



*cutting through complexity*

TAX

# Painel da MP 627/2013

Bergson Pereira  
José Eduardo

10 de dezembro de 2013



# **Medida Provisória 627 de 11 de novembro de 2013**

**Altera legislação tributária  
federal do IRPJ, CSLL, PIS,  
COFINS, Revoga o RTT,  
dispõe sobre tributação de  
lucros no exterior e  
parcelamento especial**

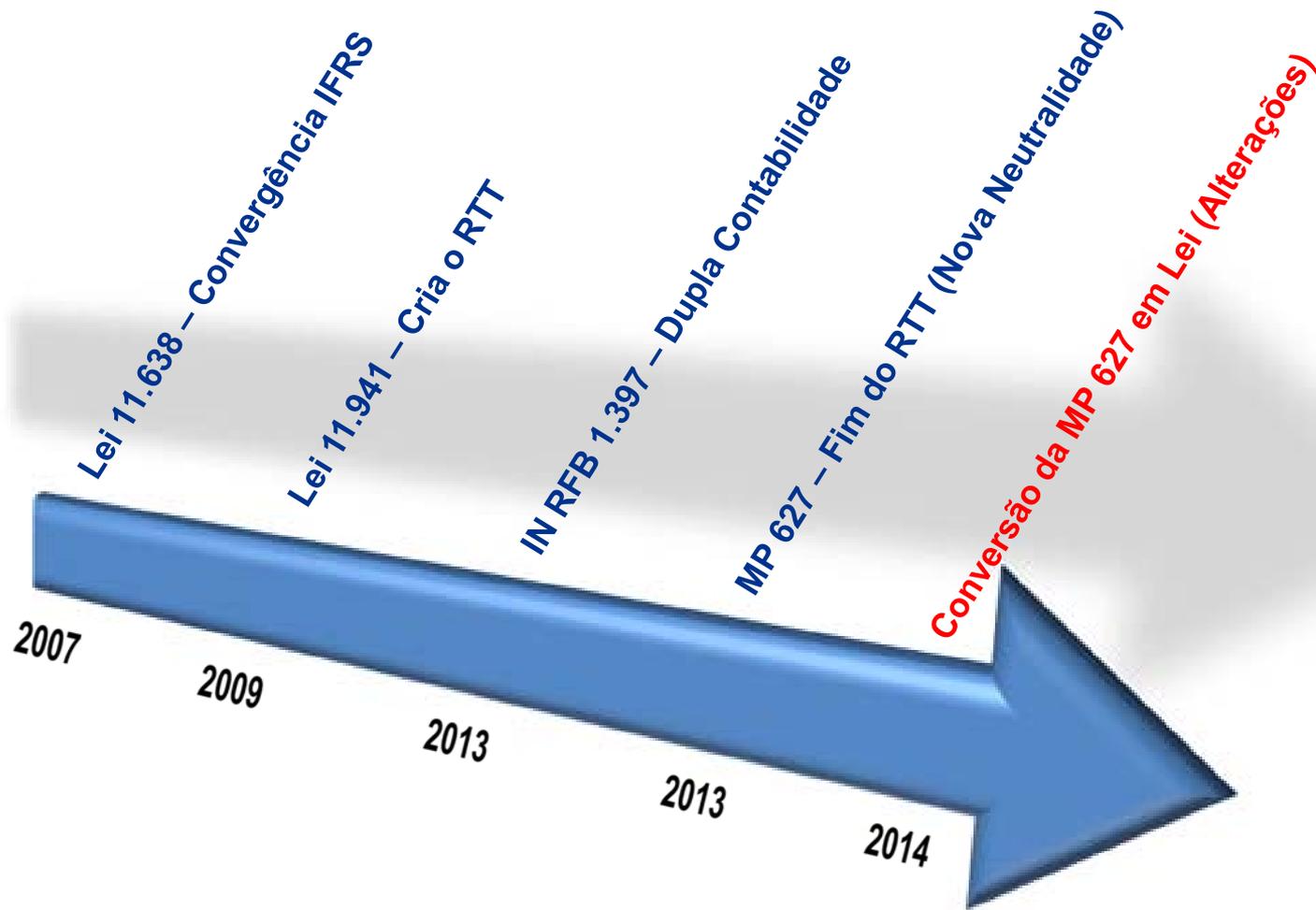
# Principais tópicos tratados na MP 627/2013

- ✓ **Extinção do RTT**  
Como ficará a neutralidade tributária?
- ✓ **Disciplinamento de ajustes decorrentes dos novos métodos contábeis**  
As novas regras (Leasing; AVJ; AVP; Impairment etc) serão aceitas pelo fisco?
- ✓ **Base Fiscal para Dividendos/ JSCP / MEP**  
Isentos? Manutenção de duas contabilidades? Retroativo?
- ✓ **Ágio por expectativa de rentabilidade futura**  
Solução para lacunas da lei? Continua dedutível?
- ✓ **Disposições acerca do e-LALUR**  
Penalidade mais severa?
- ✓ **Tributação de Lucro de Coligada e Controlada no Exterior**  
Em que data se dará a tributação? E a ADIn recentemente julgada pelo STF?
- ✓ **Parcelamento Especial**  
As condições de adesão foram facilitadas?

# Considerações Gerais

**Contexto, vigência,  
confrontos com normas  
anteriores etc.**

# Contexto Histórico da MP 627



# Vigência da MP 627

**A MP 627 entra em vigor em 1º de janeiro de 2015 (MP 627 art. 98)**

**Até 2014 aplica-se o RTT (Neutralidade da Lei 11.941) (art. 60)**

## **Exceções:**

**1: Em vigor na data da publicação:**

- Art. 92 (Parcelamento especial) e arts. 93 a 100;
- Regras dividendos, JCP e MEP dos arts. 67-71

**2: Opcionalmente, o disposto nos arts. 1-66 (ajustes de IFRS) em 2014 (MP 627 art. 71)**

**Apenas até 2013 aplica-se o RTT (Neutralidade da Lei 11.941) (art. 60)**

**3: Opcionalmente, o disposto nos arts. 72-91 (Lucros no Exterior) em 2014 (MP 627 art. 95)**



# Extinção do RTT

**MP 627 - Art. 99.** Ficam revogados a partir de 1º de janeiro de 2015:

X - os arts. 15 a 24, 59 e 60 da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.



