

Maio de 2014

Conversão da MP 627/13 na Lei nº 12.973/14

Foi publicada em 14.05.2014 a Lei nº 12.973 (“Lei nº 12.973/14”), conversão da Medida Provisória nº 627, de 11 de novembro de 2013 (“MP 627/13”), que altera a legislação do Imposto sobre a Renda de Pessoas Jurídicas (“IRPJ”), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (“CSLL”), Contribuição para o Programa de Integração Social (“PIS”) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (“COFINS”) e disciplina os efeitos tributários decorrentes da adoção dos padrões internacionais de contabilidade, conhecidos como *International Financial Reporting Standards* (“IFRS”), revogando definitivamente o Regime Tributário de Transição (“RTT”).

Comparativamente ao texto da MP 627/13, algumas das mais importantes alterações versaram sobre a nova disciplina fiscal do ágio e deságio na aquisição de pessoas jurídicas, do conceito tributário de *goodwill* e da distribuição de lucros e dividendos quando decorrentes dos efeitos do IFRS na contabilidade das pessoas jurídicas, tendo sido excluídas as disposições que pretendiam tratar da tributação dos lucros no exterior pelas pessoas físicas e modificado o regime de tributação dos lucros do exterior das pessoas jurídicas.

As novas regras começam a valer partir de 01.01.2015, exceto para os contribuintes que fizerem a opção para aplicá-las já no ano-calendário de 2014. A opção é irretratável e deverá ser feita com base no disposto na Instrução Normativa da Federal do Brasil (“RFB”) nº 1.469, de 28 de maio de 2014 (“IN nº 1.469/14”), publicada em 29.05.2014.

De acordo com a IN nº 1.469/14, a opção para o ano-calendário de 2014 deverá ser manifestada na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (“DCTF”) referente aos fatos geradores ocorridos no mês de maio de 2014. No caso de início de atividade ou de surgimento de nova pessoa jurídica em razão de fusão ou cisão, no próprio ano-calendário de 2014, a opção deverá ser manifestada na DCTF referente aos fatos geradores ocorridos no 1º (primeiro) mês de atividade. Porém caso o início tenha ocorrido no período de janeiro a abril de 2014, também deverá ser manifestada a opção na DCTF referente ao mês de maio de 2014. A IN nº 1.469/14 também afirma que essa opção não será considerada eficaz caso a DCTF seja entregue fora do prazo.

Dividendos e Juros sobre o Capital Próprio

O artigo 72 da Lei nº 12.973/14 confirma que os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados entre 1º de janeiro de 2008 e 31 de dezembro de 2013, em valores superiores aos apurados com observância dos métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de

2007, não ficarão sujeitos à incidência de Imposto de Renda Retido na Fonte (“IRRF”), nem integrarão a base de cálculo do IRPJ e da CSLL do beneficiário, pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliado no País ou no exterior.

Foi alterado o artigo 10 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 (“Lei nº 9.249/95”), que trata da isenção para fins de apuração do lucro real, presumido e arbitrado e do IRRF dos lucros e dividendos distribuídos, para incluir expressamente nessa regra de isenção as ações ordinárias, preferenciais, ou de fruição, ainda que classificadas em contas de passivo na escrituração comercial.

O artigo 73 ratificou que, para fins de cálculo dos limites de dedutibilidade dos Juros sobre o Capital Próprio (“JCP”) previsto no artigo 9º da Lei nº 9.249/95, relativamente aos anos–calendário de 2008 a 2014, deverão ser utilizadas as contas do patrimônio líquido mensuradas de acordo com a legislação comercial e societária (Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976). A equivalência patrimonial desse período (2008 a 2014) também poderá ser realizada com base nas regras contábeis introduzidas a partir de 2007.

O ágio na nova sistemática da Lei nº 12.973/14

O ágio decorrente da aquisição de participações societárias passou a ter nova disciplina no que se refere à sua formação e fundamentação. Dessa forma, o custo decorrente das participações societárias adquiridas deverá ser segregado da seguinte forma: (i) valor do patrimônio líquido adquirido; (ii) valor da mais ou menos valia, correspondente à diferença entre o valor contábil dos ativos adquiridos e o valor justo dos ativos líquidos da investida; e (iii) *goodwill*, que corresponde ao valor do ágio por rentabilidade futura.

Embora tenha sido mantida a possibilidade de amortização fiscal desse “ágio”, a legislação agora impede a dedutibilidade quando adquirente e adquirida forem partes relacionadas.

A nova legislação exige também a elaboração de um laudo por perito independente que deverá ser protocolado na Secretaria da RFB ou cujo sumário deverá ser registrado em Cartório de Registro de Títulos e Documentos, até o último dia útil do décimo terceiro mês subsequente ao da aquisição da participação.

O antigo deságio, agora chamado de ganho por compra vantajosa, somente será computado na apuração do lucro real na alienação ou baixa do investimento ou, nos casos de extinção do investimento em virtude de incorporação fusão ou cisão, esse ganho deverá ser computado na determinação do lucro real dos períodos de apuração subsequentes à data do evento, à razão de 1/60 (um sessenta avos), no mínimo, para cada mês do período de apuração.

De acordo com o artigo 65 da Lei nº 12.973/14, o tratamento do ágio e deságio previsto nos artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, ainda continua válido para as operações de incorporação, fusão e cisão ocorridas até 31 de dezembro de 2017, cuja participação societária tenha sido adquirida antes de 31 de dezembro de 2014.

