

QUEM CONHECE, CONHECE BDO



LEI 12.973/14 - BDO BRAZIL

Novembro 2014

BDO NO MUNDO

Sede: Bruxelas - Bélgica

Presente em 144 países

Ranking no Mundo: Uma das Big 5

Sócios e Staff: Mais de 56 Mil

Faturamento Global: US\$ 6,45 bi



BDO NO BRASIL

A EMPRESA EM NÚMEROS

Número de colaboradores

Mais de 1.000

Ranking no Brasil

Uma das Big 5

Alta direção

35 sócios, 55 diretores e gerentes

Clientes

1.500

Número de escritórios no Brasil - Atual

20

BDO BRASIL

A empresa



20 escritórios no Brasil



SERVIÇOS

- Auditoria
- Gerenciamento de risco
- Impostos
- Trabalhista
- Controladoria
- Finanças corporativa
- Sustentabilidade
- FID - Fraudes, Investigações e Disputas
- Tecnologia da informação
- Esporte total

PRINCIPAIS ALTERAÇÕES DA LEI 12.973/14

Alfredo Marques
Marcelo Sanchez
Fernando Santos

18 de Novembro de 2014

Este material foi produzido pela BDO para o presente seminário, com base na legislação publicada até o momento.

A BDO não se responsabiliza pela aplicação da legislação contida neste material em situação individual da empresa. A consultoria adequada poderá ser efetuada após o exame minucioso das informações disponíveis e das situações aplicáveis à cada empresa.

A reprodução, cópia, cópia parcial ou divulgação deste material a terceiros é expressamente proibida.

AGENDA - LEI 12.973/14

AGENDA

0. Introdução: cenário tributário e arrecadação
1. Correlação: Lei x Normas Contábeis
2. Adoção inicial do novo regime
3. Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR
4. Multas - Multas por não entrega e inexatidão nas informações
5. Escrituração contábil fiscal (ECF)
6. Conceito de receita bruta
7. Juros Pagos ou Incorridos - Tratamento
8. Subvenções para Investimentos
9. Ajuste a valor presente - AVP
10. Tratamento tributário dos lucros e dividendos

AGENDA (cont.)

11. Juros sobre o capital próprio - JCP
12. Método de equivalência patrimonial (MEP)
13. Arrendamento mercantil - Dedutibilidade do leasing
14. Arrendamento mercantil - Opção por depreciação ou pela parcela
15. Tratamento fiscal do ágio
16. Tratamento fiscal do deságio (ganho na compra)
17. Redução ao valor recuperável de ativos
18. Tributação em bases universais
19. Demais regras
20. Adesão ao REFIS
21. Comentários finais

INTRODUÇÃO: ARRECADAÇÃO

INTRODUÇÃO: ARRECADAÇÃO

Autuações da RFB em 2013 (bilhões de R\$)

Descrição	2012	2013	Variação
Auditorias externas	109,9	181,2	64,9%
Rev. Declaração	6,4	8,9	39,6%
Total	116,3	190,1	63,5%

Descrição	2012	2013	Variação
Pessoa jurídica	110,3	181,5	64,6%
Pessoa física	6,0	8,6	43,4%
Total	116,3	190,1	63,5%

Fonte: <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/Instituicao/Resultados/Fiscalizacao/AvaliacaoSufis2013.pdf>

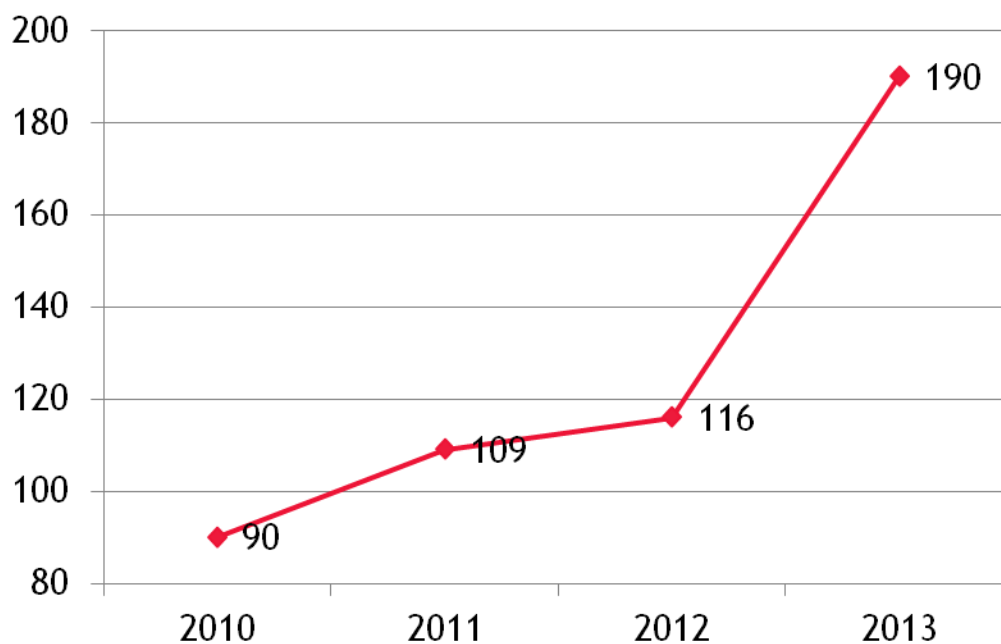
INTRODUÇÃO: ARRECADAÇÃO

“Ticket médio” (bilhões de R\$)

Descrição	2012	2013	Variação
Autuações (bilhões de R\$)	116,3	190,1	64%
Quantidade de fiscalizações	299.901	329.036	9%
Ticket médio (em R\$)	387.963	578.050	49%

INTRODUÇÃO: ARRECADAÇÃO

Evolução das autuações 2010 a 2013 (bilhões de R\$)



INTRODUÇÃO: ARRECADAÇÃO

Autuações da RFB (bilhões de R\$)

Setor econômico	2012	2013	Variação
Serviços financeiros	15,7	42,1	167,5%
Indústria	42,0	74,4	77,2%
Comércio	12,6	23,2	83,2%
Serviços	14,2	17,1	20,6%
Sociedades de participação	6,9	5,1	(26,6)%
Transporte e relacionados	2,8	3,2	12,2%
Construção civil	1,7	2,9	72,9%
Outros	14,4	13,5	(6,2)%
Total PJ	110,3	181,5	64,6%

Fonte: <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/Instituicao/Resultados/Fiscalizacao/AvaliacaoSufis2013.pdf>

INTRODUÇÃO: ARRECADAÇÃO

Principais infrações

- ▶ Sistema de controle de produção de bebidas (Sicobe): R\$ 553.172.770
- ▶ Lucros no exterior: R\$ 8.549.986.220
- ▶ Rendimentos de capital: R\$ 10.901.379.028
- ▶ Ágio interno (dentro do mesmo grupo econômico): R\$ 31.175.598.131
- ▶ Ganho de capital não tributado na reorganização societária: R\$ 22.206.960.012

NOTA: Autuações decorrentes de OA's tendem a ser uma ótima fonte de receita para a RFB.

INTRODUÇÃO: CENÁRIO TRIBUTÁRIO

INTRODUÇÃO: CENÁRIO TRIBUTÁRIO

Estudo do Banco Mundial: Tax Compliance

- ▶ Banco Mundial publicou estudo contemplando o tempo gasto (em horas) para preparar, arquivar e recolher 3 principais tipos de tributos: tributos sobre lucro, tributos sobre venda e tributos trabalhistas.
- ▶ Entre 185 países, o Brasil ficou em primeiro (ou último) como o país que mais consome horas, com uma média de 2.600 horas por ano por empresa
- ▶ Ranking do BRICS
 - Rússia: 177 Hrs
 - Índia: 243 Hrs
 - China: 338 Hrs
 - África do Sul: 200 Hrs