## Comentários:

- *Como ficam os ajustes IFRS na apuração do Lucro Real?*
- *Extinção das obrigações acessórias respectivas (ECF; FCONT; fichas RTT-DIPJ)?*
- *Novas mudanças na contabilidade não terão efeitos até tratamento na legislação fiscal – Delegou a regulamentação para a RFB (MP 627 art. 54) – Neutralidade residual? RFB determinará os procedimentos para anular os efeitos. É questionável?*
- *Diferença entre ativo ou passivo calculado com base nas regras novas e antigas – Trazer FCONT para a contabilidade. Rastreabilidade:*

*Se positivo, adicionado (exceto se controlado em subconta adicionada a medida da realização) (MP 627 art. 62)*  
*Se negativo, excluído (desde que controlado em subconta excluindo a medida da realização) (MP 627 art. 63)*  
*RFB poderá instituir obrigação acessória para este controle (MP 627 art. 64)*

# MP 627 x IN 1.397 – Dividendos, JSCP e MEP - Isenção

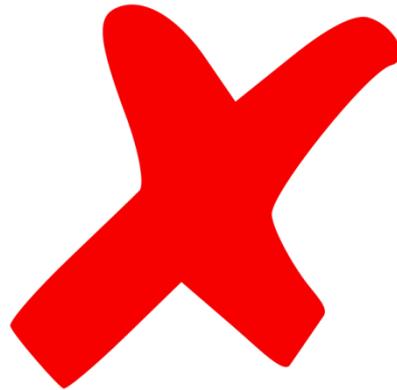
- *Lucros e Dividendos calculados sob a regra nova com base nos resultados de 01/01/2008 a 31/12/2013 (pagos até a data dessa MP – 12/11/2013) – **são isentos** (MP 627 art. 67). **Ficam de fora os resultados de 13/11 a 31/12/2013???** Embora não pagos, foram gerados de 2008 a 2013. E a anterioridade? É possível constitucionalmente a cobrança desse tributo?*
- *JSCP e MEP calculado sobre PL sob regra nova **não tem tributação** (MP 627 art. 68 e 69)*
- ***Aplicabilidade apenas para o ano calendário de 2008 a 2013**, e desde que seja feita a opção pelos efeitos em 2014, conforme art. 71 (MP 627 art. 70)*  
*Questiona-se a possibilidade de a lei fazer essa vinculação? É abusiva? E a anterioridade? Não há opção para quem pagou dividendos entre 2008 e 2013.*  
**Proposta de emenda.**
- *A MP previu a isenção para períodos anteriores a 2013, mas não dispôs expressamente que a partir de 2014 ou 2015 será tributado ou não.*



# MP 627 x IN 1.397 – Neutralidade

## • *Neutralidade IN 1.397:*

- *Apenas interpretativa da Lei 11.941 →*
- *Novos conceitos de Direito Privado?*
- *Previsão de duas contabilidades para este fim (ECF).*



## • *“Neutralidade” MP 627:*

- *Extinção da Neutralidade da Lei 11.941 e Criação de uma nova →*
- *Listagem dos ajustes às bases fiscais decorrentes das novas regras contábeis (MP tem força de lei)*
- *Não afasta a necessidade de e controles na contabilidade (RFB poderá estabelecer obrigações acessórias) e da ECF para não optantes*

# **Análise dos Ajustes ao Lucro Real decorrentes das regras internacionais IFRS**

**Leasing, AVJ, AVP,  
Impairment, Vida útil etc.**

# Ajustes decorrentes dos novos métodos contábeis

## Leasing

### **Arrendamento Mercantil – Leasing (CPC 06):**

- **O que mudou com o CPC?:** *Bens arrendados por leasing financeiro passam a ser ativo, e não mais despesas)*
- **Regra Fiscal da MP 627: Manutenção da regra fiscal atual, por meio da:**
  - (i) *Adição da despesa de depreciação e da despesa financeira do passivo contabilizado; e*
  - (ii) *exclusão da contraprestação de arrendamento mercantil (ajuste extra-contábil) - (art. 45 MP 627)*

# Ajustes decorrentes dos novos métodos contábeis

## *Despesas Pré-operacionais*

### *Despesas Pré-operacionais e de expansão de atividades industriais (CPC 04):*

- **O que mudou com o CPC?:** *Despesas pré-operacionais não constituem mais o ativo diferido. São despesas do exercício em que incorreram.*
- **Regra Fiscal da MP 627:**
- *Despesas pré-operacionais – diferidas fiscalmente em 5 anos a partir da operação (MP 627 art. 10);*
- *Despesas de expansão das atividades industriais – diferidas fiscalmente em 5 anos a partir das novas atividades (MP 627 art. 10)*
- **Conclusão:** *Continua com as mesmas regras fiscais anteriores a MP*

# Ajustes decorrentes dos novos métodos contábeis

## Ajuste a Valor Presente - AVP

### AVP (CPC 12):

- **O que mudou com o CPC?:** *Elementos do ativo e passivo podem ter seus valores ajustados contra o resultado.*
- **Regra Fiscal da MP 627:**
- **Ajuste a valor presente (AVP):**
  - **AVP Ativo: Despesa** – Considerada só no período em que o resultado da operação for oferecido à tributação (MP 627 art. 3º)
  - **AVP Passivo: Receita** – Considerada no período da utilização ou realização do bem ou despesa (MP 627 art. 4º)
- **Deverão ser evidenciados em subconta patrimonial** (MP 627 art. 4º, §1º) no caso do AVP Passivo.
- **Conclusão:** *Maior controle na contabilidade (rastreabilidade) com a criação de subcontas no balanço. A ideia da RFB é que o AVP continue a não causar impacto fiscal. Não ficou claro na MP essa intenção.*