Alteração da base de cálculo do PIS/COFINS

A Lei nº 12.973/14 deu nova redação ao artigo 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, através da qual o conceito de receita bruta operacional, que antes compreendia apenas o produto da venda de mercadoria e da prestação de serviços, passou a abranger também as receitas decorrentes da atividade ou do objeto principal da pessoa jurídica, e não apenas as decorrentes das vendas de bens e da prestação de serviços, como constava da redação anterior daquela norma.

Tributação dos lucros no exterior

De modo geral, a redação final da Lei nº 12.973/14 manteve a regra que dispõe que a pessoa jurídica controladora domiciliada no Brasil deve recolher o IRPJ e a CSLL decorrentes de lucros auferidos no exterior por controladas, direta e indireta, referentes ao ano calendário em que forem apurados (regime de competência). Ainda, para as empresas coligadas domiciliadas no exterior, fica confirmada a previsão de que o recolhimento desses tributos deverá ser feito a partir do balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário em que os lucros tiverem sido disponibilizados para as pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil, desde que tais coligadas não estejam situadas em países nas seguintes situações: (i) que tributem os lucros da pessoa jurídica com alíquota inferior a 20%; (ii) com tributação favorecida ou regime fiscal privilegiado (os chamados “paraísos fiscais”); (iii) ou que sejam controladas direta ou indiretamente por pessoas jurídicas submetidas aos referidos tratamentos tributários.

Ainda, dentre as principais inovações trazidas pela Lei, à opção feita pela pessoa jurídica, o recolhimento para as coligadas que não cumpram com esses requisitos, bem como para as controladas que, além de não estarem nas mesmas condições enumeradas acima, tenham renda ativa própria igual ou superior a 80% (oitenta por cento) da sua renda total (ou seja, renda originária da exploração de atividade econômica própria, excluídas as receitas decorrentes de royalties; juros; dividendos; participações societárias; alugueis; ganhos de capital; aplicações financeiras; e intermediação financeira), pode passar a ser feito na proporção em que os resultados forem distribuídos nos 8 (oito) anos subsequentes e não mais nos 5 (cinco) anos subsequentes, e observando os seguintes limites: (i) no mínimo 12,5% (doze inteiros e cinquenta centésimos por cento) deverá ser distribuído no primeiro ano subsequente ao período de apuração; e (ii) no 8º

(oitavo) ano subsequente ao período de apuração, o valor restante não distribuído deve ser oferecido à tributação.

Nos termos da Lei nº 12.973/14, é mantida a permissão à compensação dos prejuízos acumulados pela controlada domiciliada no exterior, referentes a anos anteriores à vigência da Lei nº 12.973/14, com lucros futuros da própria controlada no exterior que lhes deu origem, sem limite de prazo, tendo alterado a redação original da MP 627/13 apenas para dispor que a compensação fica condicionada à informação dos referidos estoques de prejuízos, na forma e prazo estabelecidos pela RFB.

Além disso, até o ano calendário de 2022 - na redação original da MP 627/13 esse prazo era até 2017 - as parcelas restritas aos resultados decorrentes de renda ativa própria poderão ser consideradas de forma consolidada na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da controladora no Brasil (consolidação vertical dos resultados no exterior), excepcionadas as parcelas referentes às pessoas jurídicas investidas localizadas em países: (i) com os quais o Brasil não mantenha tratado ou ato com cláusula específica; (ii) que se encontrem nos chamados paraísos fiscais; (iii) que sejam controladas direta ou indiretamente por pessoas jurídicas enquadradas em umas dessas duas situações; (iv) ou ainda que tenham renda ativa própria inferior a 80% (oitenta por cento) da renda total.

A Lei nº 12.973/14 mantém a inovação trazida pela MP 627/13 que equipara à condição de controladora a pessoa jurídica domiciliada no Brasil que detenha participação em coligada no exterior e que, em conjunto com pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no Brasil ou no exterior, consideradas a ela vinculadas, possua mais de 50% (cinquenta por cento) do capital votante da coligada no exterior.

Fundos de investimento detidos por estrangeiros

Conforme o artigo 97 da Lei nº 12.973/14, foi determinada a alíquota zero para os rendimentos e ganhos de capital auferidos por não residente, localizado fora de país com tributação favorecida, produzidos por fundos de investimentos, desde que preenchidos os demais requisitos previstos na legislação competente.

Qualificação de opinião

Este Informe Jurídico foi elaborado com intuito meramente informativo, não devendo, em nenhuma hipótese, ser considerado como opinião legal sobre os temas nele abordados. Deste modo, não deve ser adotada qualquer estrutura ou realizado qualquer negócio jurídico com base única e

exclusivamente neste documento. Para qualquer outra informação adicional ou para a devida assessoria jurídica, o VBSO Advogados possui uma equipe tributária à disposição para atendê-lo.

Participaram desta edição:

Paulo Cesar Ruzisca Vaz

pvaz@vbso.com.br

Mário Shingaki

mshingaki@vbso.com.br

Diego Aubin Miguita

dmiguita@vbso.com.br

Carla Tredici Christiano

ctredici@vbso.com.br

Lais Helena Lopes Bueno da Silva

lsilva@vbso.com.br