INTRODUÇÃO: CENÁRIO TRIBUTÁRIO

Estudo do Banco Mundial: Tax Compliance

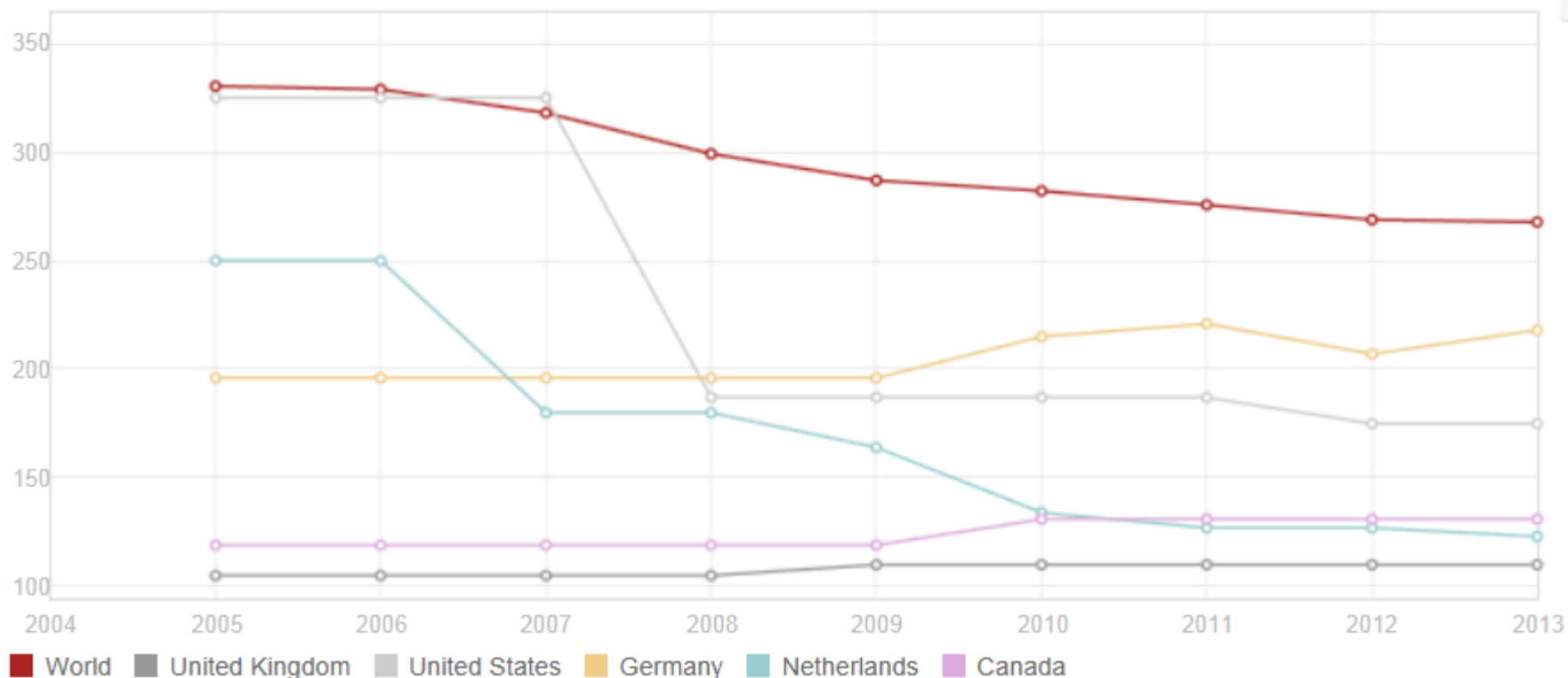
Horas gastas pelas empresas por ano:

País	Horas (2013)
Brasil	2,600
Alemanha (Germany)	218
Estados Unidos (USA)	175
Canada	131
Holanda (Netherlands)	123
Reino Unido (UK)	110