## Ajuste a Valor Presente (AVP) - Contabilização

### Exemplo 1:

Aquisição a prazo e posterior venda à vista de terreno por PJ tributada pelo Lucro Real Anual

- Aquisição de terreno em 20x1 pelo valor de R\$ 15.000, a prazo
- Pagamento em 20x2
- Valor presente na data da compra: R\$ 14.600
- Juros a apropriar nos anos de 20x1 e 20x2: R\$ 200 em cada ano
- Venda do terreno em 20x3 por R\$ 16.800, à vista

# Novo Regime Tributário

## Ajuste a Valor Presente (AVP) – Contabilização (20x1)

| Juros a Apropriar (P) |         |
|-----------------------|---------|
| (2) 400               | 200 (3) |

| Terrenos (A) |  |
|--------------|--|
| (1) 15.000   |  |

| Contas a Pagar (P) |            |
|--------------------|------------|
|                    | 15.000 (1) |

| Terrenos – AVP (A) |         |
|--------------------|---------|
|                    | 400 (2) |

| Apuração do Resultado |  |
|-----------------------|--|
| Disp. Fin. (3) 200    |  |
| <hr/>                 |  |
| LAIR (4) 200          |  |

| LALUR 20x1 |           |
|------------|-----------|
| <hr/>      |           |
| LAIR       | (200) (4) |
| (+) Adição | 200 (3)   |
| <hr/>      |           |
| Lucro Real | 0         |

# Novo Regime Tributário

## Ajuste a Valor Presente (AVP) – Contabilização (20x2)

| Juros a Apropriar (P) |            | Contas a Pagar (P) |        | Apuração do Resultado |   |
|-----------------------|------------|--------------------|--------|-----------------------|---|
| 400                   | 200        | (1) 15.000         | 15.000 | Desp. Fin. (2) 200    |   |
|                       | 200 (2)    |                    |        |                       |   |
| Terrenos (A)          |            | Terrenos – AVP (A) |        | LALUR 20x2            |   |
| 15.000                |            |                    | 400    | LAIR (200) (3)        |   |
|                       |            |                    |        | (+) Adição 200 (2)    |   |
| Caixa (A)             |            |                    |        | Lucro Real            | 0 |
|                       | 15.000 (1) |                    |        |                       |   |

# Novo Regime Tributário

## Ajuste a Valor Presente (AVP) – Contabilização (20x3)

| Juros a Apropriar (P) |                   | Contas a Pagar (P) |        | Apuração do Resultado           |                          |
|-----------------------|-------------------|--------------------|--------|---------------------------------|--------------------------|
| 400                   | 200               | 15.000             | 15.000 | Baixa Terreno <b>(1)</b> 15.000 | 16.800 <b>(3)</b> Venda  |
|                       | 200               |                    |        |                                 | 400 <b>(2)</b> Baixa AVP |
|                       |                   |                    |        |                                 | <b>2.200 (4) LAIR</b>    |
| Terrenos (A)          |                   | Terrenos – AVP (A) |        | LALUR <b>20x3</b>               |                          |
| 15.000                | 15.000 <b>(1)</b> | <b>(2)</b> 400     | 400    | LAIR                            | 2.200 <b>(4)</b>         |
|                       |                   |                    |        | (-) Exclusão                    | (400) <b>(2)</b>         |
| Caixa (A)             |                   |                    |        | Lucro Real                      | 1.800                    |
| <b>(3)</b> 16.800     | 15.000            |                    |        |                                 |                          |

# Ajustes decorrentes dos novos métodos contábeis

## Avaliação a Valor Justo – Ganho x Perda

### AVJ (CPC 46):

- **O que mudou com o CPC?:** *Elementos do ativo e passivo podem ter seus valores ajustados contra o resultado.*
- **Regra Fiscal da MP 627:**
- AVJ - ganho – excluído, **desde que evidenciado em subconta patrimonial**, sendo tributado a medida da realização (depreciação, amortização, exaustão, alienação, baixa, liquidação) (MP 627 art. 12).
- AVJ – perda – adicionado, podendo ser excluído, **desde que evidenciado em subconta patrimonial**, a medida da realização (depreciação, amortização, exaustão, alienação, baixa, liquidação) (MP 627 art. 13)
- **Conclusão:** *Continuam os efeitos fiscais anteriores a MP, porém com a criação do controle em subcontas contábeis.*
- **OBS:** *O valor justo da incorporada não é dedutível na sucessora (MP 627 art. 25)*

# Ajustes decorrentes dos novos métodos contábeis

## Contratos de Longo Prazo

### Contrato de Longo Prazo (CPC 17):

- **O que mudou com o CPC?:** *Mudança no critério de reconhecimento das receitas nos contratos de longo prazo (construção civil).*
- **Regra Fiscal da MP 627:**
- *Caso o critério de medida de realização de contrato seja diferente da fórmula: “custo incorrido / custo total”, ou laudo de profissional habilitado, a diferença deverá ser ajustada no lucro real (MP 627 art. 28)*
- **Conclusão:** *Continua com as mesmas regras fiscais anteriores a MP*

