* operacional e financeiro

Objetivo

- Prescrever para arrendatários e arrendadores as políticas contábeis e divulgações apropriadas em relação a arrendamentos mercantis.

Classificação do arrendamento mercantil

A classificação de arrendamentos mercantis, adotada neste Pronunciamento, baseia-se na extensão em que os riscos e benefícios inerentes à propriedade de um bem arrendado **sejam transferidos do arrendador ao arrendatário**.

- **Leasing financeiro**: transferência substancial dos riscos e benefícios inerentes à propriedade de um bem. A propriedade pode ou não vir a ser transferida.
- **Leasing operacional**: na prática, de acordo com o CPC, o que não é financeiro é operacional.

A classificação depende da natureza da transação, não do contrato escrito (essência sobre forma).

Alteração

- A Lei nº 11.638/07 deu nova redação ao art. 179, da Lei nº 6.404/76 (grifos nossos):

Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo...

*IV - no ativo imobilizado: os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, **inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens;***

As **operações de arrendamento** cujo somatório das contraprestações perfaça **mais que 75% do custo do bem**, incluindo-se neste percentual o valor residual garantido que tenha sido antecipado...



são consideradas **operações de crédito**, independentemente da nomenclatura que lhes for atribuída.

Não constituem, necessariamente, *leasing* financeiro.

Leasing financeiro

Exemplos de situações que, individualmente ou em conjunto, ensejariam classificação de arrendamento mercantil como financeiro:

- a) a **propriedade do bem é transferida para o arrendatário no fim do prazo do arrendamento mercantil;**
- b) o arrendatário tem a **opção de comprar o bem por preço suficientemente mais baixo que o valor justo à data em que a opção possa ser exercida;**
- c) o prazo do arrendamento se refere à **maior parte da vida econômica** do bem;
- d) no início do arrendamento mercantil, o valor presente dos pagamentos mínimos atinge, ao menos substancialmente, **todo o valor justo do bem arrendado** e
- e) os ativos arrendados são de **natureza especializada**, de tal forma que apenas o arrendatário pode usá-los sem grandes modificações.

Leasing nas demonstrações contábeis dos arrendatários

Leasing financeiro

No início do prazo do arrendamento mercantil, os arrendatários devem reconhecer os arrendamentos mercantis financeiros como ativos e passivos nos seus balanços por:

- a) quantias iguais ao **valor justo** da propriedade arrendada ou, se inferior;
- b) ao valor presente dos **pagamentos mínimos** do arrendamento mercantil.

Os pagamentos mínimos do arrendamento mercantil devem ser segregados entre encargo financeiro e redução do passivo em aberto. O encargo financeiro deve ser imputado a cada período durante o prazo do arrendamento mercantil de forma a produzir uma **taxa de juros periódica constante** sobre o saldo remanescente do passivo.

Um arrendamento mercantil financeiro dá origem a uma despesa de depreciação relativa a ativos depreciables, assim como uma despesa financeira para cada período contábil.

Leasing nas demonstrações contábeis dos arrendatários (cont.)

Leasing operacional

Para os arrendamentos mercantis operacionais, os pagamentos da prestação (excluindo os custos de serviços tais como seguros e manutenção) são reconhecidos como despesa numa base linear, salvo se uma outra base sistemática for representativa do modelo temporal do benefício do usuário, mesmo que tais pagamentos não sejam feitos nessa base.

Aspectos tributários

- Despesa com *leasing* operacional; eventual necessidade de controle para verificação de parcela dedutível.
- Depreciação do ativo fixo e despesa com juros no caso de *leasing* financeiro.
- ICMS – *leasing* operacional / custo.
- RTT.

CPC 15 – *Business combinations*

- **Correlacionado com a *IFRS 3 – Business Combinations***

- **Aprovado por**

 - CVM (Deliberação 580/09) e

 - CFC (NBC T 19.23 - Resolução 1.175/09).

- **Vigência**

 - exercícios findos a partir de dezembro de 2010 e período comparativo (CVM/CFC).

- **Audiência pública**

 - Edital SNC 1/2011;

 - Comentários até 3 de junho de 2011.