Source: <http://data.worldbank.org/indicator/IC.TAX.DURS>

INTRODUÇÃO: CENÁRIO TRIBUTÁRIO

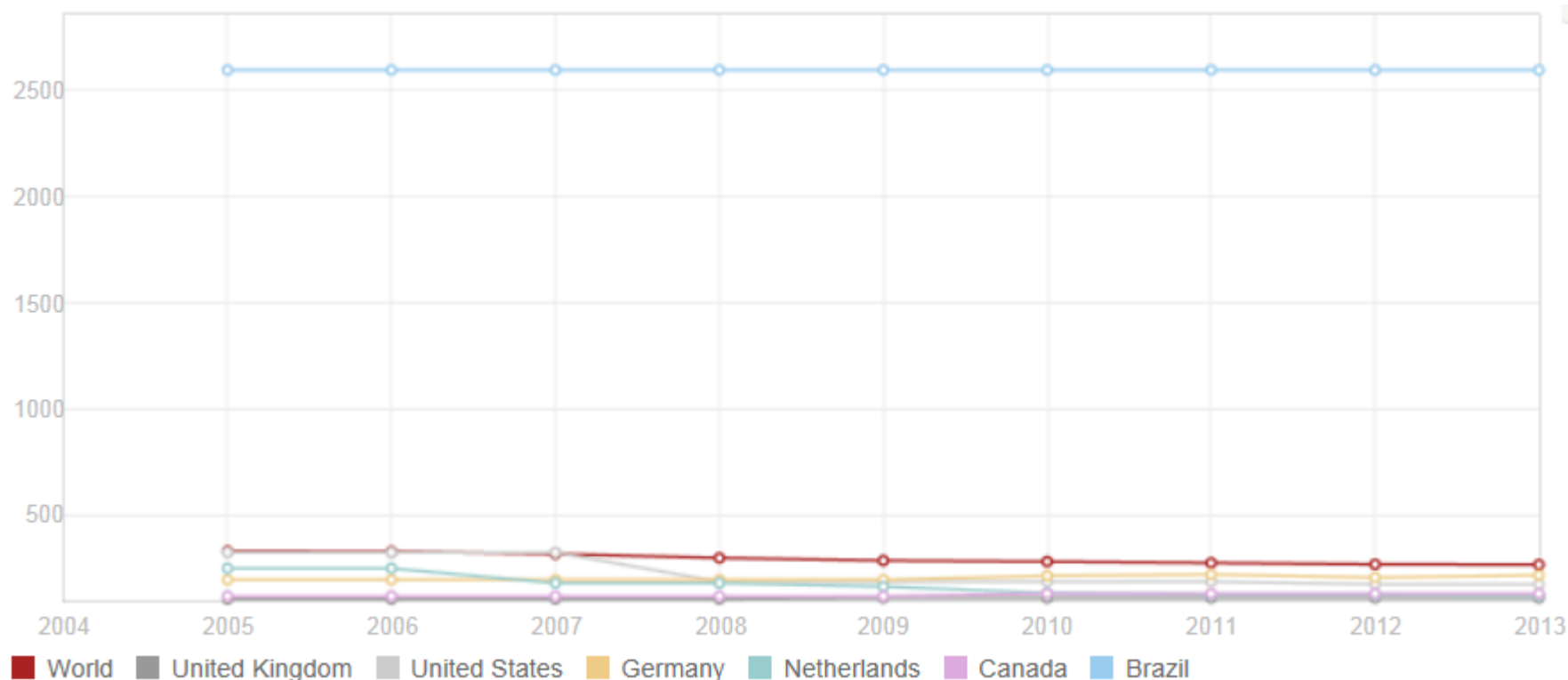
Estudo do Banco Mundial: Tax Compliance



Source: <http://data.worldbank.org/indicator/IC.TAX.DURS>

INTRODUÇÃO: CENÁRIO TRIBUTÁRIO

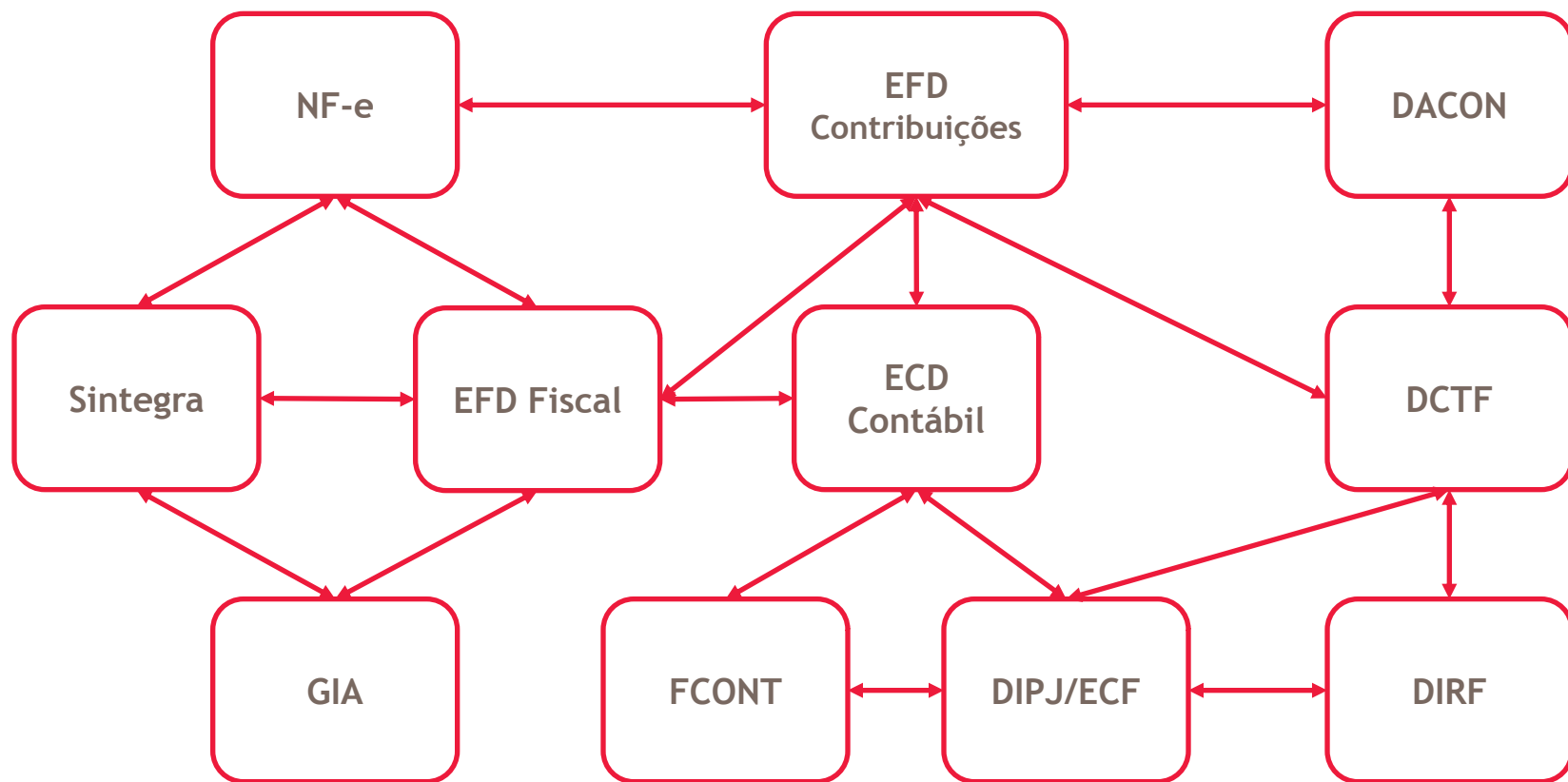
Estudo do Banco Mundial: Tax Compliance



Source: <http://data.worldbank.org/indicator/IC.TAX.DURS>

INTRODUÇÃO: CENÁRIO TRIBUTÁRIO

Obrigações acessórias



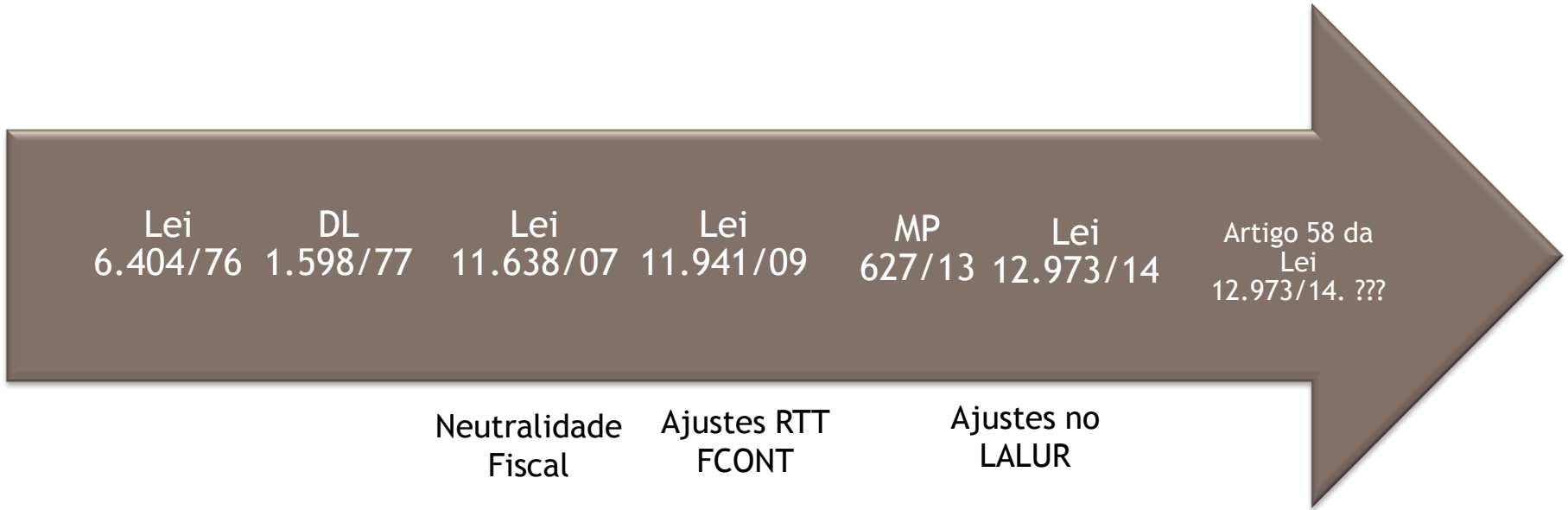
INTRODUÇÃO: CENÁRIO TRIBUTÁRIO

Obrigações acessórias

- ▶ Penalidade: 3% (três por cento) do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta.
- ▶ Empresa que fatura R\$ 10 milhões por mês, tem uma possível contingência de R\$ 300 mil em um único mês informado incorretamente. Esse risco é desconhecido pela maioria das empresas e por isso não há nenhum procedimento detectivo adotado pelas empresas para mitigar ou eliminar esse risco.
- ▶ Em 2015, lucro presumido também entrega ECD referente a 2014.
- ▶ Pense nisso: OA's são uma realidade sem volta!

LEI 12.973/14: PRINCIPAIS REGRAS A SEREM OBSERVADAS PELAS PESSOAS JURÍDICAS

ONDE TUDO COMEÇOU?



Art. 58. A modificação ou a adoção de métodos e critérios contábeis, por meio de atos administrativos emitidos com base em competência atribuída em lei comercial, que sejam posteriores à publicação desta Lei, não terá implicação na apuração dos tributos federais até que lei tributária regule a matéria.

A RFB se manifestará sobre os procedimentos para a neutralidade tributária em eventos futuros.

1. CORRELAÇÃO LEI X NORMAS CONTÁBEIS

Lei 12.973/14	Normas Contábeis
Art. 2 (art. 12 DL 1.598)	CPC 30 Receitas
Art. 2 (art. 17 DL 1.598)	CPC 20 Custos de empréstimos
Art. 2 (art. 19 DL 1.598), Art. 30	CPC 07 Subvenção e assistências governamentais
Art. 2 (art. 20 DL 1.598)	CPC 18 Investimento em coligada, em controlada, (...)
Art. 2 (art. 20 DL 1.598), Art. 20	CPC 15 Combinação de negócios
Art. 2 (art. 21 DL 1.598)	Método de Equivalência Patrimonial
Art. 2 (art. 27 DL 1.598)	Permuta - Atividade Imobiliária
Art. 2 (art. 38 DL 1.598), Art.17, Art. 31	CPC 08 Custos de Transação e Prêmios na Emissão
Art. 4 a 6	CPC 12 Ajuste a valor presente
Art. 11	Despesas pré-operacionais (CPC 13)

1. CORRELAÇÃO LEI X NORMAS CONTÁBEIS

Lei 12.973/14	Normas Contábeis
Art. 29	CPC 17 Contratos de construção
Art. 32	CPC 01 Redução ao valor recuperável de ativos
Art. 33	CPC 10 Pagamento baseado em ações
Art. 35, Art. 44	ICPC 01 Contratos de concessão
Art. 41	CPC 04 Ativo intangível
Art. 43	CPC 31 Ativo não circulante mantido para venda e operação descontinuada
Art. 45	ICPC 12 Mudanças em passivos por desativação, restauração e outros passivos similares
Art. 46	CPC 06 Arrendamento mercantil

► Lista exemplificativa, sujeita a atualizações.

2. ADOÇÃO INICIAL DO NOVO REGIME

1. Opção em 2014 ou 2015

A opção em 2014 deveria ser realizada na DCTF de maio de 2014

2. Regra de Opção irretratável e segregada em 2 (duas) possibilidades na DCTF (IN RFB nº 1.469/2014 - DOU 1 de 29.05.2014)

a) arts. 1º, 2º e 4º a 70, que alteram diversos dispositivos da legislação tributária federal; e

b) arts. 76 a 92, que dispõem sobre a tributação em bases universais.