# Ajustes decorrentes dos novos métodos contábeis

## Subvenções para Investimento e Prêmio na Emissão de Debêntures

### Subvenções p/ Investimento (CPC 07) e Prêmio na emissão Debêntures (CPC 08):

- **O que mudou com o CPC?:** *As subvenções e o PED passam a transitar pelo resultado, antes de constituírem reserva no PL.*
- **Regra Fiscal da MP 627:**
  - *Poderão ser excluídos desde que (MP 627 art. 29, “caput”):*
    - a) Constituída a Reserva de Lucros*
    - b) Utilizados apenas para aumentar capital ou absorver prejuízo (caso em que deve ser recomposta)*
  - *Serão tributados caso (MP 627 art. Art. 29, §2º):*
    - a) capitalizados com posterior restituição de capital aos sócios;*
    - b) restituição aos sócios mediante redução de capital nos 5 anos anteriores à capitalização da reserva;*
    - c) integração a base de dividendos*
    - d) Quando não houver **recomposição da reserva** à medida que ocorrer absorção de prejuízos*
- **Conclusão:** *Continuam com as mesmas regras fiscais anteriores a MP.*

# Ajustes decorrentes dos novos métodos contábeis

## Teste de Recuperabilidade (Impairment)

### *Impairment (Teste de Recuperabilidade) (CPC 01)*

- **O que mudou com o CPC?:** *Os ativos podem ser reduzidos a valor recuperável, e o ajuste é contra o resultado.*
- **Regra Fiscal da MP 627:**
- *Reconhecimento de redução ao valor recuperável de ativos somente na alienação ou baixa do bem correspondente (MP 627 art. 31)*
- *Vigência: Obrigatório a partir de 2015, Opcional em 2014 (art. 98 MP 627);*
- **Conclusão:** *Continua com as mesmas regras fiscais anteriores a MP*

# Ajustes decorrentes dos novos métodos contábeis

## Pagamento Baseado em Ações

### Pagamento Baseado em Ações (CPC 10):

- **O que mudou com o CPC?:** *Os pagamentos com ações devem constar no resultado.*
- **Regra Fiscal da MP 627:**
- *Valor de despesa decorrente de serviços prestados por empregados ou similares, efetuado mediante pagamento baseado em ações deve ser adicionado (MP 627 art. 32, “caput”)*
- *A exclusão se dará pelo valor (MP 627 art. 32, §2º):*
  - efetivamente pago (caixa ou outro ativo financeiro);
  - reconhecido no PL
- **Conclusão:** *Continua com as mesmas regras fiscais anteriores a MP*

# Ajustes decorrentes dos novos métodos contábeis

## Contratos de Concessão

### Contrato de Concessão (ICPC 01):

- **O que mudou com o CPC?:** *Possibilidade de reconhecimento de receitas e ativos decorrentes de direito de exploração.*
- **Regra Fiscal da MP 627:**
- *Reconhecimento de Receita do Direito de Exploração em contrato de concessão de serviços públicos deve ser ajustado no Lucro Real conforme realização desse intangível (inclusive amortização, alienação ou baixa) (MP 627 art. 34)*
- *Adoção Inicial: Calcular o resultado tributável até 2013 ou 2014 (conforme opção) pela regra antiga e pela regra dessa MP (MP 627 art. 65, I a IV):*
  - *Se negativo – adicionar em quota fixa mensal durante a vigência do contrato*
  - *Se positivo - excluir em quota fixa mensal durante a vigência do contrato*
- *É válido para PIS/COFINS (MP 627 art. 65, §2º)*
- **Conclusão:** *Aplicar a neutralidade. Novidade é a regra de adoção inicial.*

# Ajustes decorrentes dos novos métodos contábeis

## Depreciação – Taxas Utilizadas

### Depreciação (Taxas fiscais x vida útil) (CPC 27)

- **O que mudou com o CPC?:** *A depreciação do imobilizado é feita com taxas baseadas na vida útil (diferentes das taxas fiscais).*
- **Regra Fiscal da MP 627:**
- *Caso a taxa utilizada pela contabilidade societária seja menor que a taxa fiscal, o contribuinte pode excluir a diferença (Lei 4.506 art. 57, §15). Ao atingir a taxa fiscal, o valor da depreciação contabilizado deverá passar a ser adicionado (Lei 4.506 art. 57, §16)*
- **Conclusão:** *Continua com as mesmas regras fiscais anteriores a MP.*
- **Discussão:** *A MP não dispôs expressamente sobre as situações onde a taxa utilizada é maior que a fiscal. Situação regulamentada pela legislação anterior (Lei 4.506 art. 47 §3º)? Direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação dos seus bens, **desde que faça a prova dessa adequação, quando adotar taxa diferente.** → O risco da dedutibilidade de taxa maior está na possibilidade de a RFB rejeitar a prova.*

# Ajustes decorrentes dos novos métodos contábeis

## Amortização do Intangível

### Amortização do Intangível (CPC 04):

- **O que mudou com o CPC?:** *Reconhecimento no ativo de bens de natureza intangível, os quais são amortizados de acordo com sua vida útil, se esta for definida*
- **Regra Fiscal da MP 627:**
- *Amortização de Intangível é dedutível desde que este esteja intrinsecamente relacionado com a produção ou comercialização de bens ou serviços (MP 627 art. 39)*
- **Situação específica para gastos com inovação tecnológica:** *Os gastos com previstos no art. 17, I, Lei 11.196, quando registrados no ativo não circulante, podem ser excluídos. (MP 627 art. 40, “caput”)*
- *Na realização do bem intangível de inovação tecnológica (amortização, alienação ou baixa), o valor deve ser adicionado. (MP 627 art. 40, “§ Único”)*
- **Conclusão:** *Continua com as mesmas regras fiscais anteriores a MP*

# Ajustes decorrentes dos novos métodos contábeis

## *Custos de Desmontagem*

### *Custos de Desmontagem (CPC 27):*

- **O que mudou com o CPC?:** *O ativo deve ser registrado levando-se em consideração o valor para desmontá-lo (provisão de despesa para desmontagem).*
- **Regra Fiscal da MP 627:**
- *Provisão para custos de desmontagem de ativo imobilizado não é dedutível até que a despesa seja efetivamente incorrida (MP 627 art. 43)*
- **Conclusão:** *Continua com as mesmas regras fiscais anteriores a MP*