Definição de negócio

- Consiste de inputs (entradas de recursos) e processos capazes de gerar outputs (saídas) capazes de gerar retornos na forma de dividendos, redução de custos ou outros benefícios econômicos, diretamente aos seus investidores, proprietários, membros ou participantes.

Definição de combinação de negócios

- Operação ou outro evento em que o adquirente obtem o controle de um ou mais negócios por meio de transferência de caixa ou equivalentes de caixa, assunção de passivo, emissão de instrumentos patrimoniais e outras formas de contraprestação.
- Exclui aquisições de ativos que não constituam negócios, combinações entre entidades sob controle comum e joint ventures.

Aplicação do método de compra

Todas as combinações de negócios no escopo do CPC 15 são contabilizadas pelo método de compra.

Passo 1

Identificação do adquirente

Passo 2

Mensuração do custo da aquisição de negócios

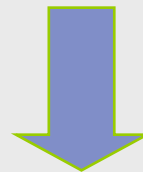
Passo 3

Alocação do custo dos ativos adquiridos, passivos assumidos e obrigações contingentes assumidas

Ágio

- Valor residual após reconhecimento dos ativos, passivos e obrigações contingentes identificáveis da adquirida
- O ágio é reconhecido como um ativo

Custo menos perdas acumuladas com *impairment*

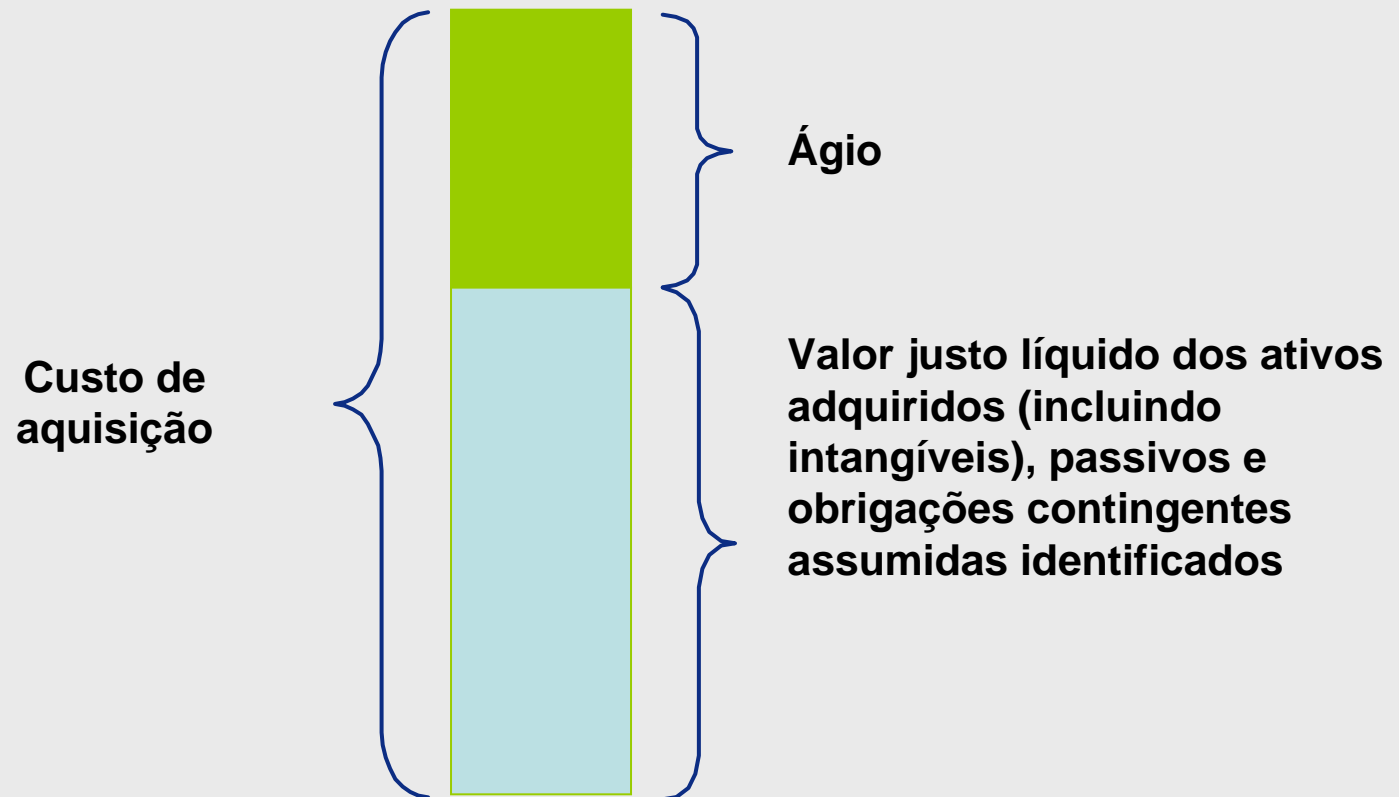


Mensuração após reconhecimento inicial

Mensuração e reconhecimento

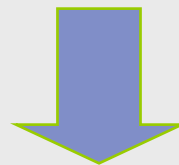
- Ativos identificáveis adquiridos e passivos assumidos:
 - avaliados ao **valor justo** na data da aquisição com limitadas exceções (exemplos: ativos contingentes).
- Participações de não controladores:
 - avaliadas ao **valor justo** na data da aquisição **ou**
 - **parcela** proporcional do **valor justo dos ativos líquidos** (alternativa eletiva em cada aquisição e pode gerar diferente *goodwill*).
- Custos de aquisição: resultado (exceto custo de emissão de títulos de dívidas e patrimoniais).
 - Combinação de negócios realizada em estágios:
 - reavaliar **participação anterior** ao **valor justo** na data da aquisição, com **ganho/perda** no **resultado**.

Alocação do custo de aquisição