3. Prazo DCTF revogado (IN RFB nº 1.478/2014 - DOU 1 de 08.07.2014)

Excepcionalmente, prorrogado para até 08.08.2014, observando-se, ainda, que as pessoas jurídicas e os consórcios que não tenham débitos a declarar a partir dos meses de janeiro, fevereiro, março ou abril/2014, deverão apresentar DCTF relativa ao 1º mês em que não tiveram débitos a declarar até o dia 31.07.2014.

2. ADOÇÃO INICIAL DO NOVO REGIME

4. A DCTF de maio que deveria ser entregue até o 15º (décimo quinto) dia útil do 2º (segundo) mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores estava apresentando ERRO!

ERRO! Validador DCTF

A TRANSMISSÃO NÃO FOI CONCLUÍDA.

Em vista do disposto na Lei nº 12.973, de 2014, para PA a partir de maio de 2014 deveria ser utilizada a nova versão do PGD DCTF MENSAL, que estará disponível no site da RFB na internet até o próximo dia 20/06.

A RFB aprovou a versão 3.0 da DCTF através do Ato Declaratório Executivo 21/2014, mas revogou depois de 8 dias tirando a versão do ar. A DCTF de maio será entregue na versão 2.5, sem a opção pela Lei 12.973/14.

5. Prazo DCTF (IN RFB nº 1.484/2014 - 31.07.2014)

A opção pela Lei deve ser efetuada na DCTF referente ao mês de agosto de 2014.

6. Prazo DCTF (IN RFB nº 1.499/2014 - 31.07.2014)

A DCTF de agosto de 2014 deverá ser entregue até 07/11/2014 com previsão de retificação.

2. ADOÇÃO INICIAL DO NOVO REGIME

- ▶ Para as operações ocorridas até 31/12/2013, permanece a neutralidade tributária da Lei 11.941/09;
- ▶ A partir de Janeiro de 2014 ou 2015 as empresas deverão proceder os ajustes nas bases de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, observado o disposto nos slides seguintes.

2. ADOÇÃO INICIAL DO NOVO REGIME

Descrição	Ativo	Passivo
Saldo em 31/12 (2013 ou 2014) conforme Lei 6.404	150	100
Saldo em 31/12 (2013 ou 2014) conforme 31/12/2007	100	150
Diferença	50	(50)

- ▶ Diferença positiva do valor do ativo deverá ser adicionada em janeiro de 2014 ou 2015, salvo se o contribuinte mantiver controle em subcontas dos ativos; e,
- ▶ Diferença negativa do valor do passivo deverá ser adicionada em janeiro de 2014 ou 2015, salvo se o contribuinte mantiver controle em subcontas dos passivos.

IMPORTANTE: Regulamentado pela IN 1.493/14.

2. ADOÇÃO INICIAL DO NOVO REGIME

Descrição	Ativo	Passivo
Saldo em 31/12 (2013 ou 2014) conforme Lei 6.404	100	150
Saldo em 31/12 (2013 ou 2014) conforme 31/12/2007	150	100
Diferença	(50)	50

- ▶ Diferença negativa do valor do ativo não poderá ser excluída em janeiro de 2014 ou 2015, salvo se o contribuinte mantiver controle em subcontas dos ativos; e,
- ▶ Diferença positiva do valor do passivo não poderá ser excluída em janeiro de 2014 ou 2015, salvo se o contribuinte mantiver controle em subcontas dos passivos.

IMPORTANTE: Regulamentado pela IN 1.493/14.

2. ADOÇÃO INICIAL DO NOVO REGIME

Dúvidas

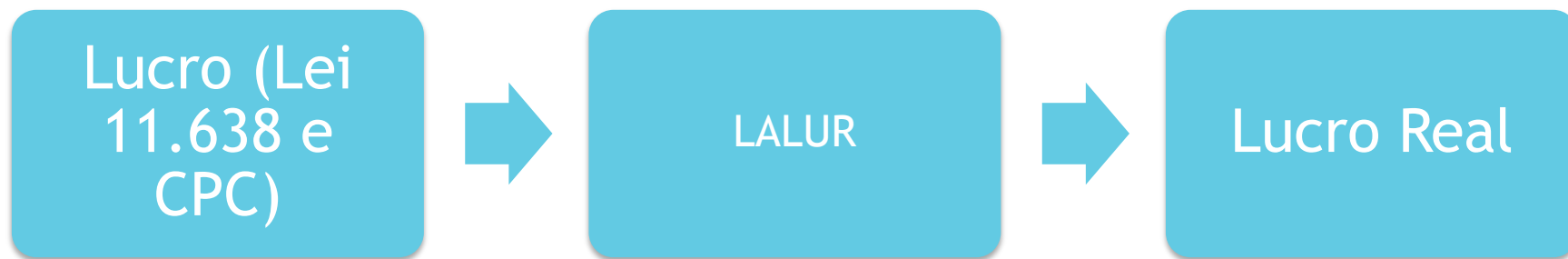
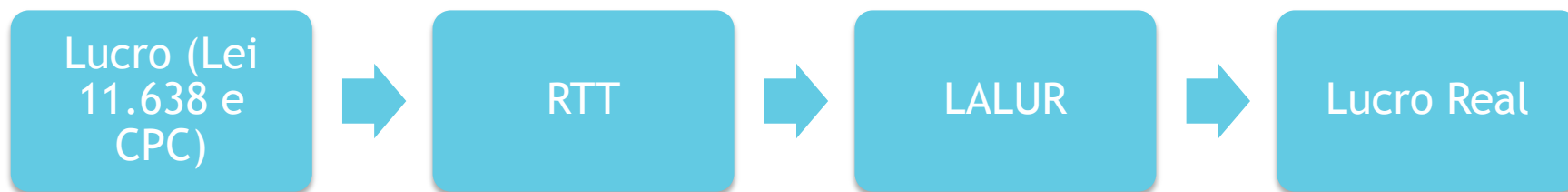
- ▶ Levantar o balanço de 31/12 de 2013 ou 2014 conforme critérios da Lei 6.404/76 é relativamente tranquilo, mas e para levantar o balanço na mesma data com os critérios vigentes em 31/12/2007?
- ▶ E as holdings?

2. ADOÇÃO INICIAL DO NOVO REGIME

IN 1.493/14

- ▶ Elaborar demonstrativo das diferenças verificadas na adoção inicial, devendo informar, entre outros: código e descrição da conta, saldo da conta na ECD e no FCONT, diferença dos saldos, código e descrição da subconta.
- ▶ Em caso de adoção antecipada:
 - ▶ o controle em subcontas poderá ser realizado apenas a partir de 01/01/2015;
 - ▶ poderá diferir a tributação ou excluir as diferenças durante o ano de 2014, mesmo não havendo o controle por subcontas.