# Ajustes decorrentes dos novos métodos contábeis

## Prejuízos Não Operacionais

### *Prejuízos Não Operacionais de Ativo Imobilizado para venda (CPC 31):*

- **O que mudou com o CPC?:** *O ativo imobilizado pode ser reclassificado para o circulante quando mantido para venda.*
- **Regra Fiscal da MP 627:**
- *O prejuízo decorrente de venda de ativo imobilizado ou intangível só pode ser compensado com lucros dessa natureza, observado o limite de 30%, mesmo quando reclassificados para o circulante para venda (MP 627 art. 41).*
- *OBS: Não se aplica a perdas por obsolescência.*
- **Conclusão:** *Continua com as mesmas regras fiscais anteriores a MP*

# Ajustes decorrentes dos novos métodos contábeis

## Lucro da Exploração

### Ajustes no Lucro da Exploração (CPC 07 e 12):

- Deve ser excluída a subvenção para investimentos (DL 1.598 art. 19 V);
- Deve ser ajustado o AVJ (DL 1.598 art. 19 VI)
- No cálculo do excedente financeiro, não deve ser considerado o AVP (DL 1.598 art. 19 §7º)
- **Conclusão:** Os casos que não impactam no lucro da exploração são pontuais. O benefício sofrerá vários impactos advindos das novas regras contábeis, se os únicos ajustes forem apenas os dispostos acima.
- **Discussão:** Acredita-se que com o impacto, a base do benefício deva ser, em regra, diminuída.

# Ajustes decorrentes dos novos métodos contábeis

## Conceito de Receita Bruta

### *Receita Bruta*

- A MP 627 alterou o art. 12 do DL 1.598, para **mudar o conceito de Receita Bruta Afeta a base do PIS/COFINS Cumulativo, Não cumulativo e IR/CS Lucro Presumido**

- DL 1.598,  
art. 12 - A Receita Bruta compreende:

*I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;*

*II - o preço da prestação de serviços em geral;*

*III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e*

*IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica, não compreendidas nos incisos I a III.*

*§4º Na receita bruta, não se incluem os tributos não cumulativos cobrados destacadamente na condição de depositário (ICMS ST e IPI)*

*§5º A Receita bruta é ajustada pelo AVP*

*Haverá aumento da carga tributária com essa redefinição de Receita Bruta?  
O AVP está influenciando a apuração do PIS/COFINS*

# Ajustes decorrentes dos novos métodos contábeis PIS/COFINS

## **Base Cumulativa:**

- O faturamento compreende a *Receita Bruta* do art. 12 do DL 1.598 (Lei 9.718 art. 3º):
  - Venda de bens;
  - Serviços;
  - Resultado em operação de conta alheia;
  - Outras receitas da atividade principal
- Para Base de cálculo, exclui-se da *Receita Bruta* (Lei 9.718 art. 3º, §2º):

*I - as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos (o ICMS ST e o IPI não compõem a Receita Bruta – art. 3º, §4º, - DL 1.598)*

*II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita*

# Ajustes decorrentes dos novos métodos contábeis PIS/COFINS

## *Crédito Importação de máquinas:*

- *O AVP decorrente da Importação de máquinas e equipamentos dá direito a crédito de PIS/COFINS (não se aplica a valor justo e bem arrendado) (Lei 10.865 art. 15, §13)*
- *O AVP está influenciando a apuração fiscal do PIS/COFINS?*

# Ajustes decorrentes dos novos métodos contábeis PIS/COFINS

## ***Base Não Cumulativa:***

- *O total das receitas compreende a Receita Bruta do art. 12 do DL 1.598 (Lei 10.833 e 10.637 art. 1º, §1º):*
    - *Venda de bens;*
    - *Serviços;*
    - *Resultado em operação de conta alheia;*
    - *Outras receitas da atividade principal*
- + as demais receitas ajustadas por AVP ativo***

# Ajustes decorrentes dos novos métodos contábeis PIS/COFINS

## *Base Não Cumulativa (Cont.):*

• *Para Base de cálculo, exclui-se da Receita Bruta (Lei 10.833 e Lei 10.637 art. 1º §3º):*

*I - saídas isentas ou alíquota zero;*

*II - venda de bens investimento, imobilizado ou intangível;*

*III – saídas submetidas ao ST pelo fornecedor;*

*V - referentes a:*

*a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;*

*b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.*

*VII - financeiras decorrentes de AVP ativo*

*VIII - AVJ;*

*IX - de subvenções para investimento;*

*X - reconhecidas pela construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura, cuja contrapartida seja ativo intangível representativo de direito de exploração, no caso de contratos de concessão de serviços públicos;*

*XI – Redução IRPJ - SUDAM SUDENE*

*XII - relativas ao prêmio na emissão de debêntures.” (NR)*

# Ajustes decorrentes dos novos métodos contábeis PIS/COFINS

## **Crédito:**

- *Para o cálculo do crédito do PIS/COFINS é possível considerar o AVP passivo (não se aplica a valor justo e bem arrendado)*
- *O AVP está influenciando a apuração fiscal do PIS/COFINS?*

# Operações de Incorporação, Fusão ou Cisão – “Ágio”

# Incorporação, Cisão ou Fusão

## Pagamento de Ágio em operações societárias

### Antes da MP 627

Ágio: *Diferença entre o valor do patrimônio líquido e o valor efetivamente pago (DL 1.598 art. 20 – redação anterior a MP 627)*

Fundamentações possíveis:

- a) Expectativa de rentabilidade futura: *deduzido em 5 anos*
- b) Diferença no valor de mercado dos ativos: *deduzido pela taxa fiscal de depreciação*
- c) Outras razões econômicas: *indedutível*



### Depois da MP 627

“Ágio”: alinhamento do conceito com o IFRS. Divide-se em:

