Comentários Sobre a Aplicação da Lei nº 11.638/07 e Lei nº 11.941/09 Aspectos Fiscais

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

Lei 11.638/07 – Aspectos Fiscais

Art. 177, *caput*

"Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência."

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

Lei 11.638/07 e Lei 11.941/09

Lei 6.404/76, art. 177, § 2º (grifos nossos)

Redação da Lei 11.941:
"A companhia observará **exclusivamente** em livros ou registros auxiliares, sem qualquer modificação da escrituração mercantil e das demonstrações reguladas nesta lei, as disposições da lei tributária, ou de legislação especial sobre a atividade que constitui seu objeto, que prescrevam, **conduzam ou incentivem a utilização de** métodos ou critérios **contábeis** diferentes **ou determinem registros, lançamentos ou ajustes ou** a elaboração de outras demonstrações financeiras."

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

Lei 11.638/07 e Lei 11.941/09

MP 449

- Publicada em 4 de dezembro de 2008 e convertida na Lei 11.941, de 28 de maio de 2009
- Dá nova redação ao § 2º do art. 177 da Lei 6.404/76, com eliminação dos incisos I e II introduzidos pela Lei 11.638/07
- Retoma ideia de uma única demonstração financeira na escrituração mercantil, para fins societários

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

Lei 11.638/07 e Lei 11.941/09

Lei 11.941/09

- Revoga o § 7º do art. 177, introduzido pela Lei 11.638/07, que tratava da neutralidade fiscal

- ~~"§ 7º Os lançamentos de ajuste exclusivamente para harmonização de normas contábeis, nos termos do § 2º deste artigo, e as demonstrações e apurações com eles elaboradas não poderão ser base de incidência de impostos e contribuições nem ter quaisquer outros efeitos tributários."~~

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

Lei 11.941/09

Cria o Regime Tributário de Transição - RTT

- Não terão efeitos para fins de apuração do lucro real as alterações introduzidas pela Lei 11.638/07 e pelos arts. 37 e 38 da Lei 11.941/08, bem como as normas expedidas pela CVM e pelos demais órgãos reguladores que visem alinhar a legislação específica com os padrões internacionais de contabilidade;

- Devem ser considerados, para fins tributários, os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007, relativos ao reconhecimento de receitas, custos e despesas;

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

Lei 11.941/09

Regime Tributário de Transição

- **Optativo** para o biênio **2008** e **2009**, vedada a aplicação do regime em um único ano-calendário;
- Opção irretratável será manifestada na DIPJ 2009; e
- Regime será **obrigatório** a partir de 2010 até que entre em vigor a lei que discipline os efeitos tributários dos novos métodos e critérios contábeis, buscando a neutralidade tributária.

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

Lei 11.941/09

Regime Tributário de Transição

Em 2008/2009, a opção pelo regime é válida para a CSLL, PIS e Cofins, bem como para o lucro presumido:

- Início de atividades em 2009, opção será manifestada na DIPJ 2010;
- Para o lucro arbitrado, somente a partir de 2010;
- RFB definiu o controle dos ajustes extracontábeis decorrentes da opção pelo RTT por meio da IN 949/09; e
- A não-apresentação dos livros ou registros auxiliares à autoridade fiscal representará hipótese de arbitramento do lucro.

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

Lei 11.941/09

Regime Tributário de Transição

- No caso de ajustes temporários realizados na vigência do RTT que impliquem ajustes em períodos subsequentes, permanecem:
  - a obrigação de adições relativas a exclusões temporárias; e
  - a possibilidade de exclusões relativas a adições temporárias.

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

Lei 11.941/09

Subvenção para investimentos, doações do Poder Público e prêmios na emissão de debêntures

- Reconhecer o valor em conta do resultado pelo regime de competência, inclusive observando regras da CVM, quando for o caso;
- Excluir, no LALUR, o valor referente ao lucro líquido do exercício decorrente de subvenção ou doação;
- Manter tal valor em conta de reserva de lucros (Reserva de Incentivos Fiscais), no PL; e
- Caso a empresa apure prejuízo contábil no período, deve constituir a reserva em anos posteriores, quando vier a ter lucro contábil (não se aplica para prêmios).

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

Lei 11.941/09

Subvenções, doações e prêmios (continuação)

- Adicionar, no LALUR, no momento em que a empresa der destinação diversa para tal reserva, inclusive:
  - capitalização do valor e posterior restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução de capital;
  - restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital, nos 5 anos anteriores à data da doação ou subvenção, com posterior capitalização do valor da doação ou subvenção; e
  - integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios.

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

Lei 11.941/09

Subvenções, doações e prêmios (continuação)

- Base para incidência será o valor restituído, limitado ao valor total das exclusões decorrentes de doações, subvenções ou prêmios; e
- Para fins do RTT, tais valores poderão ser excluídos da base de cálculo do PIS e da Cofins.