3. LIVRO DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL - LALUR

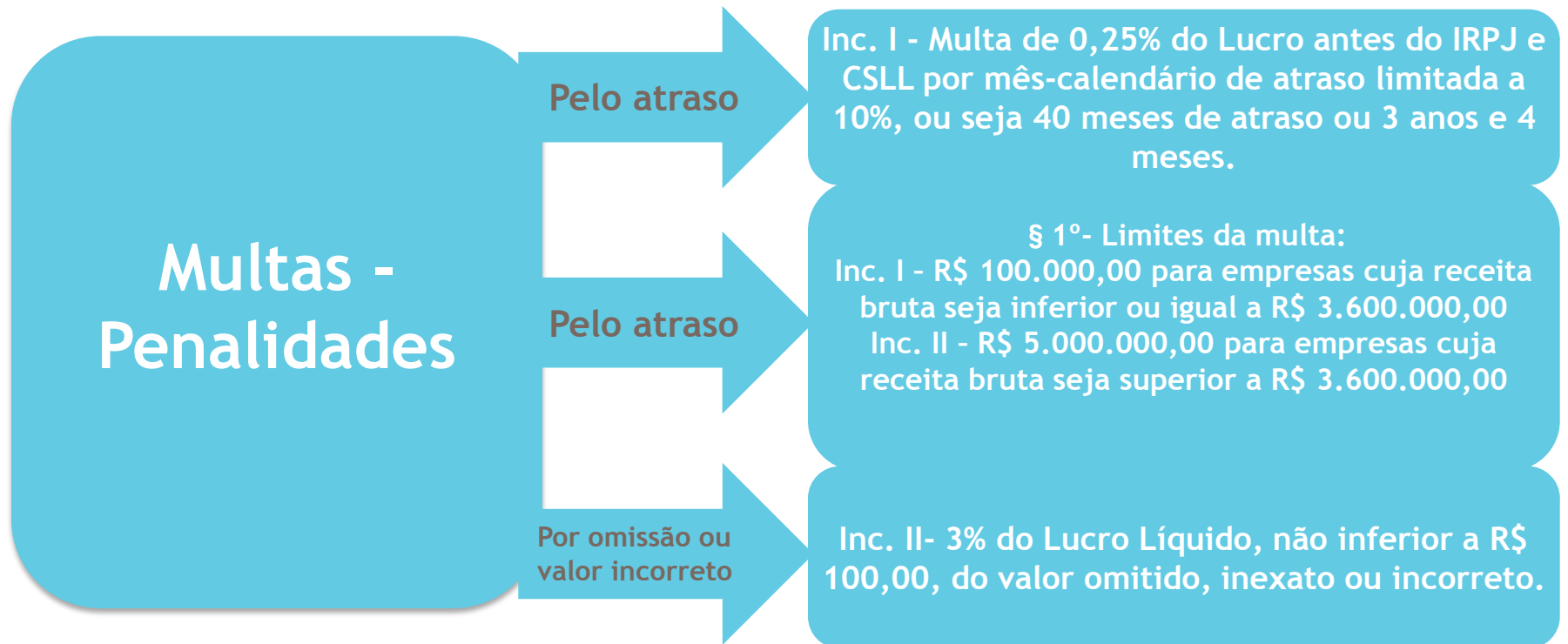


3. LALUR E ECF

- ▶ A partir de 01/01/2015 o LALUR estará contemplado na ECF e será entregue por meio de SPED, no qual serão transcritas a apuração do lucro real, a apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e demais informações econômico-fiscais que hoje estão na DIPJ
- ▶ Não haverá mais DIPJ para o ano base 2014
- ▶ Não haverá mais LALUR em meio físico

4. LALUR - MULTAS POR NÃO ENTREGA E INEXATIDÃO NAS INFORMAÇÕES

A pessoa jurídica que deixar de apresentar o Lalur no prazo fixado ou que o apresentar com inexatidões, incorreções ou omissões, ficará sujeita às seguintes multas fixadas abaixo:



4. LALUR - MULTAS POR NÃO ENTREGA E INEXATIDÃO NAS INFORMAÇÕES

Reduções das Multas por atraso na entrega - Art. 2º da Lei criou o art. 8º-A no Decreto-lei 1.598/78.

Inc. I - 90% quando apresentado em até 30 dias após o prazo

Inc. II - 75% quando apresentado em até 60 dias após o prazo

Inc. III - 50% após o prazo mas antes de procedimento de ofício

Inc. IV - 25% quando apresentado no prazo de intimação

4. LALUR - MULTAS POR NÃO ENTREGA E INEXATIDÃO NAS INFORMAÇÕES

- ▶ A multa pela omissão, inexatidão e incorreção dos valores informados não será devida se o sujeito passivo corrigir as inexatidões, incorreções ou omissões antes de iniciado qualquer procedimento de ofício (art. 2º da Lei criou o Inc. I, § 3º no art. 8º-A do Decreto-lei 1.598/77).
- ▶ Após iniciado o procedimento de ofício a multa será reduzida em 50% se forem corrigidas as inexatidões, incorreções ou omissões no prazo fixado em intimação (art. 2º da Lei criou o Inc. II, § 3º no art. 8º- A do Decreto-lei 1.598/77).

5. ECF - PRAZO DE ENTREGA E PENALIDADES

- ▶ Entrega: último dia útil do mês de julho do ano seguinte ao ano-calendário;
- ▶ Multa e penalidades - Lucro Real:
- ▶ 0,25% do Lucro antes do IRPJ e CSLL por mês-calendário de atraso limitada a 10% para entrega em atraso;
- ▶ 3% do Lucro Líquido, não inferior a R\$ 100,00, do valor omitido, inexato ou incorreto

5. ECF - PRAZO DE ENTREGA E PENALIDADES

- ▶ Multa e penalidades - Lucro Presumido:
- ▶ R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário ou fração;
- ▶ 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta

5. ECF - BLOCOS DO ARQUIVO

Bloco	Nome	Descrição
0	Abertura e Identificação	Abre o arquivo, identifica a entidade e referencia o período da ECF
C	Informações Recuperadas das ECD (bloco recuperado pelo sistema - não é importado)	Recupera, das ECD do período da escrituração da ECF, as informações do plano de contas e os saldos mensais.
E	Informações Recuperadas da ECF Anterior e Cálculo Fiscal dos Dados Recuperados da ECD (Bloco recuperado pelo sistema - não é importado)	Recupera, da ECF imediatamente anterior, os saldos finais das contas referenciais e da parte B (do e-LALUR e e-LACS). Calcula os saldos contábeis de acordo com o período de apuração do tributo.

5. ECF - BLOCOS DO ARQUIVO

Bloco	Nome	Descrição
J	Plano de Contas e Mapeamento	Apresenta o mapeamento do plano de contas contábil para o plano de contas referencial.
K	Saldos das Contas Contábeis e Referenciais	Apresenta os saldos das contas contábeis patrimoniais e de resultado por período de apuração e o seu mapeamento para as contas referenciais.
L	Lucro líquido	Apresenta o balanço patrimonial, a demonstração do resultado do exercício, os ajustes do RTT, caso existam, e apura o lucro líquido.

5. ECF - BLOCOS DO ARQUIVO

Bloco	Nome	Descrição
M	e-LALUR e e-LACS	Apresenta os livros eletrônicos de escrituração e apuração do IRPJ (e-LALUR) e da CSLL (e-LACS) da Pessoa Jurídica Tributada pelo Lucro Real - partes A e B.
N	Imposto de Renda e Contribuição Social (Lucro Real)	Calcula o IRPJ e a CSLL com base no lucro real (estimativas mensais e ajuste anual ou valores trimestrais).
P	Lucro Presumido	Apresenta o balanço patrimonial e apura o IRPJ e a CSLL com base no lucro presumido.
T	Lucro Arbitrado	Apura o IRPJ e a CSLL com base no lucro arbitrado.

5. ECF - BLOCOS DO ARQUIVO

Bloco	Nome	Descrição
U	Imunes ou isentas	Apresenta o balanço patrimonial das entidades imunes ou isentas. Apura, quando for o caso, o IRPJ e a CSLL com base no lucro real.
X	Informações Econômicas	Apresenta informações econômicas da entidade.
Y	Informações Gerais	Apresenta informações gerais da entidade.
9	Encerramento do Arquivo Digital	Encerra o arquivo digital.

5. ECF - CONSIDERAÇÕES

- ▶ O cerco da Receita Federal está quase completo;
- ▶ Carregamento dos saldos iniciais de diferenças temporárias, prejuízos fiscais e base negativa (Parte B);
- ▶ A partir de 2015, saldo inicial virá do saldo final de 2014;
- ▶ Será que as empresas estão preparadas para a ECF?
- ▶ As informações prestadas em anos anteriores estão consistentes?

6. CONCEITO DE RECEITA BRUTA

O conceito de receita bruta conforme disposto no artigo 2º da Lei na alteração realizada no art. 12 do Decreto-lei 1.598/77, compreenderá:

- ▶ o produto da venda de bens nas operações de conta própria;
- ▶ o preço da prestação de serviços em geral;
- ▶ o resultado auferido nas operações de conta alheia e as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos itens citados.
- ▶ Não se incluem na receita bruta os tributos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de mero depositário, porém, incluem-se os tributos sobre ela incidentes e os valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404/1976 das operações vinculadas à receita bruta.

IMPORTANTE: Para fins fiscais, não houve alterações neste conceito, e sim para fins de demonstração contábil.

7. JUROS PAGOS OU INCORRIDOS - TRATAMENTO

Operações normais de créditos:

São dedutíveis quando incorridos pró rata tempore, sobre as seguintes operações de créditos:

- ▶ Quando pagos antecipadamente;
- ▶ Descontos de títulos de créditos;
- ▶ Quando prefixados;
- ▶ Deságio na colocação de debêntures ou títulos.

IMPORTANTE: não houve alteração no conceito de dedutibilidade desses juros. Base legal: art. 2º na alteração ao artigo 17, alínea “a”, § 1º do decreto-lei 1.598/77.