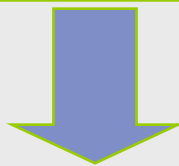


Valor justo maior que o custo de aquisição

A participação no valor justo líquido dos ativos, passivos e obrigações contingentes identificados excede o custo de aquisição



Reavaliar identificação e mensuração dos ativos líquidos adquiridos



Reconhecer excesso remanescente imediatamente no resultado

Período de mensuração

- Entidade pode reportar valores provisórios, mas deve ajustar retrospectivamente (fatos e circunstâncias existentes na data da aquisição).
- Não pode exceder um ano da data da aquisição.

Pontos chave

- Combinação de negócios é a junção de duas entidades ou negócios separados em uma entidade que reporta, na qual o adquirente obtém controle de um ou mais negócios.
- Todas as combinações de negócios são contabilizadas pelo método de compra.
- A data de aquisição é a data em que o controle efetivo é transferido ao adquirente.
- O custo de aquisição é determinado na data de aquisição.
- Os ativos, passivos e obrigações contingentes assumidos identificados são mensurados ao valor justo.

Aspectos tributários

- Como fica a amortização do ágio, segundo a regra tributária, frente às alterações contábeis?
- Ágio anterior ao CPC 15.
- Planejamento tributário – *holdings* no País / incorporações *downstream* e *upstream*.
- Tratamento dos novos ágios para optantes e não optantes pelo RTT – efeitos retroativos?
- STF – compensação de prejuízos fiscais é “favor fiscal” – conceito legalista de renda.

CPC 27 - Ativo imobilizado

- Um ativo imobilizado deve ser reconhecido se:
 - For provável que benefícios futuros econômicos, associados ao item, fluirão para a entidade.
 - O custo do item pode ser mensurado de forma confiável.
 - Ativo imobilizado é mensurado inicialmente pelo custo.
- O custo de um ativo imobilizado é o preço à vista na data da aquisição.

Se o prazo de pagamento excede os prazos normais de crédito, a diferença entre o preço à vista e total dos pagamentos deve ser reconhecida como despesa com juros (ajuste a valor presente).

É permitido o método da reavaliação do ativo imobilizado?