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

IN RFB 949/09

- **Escopo:** essa IN regulamenta, de forma genérica, o Regime Tributário de Transição, sem detalhar métodos ou critérios contábeis específicos;

- É dirigida às empresas tributadas com base no lucro real e sujeitas ao RTT, silenciando sobre efeitos para aquelas que não optarem pelo referido regime no biênio 2008/2009;

- **Prazo:** deverá ser enviado em meio digital até 30 de novembro de 2009, com base em programa a ser disponibilizado em 15 de outubro de 2009;

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

IN RFB 949/09

- **Conteúdo:** de acordo com a IN, no LALUR, haverá um ajuste global do lucro líquido societário para o lucro líquido para fins tributários;

- O detalhamento desse ajuste global será objeto do **FCONT - Controle Fiscal Contábil de Transição**, que é uma escrituração, das contas patrimoniais e de resultado, em partidas dobradas, considerando os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007;

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

IN RFB 949/09

- O § 3º do art. 3º da IN menciona que os demais ajustes de adição e exclusão (Parte A do LALUR) devem ser realizados com base nos valores mantidos nos registros do FCONT;
- Isso se aplica inclusive para:
- Preços de transferência;
- Incentivos fiscais;
- Lucro da exploração (houve adaptação na terminologia, substituindo-se a expressão “exclusão das demais receitas não operacionais” por “demais receitas operacionais”).

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

IN RFB 949/09

- Há uma previsão específica para custos, no sentido de que, para fins do FCONT, poderá ser utilizado critério de atribuição de custos fixos e variáveis aos produtos acabados e em elaboração mediante rateio diverso daquele utilizado para fins societários, desde que esteja integrado e coordenado com o restante da escrituração, nos termos do art. 294 do RIR/99.

- Nesse caso, a empresa não poderá se utilizar do arbitramento dos estoques (art. 296 do RIR/99).

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

IN RFB 949/09

- De acordo com o Parecer Normativo CST 6/79, sistema de contabilidade de custos integrado e coordenado com o restante da escrituração é aquele:

  "I - apoiado em valores originados da escrituração contábil (matéria-prima, mão-de-obra direta, custos gerais de fabricação);

  II - que permite determinação contábil, ao fim de cada mês, do valor dos estoques de matérias-primas e outros materiais, produtos em elaboração e produtos acabados;

  III - apoiado em livros auxiliares, ou fichas, ou formulários contínuos, ou mapas de apropriação ou rateio, tidos em boa guarda e de registros coincidentes com aqueles constantes da escrituração principal;

  IV - que permite avaliar os estoques existentes na data de encerramento do período-base de apropriação de resultados segundo os custos efetivamente incorridos."

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

IN RFB 949/09

- No caso do lucro presumido, o FCONT não se aplica, mas o art. 10 da IN traz algumas regras acerca de memórias de cálculo para demonstrar diferenças em contas de receitas, em função da nova contabilidade;

- Para fins de PIS e Cofins, o art. 12 traz algumas condições para controle e creditamento no regime não cumulativo, basicamente considerando os valores consignados no FCONT;

- **Penalidade:** o art. 40 da Lei 11.941 incluiu como hipótese de arbitramento do lucro a não-escrituração ou não-apresentação dos livros ou registros auxiliares (por exemplo, o FCONT).

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

Lei 11.941/09

Juros sobre o capital próprio

- Calculados sobre o balanço societário
- Não se incluem nas contas do patrimônio líquido os valores relativos a ajustes de avaliação patrimonial (art. 59 da Lei 11.941/09)
- **Distribuição de lucros** – continua sendo feita com base no balanço societário

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

Lei 11.638/07 e Lei 11.941/09

Regime Tributário de Transição (continuação)

- E as empresas que não optarem pelo RTT para o biênio 2008/2009?
  - Com a nova redação do § 2º (resgatando a ideia de um único balanço) e revogação do § 7º (que tratava da neutralidade fiscal) do art. 177 da Lei 6.404/76, trazidas pela MP 449, essas empresas ficariam sujeitas aos efeitos fiscais das novas regras contábeis?

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

Lei 11.638/07 e Lei 11.941/09

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 5, DE 20 DE FEVEREIRO DE 2009 (D.O.U. DE 16.03.2009)
ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
EMENTA: ARRENDAMENTO MERCANTIL FINANCEIRO. MUDANÇAS NO CRITÉRIO DE CONTABILIZAÇÃO. EFEITOS FISCAIS.

Os lançamentos na contabilidade da arrendatária referentes aos contratos de arrendamento mercantil devem estar em conformidade com a nova regra do inciso IV do art. 179 da Lei nº 6.404, de 1976, alterado pela Lei nº 11.638, de 2007.
Contudo, tais mudanças no critério de escrituração contábil não afetarão a base de cálculo do IRPJ apurada pela pessoa jurídica optante pelo Regime Tributário de Transição (RTT). Ou seja, os ajustes decorrentes do critério anterior e do atual devem ser implementados extracontabilmente na empresa optante pelo referido regime, objetivando buscar a neutralidade fiscal.

Na hipótese de a consulente não optar pelo RTT, a contabilização dos contratos de arrendamento mercantil na arrendatária também segue a determinação do inciso IV do art. 179 da Lei nº 6.404, de 1976, alterado pela Lei nº 11.638, de 2007, sendo vedada a realização de ajustes extracontábeis.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 6.404, de 1976, art. 179, inciso IV, alterado pela Lei nº 11.638, de 2007; MP nº 449, de 2008, arts. 15 a 18.

CRISTINA DE ALMEIDA ACCIOLY
Chefe da Divisão

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

Obrigado!

claudio.yano@br.ey.com

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do