- *Mais valia*
- *“Goodwill”*

Detalhado nos próximos slides



# Incorporação, Cisão ou Fusão

## Mais Valia

- *Mais-valia (diferença entre o valor justo dos ativos líquidos da investida e o valor de seu PL, conforme art. 20, II, DL 1.598) é **dedutível**, desde que:*
  - *entre partes não dependentes (MP 627 art. 19, “caput”) - **legalização posição RFB***
  - *o bem que deu causa deve ser relacionado com a produção ou comercialização de bens, conforme art. 13, III, da Lei 9.249 (MP 627 art. 19, §2º);*
  - ***laudo de mais valia** registrado em cartório até o último dia útil do décimo terceiro mês subsequente à aquisição (MP 627 art. 19, §3, I) **(não se aplica para aquisições até 2013 ou 2014, conforme opção)** (MP 627 art. 19, §5º);*
  - *identificação da mais-valia em subcontas patrimoniais (MP 627 art. 19, §3, II).*
- *Ajustes ao Lucro Real: Exclusão nos períodos subsequentes a medida da depreciação*
- *O valor da mais-valia influencia no ganho ou perda de capital.*

# Incorporação, Cisão ou Fusão

## **Menos Valia**

- *Menos-valia (diferença entre o valor justo dos ativos líquidos da investida e o valor de seu PL, conforme art. 20, II, DL 1.598) deverá ser tributada:*
- *O valor da menos-valia influencia no ganho ou perda de capital.*
- *Observam-se as mesmas regras de tributação da mais-valia, exceto pela exigência das partes não dependentes em caso de incorporação, fusão, cisão.*

# Incorporação, Cisão ou Fusão

## Goodwill (ágio por expectativa de rentabilidade futura)

- Goodwill (diferença entre o custo de aquisição e o valor do PL somado com a mais/menos-valia, conf. art. 20, III, DL 1.598) pode ser deduzido em 5 anos, desde que:
  - a operação seja de incorporação/fusão/cisão de empresa na qual se detenha participação adquirida com ágio de parte não dependente (MP 627 art. 21, “caput”)  
**legalização posição RFB.**
  - **laudo de mais valia** registrado em cartório até o último dia útil do décimo terceiro mês subsequente à aquisição (MP 627 art. 21, §1º, I) (não se aplica para aquisições até 2013 ou 2014, conforme opção) (MP 627 art. 21, §3º) – **afasta a atual exigência da RFB sem fundamentação de laudo registrado até a data do evento?**
  - identificação do goodwill em subcontas patrimoniais (MP 627 art. 21, §1º, II).
- A dedutibilidade antecipada não é válida para ágio proveniente de operação com substituição de ações ou quotas (MP 627 art. 21, III) – **O dispositivo é abusivo? Pq a diferenciação? Proposta de emenda.**
- \* **DEDUTÍVEL para aquisições ATÉ 2014 e incorporações ATÉ 2015 (art. 61)**
- **Ajustes ao Lucro Real: Exclusão nos períodos subsequentes a razão de 1/60 avos (5 anos) (MP 627 art. 27)**

# Incorporação, Cisão ou Fusão

## **Compra vantajosa:**

- *Compra Vantajosa (diferença entre o custo de aquisição e o valor do PL somado com a mais/menos-valia. Trata-se do deságio) pode ser diferida em, no máximo, 5 anos, desde que:*
  - *a operação seja de incorporação, fusão ou cisão de empresa na qual se detenha participação adquirida com deságio (MP 627 art. 22, “caput”);*
- *Ajustes ao Lucro Real: Adiciona o valor do goodwill nos períodos subsequentes a razão de 1/60 avos no mínimo (5 anos no máximo).*

# Incorporação, Cisão ou Fusão

## **Parte Dependente:**

- *Considera-se parte relacionada quando (MP 627 art. 24):*

*I - o adquirente e o alienante são controlados, direta ou indiretamente, pela mesma parte ou partes;*

*II - existir relação de controle entre o adquirente e o alienante;*

*III - o alienante seja sócio, titular, conselheiro ou administrador da pessoa jurídica adquirente;*

*IV - o alienante seja parente ou afim até o terceiro grau, cônjuge ou companheiro das pessoas relacionadas no inciso III; ou*

*V - em decorrência de outras relações não descritas nos incisos I a IV, que permitam inferir dependência entre as pessoas jurídicas envolvidas, ainda que de forma indireta.*

*Definição muito vaga? Pode haver questionamento?*

# Incorporação, Cisão ou Fusão

## Discussões sobre o Ágio:

- “Ágio Interno”

**Antes:** Sem fundamentação para autuação, mas a RFB autuava

**Depois:** Vedado pela MP 627

**Repercussão:** Essa MP pode influenciar o posicionamento nos casos já existentes de forma positiva no sentido de que somente agora há fundamentação? (Legalidade)

**Discussão:** A legislação autoriza operações entre partes relacionadas desde que pautadas no “arms length” (TP, DDL). Por que não autorizar também o ágio?