- O CPC 27 afirma que sim, se permitida por lei.
- A Lei das S.As nº 6.404 e a Lei nº 11.638 extinguiram a prática, portanto no Brasil não é permitida a reavaliação.
- Para o IFRS a reavaliação é permitida. A aplicação da IFRS para fins de CVM não permite opção de reavaliação.

ICPC 10 - Ativo imobilizado

Prática brasileira de adotar taxas de depreciação determinadas pelo fisco NÃO é aceita !



De acordo com a prática tributária brasileira, o ativo imobilizado não conta com:

- (i) revisão periódica das estimativas de vida útil e nem
- (ii) determinação de valor residual.

- Obrigatórios a partir de 1º de janeiro de 2010:
 - revisão periódica de vida útil;
 - laudo de avaliação para tal revisão, que poderá se preparado internamente e
 - ajustes iniciais da revisão da vida útil serão feitos prospectivamente, isto é, serão registrados no resultado de 2010.

- Registro de tributos diferidos:
 - Qualquer diferença entre a base fiscal e a escrituração contábil.
 - Benefícios econômicos futuros.
 - Deve-se constituir tributo diferido inclusive sobre terrenos.

- **O que é custo atribuído (*deemed cost*)?**
 - Trata-se da atribuição de custo na adoção inicial da prática - valor justo e não configura reavaliação;
 - Aplicável somente na adoção inicial do CPC 27;
 - Opcional a partir de 1º de janeiro de 2010;
 - Os ajustes iniciais, da revisão de custo atribuído, devem ser tratados como ajustes ao patrimônio líquido, com efeitos retroativos, para fins de apresentação comparativa.
 - É necessário laudo de avaliação preparado por especialistas internos ou externos.
- Componentes com custo significativo devem ser depreciados separadamente, de acordo com a sua vida útil estimada
- O valor depreciável é determinado após a dedução do valor residual.
- O valor residual e a vida útil são revisados, ao menos, ao final de cada exercício.

CPC 27 - Ativo imobilizado

Aspectos tributários

- Controle segregado do ativo fixo.
- Custo atribuído.
- Depreciação considerando a nova vida útil; depreciação de peças e outros itens de manutenção cujos custos tenham sido incorporados ao imobilizado; valor residual.
- RTT.

CPC 07 - Subvenções e assistências governamentais

Objetivo

- Contabilização e divulgação de Subvenções do governo e divulgação de outras formas de assistência governamental.
- Certas formas de **assistência governamental, que não possam ter seu valor razoavelmente atribuído, são excluídas da definição de subvenção governamental** dada neste Pronunciamento.
- Por exemplo: transações com o Governo que não possam ser distinguidas das operações comerciais normais da entidade como as assistências técnicas e de comercialização gratuitas e a concessão de garantias.

Reconhecimento das subvenções

Subvenções governamentais, inclusive subvenções **não-monetárias a valor justo**, não devem ser reconhecidas até que **exista segurança** de que:

- a) a entidade cumprirá **todas** as condições relacionadas à subvenção e
- b) a subvenção será recebida.

Reconhecimento das subvenções (cont.)

O simples recebimento de uma subvenção não é prova conclusiva de que as condições associadas à subvenção tenham sido ou serão cumpridas.

- Requisitos que dependem de fatores externos, como a manutenção de determinado volume de venda ou nível de emprego, não podem ser presentemente determináveis e, portanto, a subvenção apenas deve ser reconhecida quando cumprido o compromisso.
- Uma subvenção governamental deve ser reconhecida como receita ao longo do período necessário para confrontar com as despesas que a subvenção pretende compensar, desde que atendidas as condições. A subvenção governamental não pode ser creditada diretamente ao patrimônio líquido.
- Enquanto não atendidos os requisitos para reconhecimento no resultado, as contrapartidas das subvenções governamentais registradas no ativo, serão em conta específica do passivo.