7. JUROS PAGOS OU INCORRIDOS - TRATAMENTO

Para aquisições de estoques de longa maturação, investimentos, imobilizado ou intangíveis:

De acordo com a alteração realizada pelo art. 2 da Lei no art. 17, alínea “a”, § 1º do Decreto-lei 1.598/77, podem compor o custo do ativo vinculado ao empréstimo, ou seja, serem capitalizados, quando incorridos até o momento em que estes bens estejam prontos para uso ou venda (CPC 20 - R1).

O contribuinte deverá possuir controles extra contábeis para os seguintes tratamentos fiscais:

- ▶ exclusão destes juros no LALUR; ou
- ▶ adição das parcelas capitalizadas quando da realização, inclusive, via depreciação ou amortização.

7. JUROS PAGOS OU INCORRIDOS - TRATAMENTO

Exemplo:

Empresa adquiriu imobilizado por \$ 100.000 e os juros incorridos no período do financiamento foi de \$ 15.000. A taxa de depreciação é de 10% ao ano.

Ativo imobilizado	
100.000	
15.000	
115.000	

Dep. Acumulada	
	11.500
	11.500

7. JUROS PAGOS OU INCORRIDOS - TRATAMENTO

Exemplo (cont.):

DRE	
(-) Dep. bem	(10.000)
(-) Dep. juros	(1.500)
(=) LAIR	(11.500)

Opção 1	
(=) LAIR	(11.500)
(+) Depreciação	1.500
(-) Juros	(15.000)
(=) Lucro real	(25.000)

Opção 2	
(=) LAIR	(11.500)
(+) Depreciação	-
(-) Juros	-
(=) Lucro real	(11.500)

8. SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTOS

▶ Pré IFRS:

DRE	
Lucro operacional	100.000
(+) Subvenção	-
LAIR	100.000

▶ Pós IFRS:

DRE	
Lucro operacional	100.000
(+) Subvenção	20.000
LAIR	120.000

- ▶ Sem trânsito na DRE
- ▶ Lançado direto no PL
- ▶ Nada a fazer no LALUR
- ▶ Sem efeito fiscal

- ▶ Com trânsito na DRE
- ▶ Destinação na DMPL
- ▶ Exclusão no LALUR
- ▶ Sem efeito fiscal

8. SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTOS

Não serão computadas na determinação do Lucro Real, desde que seja registrada em Reserva de Incentivos Fiscais, conforme alteração realizada pelo art. 30 da Lei ao art. 195-A da Lei nº 6.404/76.

A Reserva supracitada somente poderá ser utilizada para:

- a) absorção de prejuízos, desde que anteriormente já tenham sido totalmente absorvidas as demais Reservas de Lucros, com exceção da Reserva Legal;

IMPORTANTÍSSIMO: no momento de registro de novos lucros ou reservas em períodos subsequentes a reserva de subvenção deverá ser recomposta até o limite utilizado para absorver prejuízos.

8. SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTOS

b) ou para aumento de capital social.

Caso não haja lucro contábil quando se utilizar de subvenção ou doação para constituir reserva, esta deverá ser constituída no futuro quando se apurar lucro. PREJUDICIAL AOS DIVIDENDOS.

IMPORTANTE: As doações e subvenções em evidências serão tributadas na hipótese de destinação diversa.

9. AJUSTE A VALOR PRESENTE - AVP

- ▶ Ajuste a Valor Presente consiste na diferença entre os preços praticados à vista e a prazo
 - ▶ Nas compras e vendas a prazo será obrigatório o registro do AVP para as operações do não circulante (longo prazo) e opcional para as operações circulante, quando essa for relevante.
 - ▶ Não haverá efeito tributário no reconhecimento da receita ou despesa financeira de acordo com a operação de aquisição ou venda, sendo considerado na apuração do Lucro Real no mesmo período em que a receita ou resultado for oferecido a tributação. Alteração consistirá na forma de apresentação contábil.

IMPORTANTE: Apuração do AVP não se trata de algo simples, tendo em vista a complexidade das informações necessárias para apuração do mesmo, sendo essas de cunho financeiro, tais como, taxa, prazo, valor presente e valor futuro por operação.

9. AJUSTE A VALOR PRESENTE - AVP

As variações monetárias em razão da taxa de câmbio referentes aos saldos de valores a apropriar decorrentes de ajuste a valor presente não serão computadas na determinação do lucro real.

Base Legal - Art. 12 Seção IV do Capítulo I

10. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DOS LUCROS E DIVIDENDOS

▶ Pré IFRS:

DRE	
Lucro bruto	100.000
(-) Depr. fiscal	(10.000)
LAIR	90.000
(-) IR/CS	(30.600)
LL	59.400

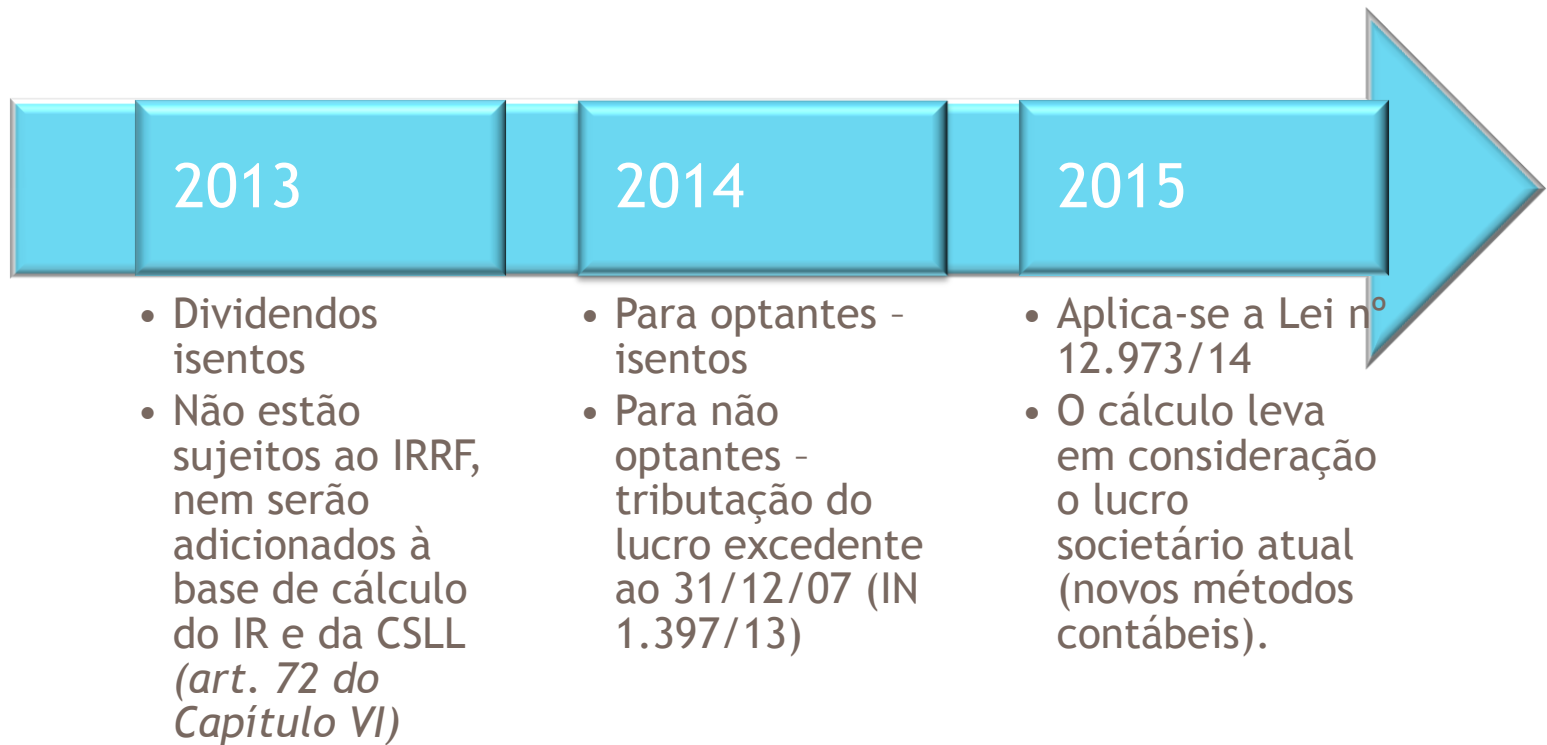
▶ Pós IFRS:

DRE	
Lucro bruto	100.000
(-) Depr. vida útil	(5.000)
LAIR	95.000
(-) IR/CS	(30.600)
LL	64.400

- ▶ É justo distribuir o lucro IFRS, sendo que a tributação pelo IR/CS foi exatamente a mesma?

10. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DOS LUCROS E DIVIDENDOS

- ▶ A Lei solucionou algumas controvérsias sobre a tributação dos lucros:



10. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DOS LUCROS E DIVIDENDOS

IN 1.397/13 alterada pela IN 1.492/14:

- ▶ Os lucros ou dividendos a serem considerados para fins do tratamento são os obtidos com observância dos métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007.
- ▶ A parcela excedente de lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados entre 1º de janeiro de 2008 e 31 de dezembro de 2013 não ficará sujeita à incidência do IRRF, nem integrará a base de cálculo do Imposto sobre a Renda e da CSLL do beneficiário, pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliado no País ou no exterior

10. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DOS LUCROS E DIVIDENDOS

IN 1.397/13 alterada pela IN 1.492/14:

Para 2014, o excesso de lucro:

- ▶ I - Tabela Progressiva para PF residente no País;
- ▶ II - Integra a base de cálculo do IRPJ e CSLL, PJ no País;
- ▶ III - 15% IRRF, para PF ou PJ residente no exterior;
- ▶ IV - 25% IRRF, para PF ou PJ residente em país com tributação favorecida

11. JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO (JCP)

▶ Pré IFRS:

DRE	
Lucro bruto	100.000
(-) Depr. fiscal	(10.000)
LAIR	90.000
(-) IR/CS	(30.600)
LL	59.400

▶ Pós IFRS:

DRE	
Lucro bruto	100.000
(-) Depr. vida útil	(5.000)
LAIR	95.000
(-) IR/CS	(30.600)
LL	64.400

11. JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO (JCP)

▶ Pré IFRS:

JCP	
Reserva de lucro	59.400
(x) TJLP	5%
JCP	2.970

▶ Pós IFRS:

JCP	
Reserva de lucro	64.400
(x) TJLP	5%
JCP	3.220

- ▶ Qual o PL correto a ser usado como base do JCP?

11. JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO (JCP)

- ▶ Com a nova redação dada pelo art. 73, conferiu-se à pessoa jurídica para o período de 1.1.2008 a 31.12.2013, independentemente de opção pela aplicação de seus efeitos a partir de 2014, a faculdade de pagar e deduzir despesas de JCP, com base nas contas de patrimônio líquido calculadas com base nos critérios contábeis internacionais (balanço IFRS), estendendo-se esse período ainda, no caso dos não optantes, para o exercício de 2014.
- ▶ A partir de 1.1.2014 para os optantes e a partir de 1.1.2015 para os não optantes, para fins de cálculo da remuneração do JCP, serão consideradas exclusivamente as seguintes contas do patrimônio líquido:
 - I - capital social;
 - II - reservas de capital;
 - III - reservas de lucros;
 - IV - ações em tesouraria; e
 - V - prejuízos acumulados.

Nota: AAP não integra a base para JCP

11. JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO (JCP)

2013

- JCP dedutíveis integralmente: PL societário ou PL fiscal - *Art.72*

2014

- Para optantes - PL societário
- Para não optantes - PL societário ou PL 31/12/07

2015

- Aplica-se a Lei nº 12.973/14
- O cálculo leva em consideração o PL societário, considerando as contas explicitadas.

12. MÉTODO DE EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL (MEP)

▶ Pré IFRS:

DRE	
Lucro bruto	100.000
(-) Depr. fiscal	(10.000)
LAIR	90.000
(-) IR/CS	(30.600)
LL	59.400

▶ Pós IFRS:

DRE	
Lucro bruto	100.000
(-) Depr. vida útil	(5.000)
LAIR	95.000
(-) IR/CS	(30.600)
LL	64.400

12. MÉTODO DE EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL (MEP)

▶ Pré IFRS:

PL	
Capital	100.000
Reserva de lucros	59.400
Total	159.400
Participação	100%
Equiv. patrimonial	159.400

▶ Pós IFRS:

PL	
Capital	100.000
Reserva de lucros	64.400
Total	164.400
Participação	100%
Equiv. patrimonial	164.400

- ▶ Qual o PL correto a ser usado como base para o MEP?

12. MÉTODO DE EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL (MEP)

Artigo 69 da MP

- Calcular a equivalência com base no PL (IFRS) era opcional entre 2008 e 2013;
- Essa opção deveria acompanhar a opção pela MP.

Artigo 74 da Lei

- Manteve a opção em calcular a equivalência com base no PL (IFRS) entre 2008 e 2013;
- Estendeu essa opção para o ano de 2014;
- A partir de 2015 deve-se calcular exclusivamente com base no PL (IFRS).

13. ARRENDAMENTO MERCANTIL - DEDUTIBILIDADE DO LEASING

- ▶ Poderão ser computadas na determinação do Lucro Real da pessoa jurídica arrendatária as contraprestações pagas ou creditadas por força de contrato de arrendamento mercantil, referentes a bens móveis ou imóveis intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços (Art. 47).
- ▶ São indedutíveis na determinação do lucro real as despesas financeiras incorridas pela arrendatária em contratos de arrendamento mercantil (Art. 48).

14. ARRENDAMENTO MERCANTIL - OPÇÃO DEPRECIÇÃO OU PARCELA

- ▶ Se optar pela prestação, o total da parcela (exceto juros) será dedutível, mas a depreciação será indedutível, devendo efetuar ajuste no LALUR.
- ▶ Se optar pela depreciação, evitará o controle nos livros anteriormente citados. Ao optar pelas parcelas do leasing, pode haver uma interessante economia tributária em decorrência do crédito das contribuições do PIS e da Cofins, sendo possível apenas pelas parcelas.

15. TRATAMENTO FISCAL DO ÁGIO

▶ Pré IFRS:

DRE	
Lucro operacional	100.000
(-) Ágio	(200.000)
LAIR	(100.000)

- ▶ Com trânsito na DRE
- ▶ Nada a fazer no LALUR
- ▶ Dedutível fiscalmente

▶ Pós IFRS:

DRE	
Lucro operacional	100.000
(-) Ágio	-
LAIR	100.000

- ▶ Sem trânsito na DRE
- ▶ Exclusão no LALUR
- ▶ Dedutível fiscalmente

15. TRATAMENTO FISCAL DO ÁGIO

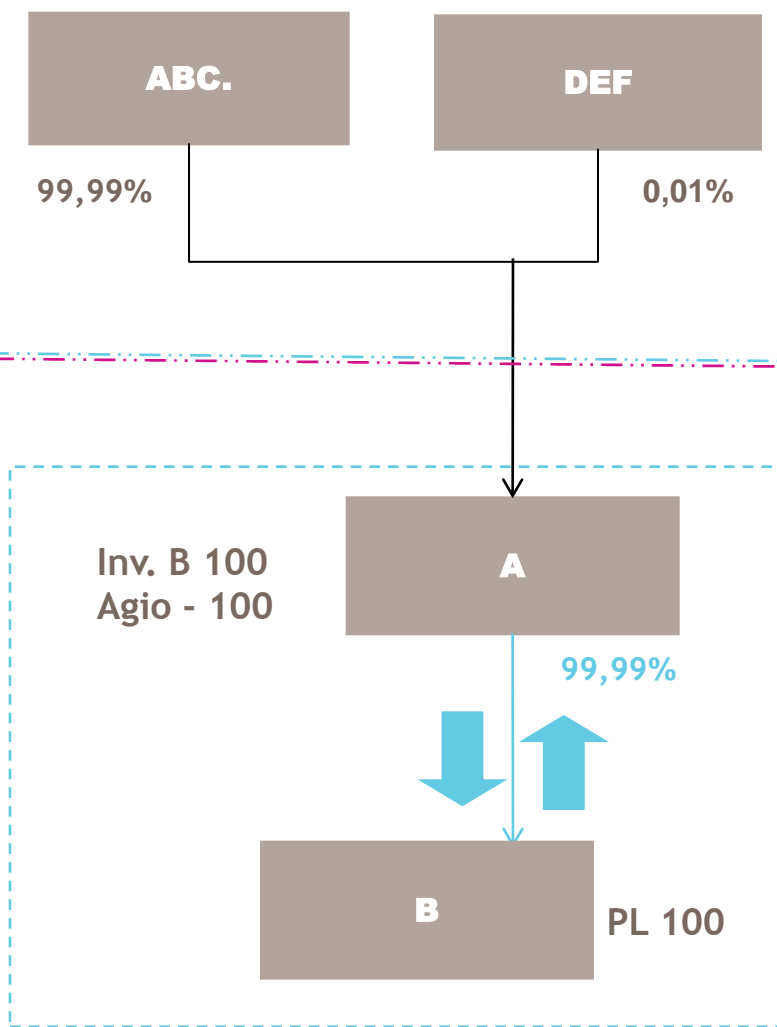
De acordo com a alteração realizada pelo art. 2º da Lei 12.973 ao artigo 20 do Decreto-Lei 1.598/77 e do próprio artigo 20 da 12.973, o custo de aquisição de investimento oriundo de participação societária passará a ser segregado entre as seguintes contas:

- ▶ patrimônio líquido;
- ▶ mais ou menos valia, que corresponde à diferença entre o valor justo dos ativos líquidos da investida e o patrimônio líquido; e
- ▶ ágio por rentabilidade futura (goodwill), que corresponde ao valor residual do custo de aquisição do investimento após a determinação dos valores correspondentes às contas acima.