- Laudo Técnico

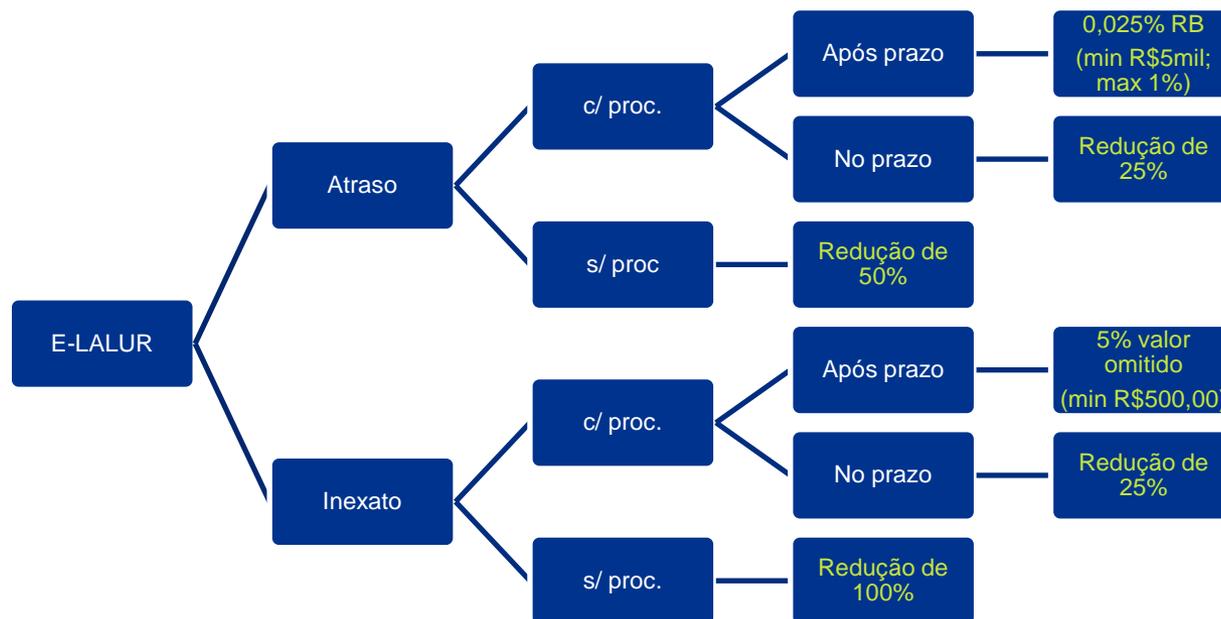
**Antes:** Sem fundamentação para perito independente e protocolo até a data do evento, mas a RFB autuava

**Depois:** Período deve ser independente e o prazo é de treze meses após o evento. O laudo é referente a mais valia, pois o goodwill é a diferença entre o PL e a mais valia

# Disposições sobre o LALUR

## Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR):

- Entregue em meio digital (E-LALUR) (DL 1.598 art. 8º, I);
- Identificação das contas analíticas de ajustes ao lucro líquido (DL 1.598 art. 8º, §1º, b)
- Penalidades (DL 1.598 art. 8º - A) – *Tem propostas de modificação*



# Tributação dos Lucros no Exterior

# Tributação dos Lucros no Exterior

## Antes da MP 627

- *MP 2.158 → tributa o lucro em 31/12 do ano da apuração (art. 74)*
- *Lei 9.532 → tributa o lucro na disponibilização*



- *Problema para o contribuinte: Paga tributo sobre valores que possivelmente nunca auferirá*
- *Problema para a RFB: Nunca vai conseguir rastrear o valor do lucro a medida da distribuição*
- **ADIn 2.588**
  - *controladoras: em 31/12 do ano da apuração*
  - *coligadas: na disponibilização desde que não estejam em paraíso fiscal*



# Tributação dos Lucros no Exterior

## Tributação das controladoras (e equiparadas) no Brasil

- Parcela do ajuste do valor do investimento equivalente ao lucro → **Tributada (MP 627 art. 73, “caput”)**
- Tributada em 31/12 do ano da apuração do lucro (MP 627 art. 74, §2º)  
*Determinação está de acordo com o revogado art. 74 da MP 2.158 e com a Adin 2.588. Estaria de encontro ao art. 1º da Lei 9.532, mas este foi revogado.*
- Não se tributa o lucro proveniente da atividade prospecção de petróleo por concessionária (MP 627 art. 73, §2º)
- Possibilidade de consolidação (opção) do resultado no exterior (MP 627 art. 75 “caput”):
  - Adiciona apenas o líquido
  - Caso seja negativo, o prejuízo remanescente só pode ser compensado com lucro futuro de cada PJ no exterior.
- Extensão das regras às Pessoas Físicas (MP 627 art. 89)



# Tributação dos Lucros no Exterior

## Tributação das coligadas no Brasil

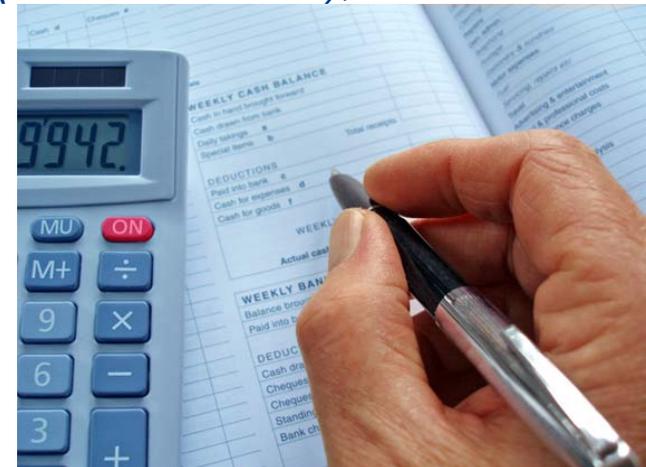
- Parcela do ajuste do valor do investimento equivalente ao lucro → **Tributada (MP 627 art. 77, “caput”)**
- Tributada em 31/12 do ano da disponibilização (pago ou creditado) do lucro (MP 627 art. 77, §2º)  
*Determinação está de encontro com o revogado art. 74 da MP 2.158, mas de acordo com a Adin 2.588 e o revogado art. 1º da Lei 9.532.*
- Será tributada na data da apuração caso (MP 627 art. 78 c/c art. 77 “caput”)
  - *Paraíso Fiscal;*
  - *Controlada por PJ em paraíso fiscal;*
  - *Não tenha renda ativa própria superior a 80% da renda total*