Ativos não monetários obtidos como subvenções governamentais

- Uma subvenção governamental pode estar representada por ativos não-monetários, como terrenos e outros, para uso da entidade. Nessas circunstâncias, esses ativos devem ser reconhecidos por seu valor justo. Um processo alternativo, na impossibilidade de verificação desse valor justo, poderá ser a atribuição de valor nominal.
- Dois métodos de apresentação nas demonstrações contábeis de subvenções (ou partes apropriadas de subvenções) não vinculadas a obrigações futuras, relacionadas com ativos, são considerados como alternativas aceitáveis.
 - a) Um dos métodos considera a subvenção como **receita diferida no passivo**, sendo reconhecida como receita, numa base sistemática e racional, durante a vida útil do ativo.
 - b) O outro método **deduz a contrapartida do próprio ativo** recebido como subvenção para chegar ao valor escriturado líquido do ativo, que pode ser nulo. A subvenção é reconhecida como receita, durante a vida do ativo depreciable, por meio de um crédito à depreciação registrada no resultado.

Redução ou isenção de tributo em área incentivada (Lucro da Exploração)

- Certos empreendimentos gozam de incentivos tributários de imposto sobre a renda. Esses incentivos, que atendem ao conceito de subvenção governamental, consistem na isenção ou redução da alíquota do referido tributo, consoante prazos e condições estabelecidos em legislação específica.
- A contabilização dessa redução ou isenção tributária deve ser reconhecida como subvenção para investimento, mas registrando-se o **imposto total no resultado** como se devido fosse e, em contrapartida, a **receita de subvenção equivalente**, a serem demonstrados um deduzido do outro. Portanto, a rubrica de despesa de **imposto de renda** deve ser apresentada pelo seu **valor líquido**.

Apresentação na demonstração de resultado

- As subvenções são algumas vezes apresentadas como créditos na demonstração dos resultados, quer separadamente sob um título geral tal como "Outras Receitas", quer, alternativamente, como deduzidas da despesa relacionada.

RTT - Registro das subvenções para investimentos

Para fins de aplicação do RTT às subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos concedidos como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e às doações feitas pelo Poder Público, a pessoa jurídica deverá:



reconhecer o valor da doação ou subvenção em **conta de resultado pelo regime de competência**, inclusive com observância das determinações constantes das normas expedidas pela CVM, no caso de Companhias abertas e outras que optem por sua observância;



para fins de apuração do Lucro Real, **excluir**, no Livro de Apuração do Lucro Real, o montante referente à parcela do **lucro líquido do exercício** decorrente de doações ou subvenções governamentais para investimentos;



manter, na **reserva de lucros**, o valor referente à **parcela do lucro líquido** do exercício decorrente de doações ou subvenções governamentais para investimentos destinados para reserva de incentivos fiscais;



adicionar, no Livro de Apuração do Lucro Real, o valor referente às doações ou subvenções governamentais para investimentos, no momento em que este tiver destinação diversa da citada no quadro acima.

Destinação diversa

No caso de **destinação diversa**, as doações e subvenções serão **tributadas**, inclusive nas hipóteses de:



Capitalização do valor e posterior restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitado ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou subvenções;



Restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, nos 5 (cinco) anos anteriores à data da doação ou subvenção, com posterior capitalização do valor da doação ou subvenção, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitado ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou subvenções governamentais para investimentos;



Integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios.

Aspectos tributários

- Contribuinte apura prejuízo contábil; seria possível excluir o montante da subvenção para investimento no LALUR?
- Redefinição dos conceitos de subvenção para investimento e subvenção para custeio.
- Rediscussão do conceito de receita tributável.
- Decisões do CARF.
- RTT.



SIQUEIRA CASTRO
ADVOGADOS



Siqueira Castro Advogados

Julio Augusto Oliveira

Sócio

joliveira@siqueiracastro.com.br

Maucir Fregonesi Júnior

Sócio

mfregonesi@siqueiracastro.com.br

Pedro Lunardelli

Sócio

pglunardelli@siqueiracastro.com.br

www.siqueiracastro.com.br

KPMG Auditores Independentes

Ulysses Magalhães

Sócio

umagalhaes@kpmg.com.br

Adriana Caetano

Gerente sênior

acaetano@kpmg.com.br

The international network
of independent law firms 