# Tributação dos Lucros no Exterior

## Deduções

- *Dedução de participação da controlada/coligada no exterior da parcela do lucro referente a sua participação em coligada no Brasil (MP 627 art. 81);*
- *Dedução das adições de Preços de Transferência no caso de o lucro do exterior ter sido computado na base do IR/CS (MP 627 art. 82);*
- *Dedução do Imposto pago no exterior proporcionalmente (MP 627 art. 83);*
- *Dedução do Imposto na fonte dos dividendos no exterior (MP 627 art. 84);*



# Tributação dos Lucros no Exterior

## Pagamento

- *No caso das controladoras, haverá diferimento do pagamento conforme distribuição dos lucros (MP 627 art. 86)*
  - *1º ano: no mínimo 25%;*
  - *e 5º ano: obrigatoriamente pagar o remanescente.*



*Equilíbrio entre a tributação e a disponibilidade econômica:  
Boa solução para que a RFB não perca o rastro dos lucros no exterior, e para o contribuinte que não irá sofrer o impacto financeiro no ano da apuração do lucro.*

# Parcelamento Especial

# Parcelamento Especial

## *Alteração da Lei 12.865/2013*

- *Mudanças nas condições do Parcelamento Especial referente a:*

***-PIS/COFINS:** devidos pelas seguradoras e bancos; e questões referentes ao ICMS na base das contribuições.*

***-IRPJ e CSLL:** tributação dos lucros no exterior conf. art. 74 da MP 2.158*

# Parcelamento Especial – PIS/COFINS

| Antes da MP   | Depois da MP  |
|---|---|
| <p>Pagamento à vista com redução:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>(i) 100% das multas de mora e de ofício;</li><li>(ii) 80% das multas isoladas;</li><li>(iii) 45% dos juros de mora; e</li><li>(iv) 100% sobre o valor do encargo legal.</li></ul> | <p>Pagamento à vista com redução de:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>(i) 100% das multas de mora e de ofício,</li><li>(ii) <b>100% das multas isoladas,</b></li><li>(iii) <b>100% dos juros de mora e</b></li><li>(iv) 100% sobre o valor do encargo legal.</li></ul> |
| <p>Para usufruir do Parcelamento de PIS/COFINS, a pessoa jurídica deverá comprovar a desistência expressa e irrevogável de todas as ações judiciais que envolvam o <b>PIS e COFINS</b></p>  | <p>Para usufruir do Parcelamento de PIS/COFINS, a pessoa jurídica deverá comprovar a desistência expressa e irrevogável de todas as ações judiciais que envolvam <b>os débitos que serão incluídos na anistia/parcelamento.</b></p>   |
| <p>Sem correspondência.</p>   | <p>A parcela equivalente à redução do valor das multas, dos juros e do encargo legal em decorrência deste parcelamento <b>não será</b> computada na apuração da base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.</p>  |

# Parcelamento Especial – Lucros no Exterior

| Antes da MP   | Depois da MP   |
|---|--|
| Poderão ser incluídos no parcelamento os débitos <b>vencidos até 31/12/2012</b>   | Poderão ser incluídos no parcelamento os débitos <b>relativos a fatos geradores ocorridos até 31/12/2012</b>   |
| Parcelamento em até <b>120 prestações, sendo</b><br>20% de entrada e o restante em parcelas mensais, com redução de:<br>(i) 80% das multas de mora e de ofício;<br>(ii) 80% das multas isoladas;<br>(iii) 40% dos juros de mora; e<br>(iv) 100% sobre o valor do encargo legal. | Parcelamento em até <b>180 prestações, sendo</b><br>20% de entrada e o restante em parcelas mensais, com redução de:<br>(i) 80% das multas de mora e de ofício;<br>(ii) 80% das multas isoladas;<br>(iii) <b>50% dos juros de mora; e</b><br>(iv) 100% sobre o valor do encargo legal. |

# Parcelamento Especial – Lucros no Exterior (Cont.)

| Antes da MP   | Depois da MP  |
|---|---|
| <p>Os valores correspondentes a multa, de mora ou de ofício ou isoladas, e a juros moratórios, inclusive relativos a débitos inscritos em dívida ativa, poderão ser liquidados com a utilização de créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL <b>próprios e de empresas domiciliadas no Brasil, por eles controladas em 31/12/2011, desde que continuem sob seu controle até a data da opção pelo pagamento ou parcelamento.</b></p> | <p>Os valores correspondentes a multa, de mora ou de ofício ou isoladas, e a juros moratórios, e <b>até trinta por cento do valor principal do tributo</b>, inclusive relativos a débitos inscritos em dívida ativa, <b>do restante a ser pago em parcelas mensais</b>, poderão ser liquidados com a utilização de créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL <b>próprios e de sociedades controladoras e controladas em 31/12/2011</b>, domiciliadas no Brasil desde que se mantenham nesta condição até a data da opção pelo parcelamento.</p> |

# Parcelamento Especial – Lucros no Exterior (Cont.)

| Antes da MP  | Depois da MP   |
|--|--|
| Somente será admitida a utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa de CSLL incorridos pelas empresas controladas até 31/12/ <b>2011</b> . | Somente será admitida a utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa de CSLL próprios ou incorridos pelas empresas <b>controladoras</b> ou controladas até 31/12/ <b>2012</b> .   |
| Sem correspondência  | Aplica-se à controladora e à controlada, para fins de aproveitamento de créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa de CSLL, o conceito de controlada direta ou indireta, previsto no § 2º do art. 243 da Lei 6.404 de 1976. |
| Sem correspondência  | A parcela equivalente à redução do valor das multas, dos juros e do encargo legal em decorrência deste parcelamento <b>não será</b> computada na apuração da base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.                                  |

# Obrigado

**Bergson Pereira**

Sócio

bopereira@kpmg.com.br

**José Eduardo dos Santos**

Diretor

jesantos@kpmg.com.br

**Kalinka Ferreira**

Gerente

Krferreira@kpmg.com.br