15. TRATAMENTO FISCAL DO ÁGIO

	Regime Antigo (art. 7º e 8º da Lei 9532)	Novo Regime (art. 2º - altera art. 20 DL 1598)	
P R E Ç O	Valor Patrimonial	Valor Patrimonial	L A U D O
	Ágio - valores de ativo Ágio - Outras razões econômicas (intangível)	(-) Mais ou menos valia	
	Ágio - Rentabilidade futura	(=) Goodwill	

15. TRATAMENTO FISCAL DO ÁGIO



Exemplo prático antes da Lei:

- 1) Empresa A compra 100% da empresa B;
- 2) PL de B é de R\$ 100,00;
- 3) Preço pago por A foi de R\$ 200,00.

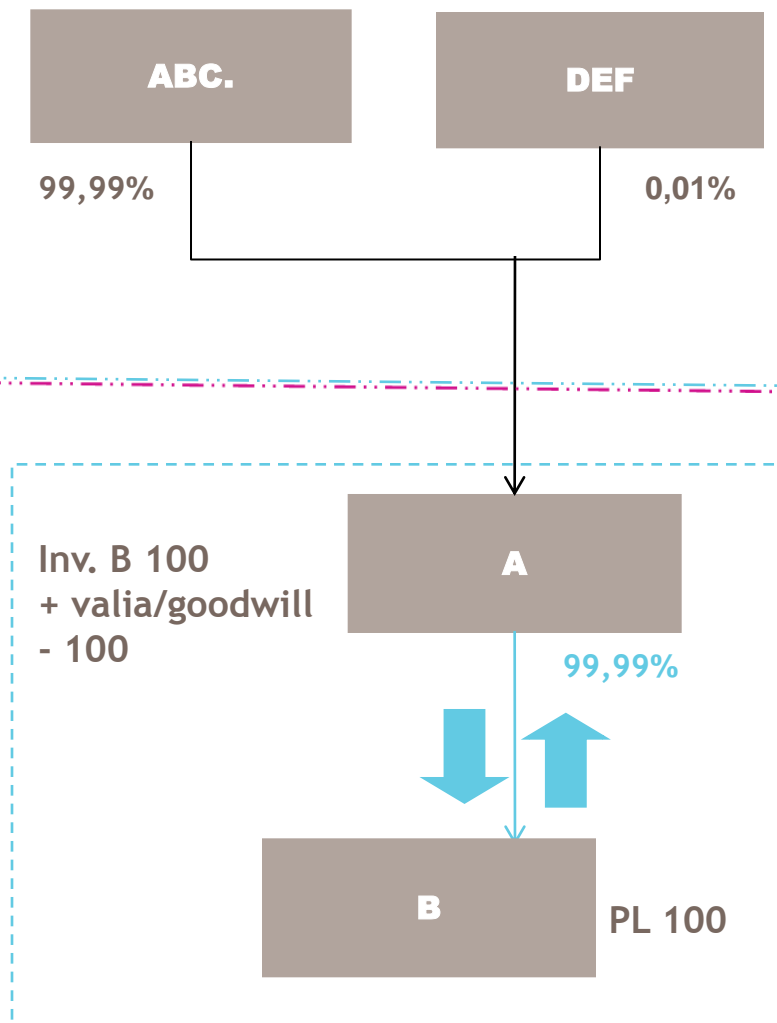
Neste exemplo o ágio pago por A é de R\$ 100,00 e geralmente os laudos apontavam que a mais valia correspondia a **rentabilidade futura** e a dedutibilidade do ágio por incorporação ou outro tipo de realização era dedutível.

CPC 15 - Combinação de Negócios

Principais alterações da Lei 12.973/14

Page 74

15. TRATAMENTO FISCAL DO ÁGIO



Exemplo prático após a Lei:

- 1) Empresa A compra 100% da empresa B;
- 2) PL de B é de R\$ 100,00;
- 3) Preço pago por A foi de R\$ 200,00.

Neste exemplo o valor pago a mais por A é de R\$ 100,00, porém, deve-se realizar a técnica do PPA (purchase price allocation), ou seja a mais ou menos valia deve indicar o valor de mercado dos ativos e passivos na operação e somente a parte não passível de alocação será considerada como Goodwill/ rentabilidade futura e dedutível pelos critérios fiscais.

A parcela classificada nos ativos (mais valia) adquiridos serão dedutíveis quando realizados (alienação, depreciação, amortização, etc.)

15. TRATAMENTO FISCAL DO ÁGIO

IMPORTANTE: O § 3º do artigo 20 determina que o laudo de avaliação para o fundamento econômico deverá:

- ▶ ser produzido por perito independente;
- ▶ Protocolado na Receita Federal do Brasil ou registrado em Cartório de Registro de Títulos e Documentos;
- ▶ Obedecer o prazo do último dia útil do 13º mês subsequente ao da aquisição da participação para sua elaboração.

A Lei deixou claro que o laudo preparado somente pode ser desconsiderado pelas autoridades fiscais na hipótese em que os dados nele constantes apresentem “comprovadamente” vícios ou incorreções de caráter relevante, aumentando a segurança jurídica dos contribuintes.

15. TRATAMENTO FISCAL DO ÁGIO

A Lei 12.973/14 nos artigos 22 a 25 determina que apenas o goodwill e a mais valia de ativos reconhecidos em aquisição de participação societária entre partes independentes serão considerados para gerar despesas dedutíveis, observadas as seguintes exigências:

- a) O adquirente e o alienante não são controlados, direta ou indiretamente, pelas mesmas partes;
- b) Não houver relação de controle entre adquirente e alienante;
- c) O alienante não for sócio, titular, conselheiro ou administrador da pessoa jurídica adquirente ou quando o alienante não for parente ou afim até o terceiro grau dessas pessoas; e
- d) em decorrência de outras relações não descritas nos itens acima, não fique “comprovada” a existência de “dependência societária”.

15. TRATAMENTO FISCAL DO ÁGIO

Ágio Interno

Decisões do CARF desfavoráveis ao contribuinte:

- ▶ Center Automóveis: Acórdão 1103-00501 de 2011
- ▶ Johnson Controls: Acórdão 1202-000884 de 2012

Decisões do CARF favoráveis ao contribuinte:

- ▶ Gerdau: Acórdão 1101-00708, 1101-00709 e 1101-00710 de 2012

15. TRATAMENTO FISCAL DO ÁGIO

Prazo para análise e definição do futuro das operações com ágio

- ▶ Como regra geral, conforme artigo 65, permanecem sujeitas às regras em vigor antes da publicação da Lei às operações de incorporação, fusão e cisão, ocorridas até 31.12.2017, cuja participação societária tenha sido adquirida até 31.12.2014.

IMPORTANTE: Se houver interesse em proceder incorporações para o aproveitamento da rentabilidade futura, o momento é agora.

16. TRATAMENTO FISCAL DO DESÁGIO (GANHO NA COMPRA)

O art. 27 manteve a reformulação do conceito e do tratamento tributário atribuível à antiga figura do deságio. Seguindo o padrão contábil internacional, o chamado “ganho proveniente de compra vantajosa”, passou a ser definido como o valor correspondente ao excesso do valor justo dos ativos líquidos da investida.

Os valores registrados a título de ganho por compra vantajosa deverão ser computados na determinação do lucro real apenas no período de apuração da alienação ou baixa do investimento. Entretanto, nos casos de incorporação, fusão ou cisão, bem como de transferência do investimento, o ganho por compra vantajosa deverá ser computado na determinação do lucro real à razão mensal mínima de um sessenta avos (1/60).

17. REDUÇÃO AO VALOR RECUPERÁVEL

- ▶ Diferença temporária;
- ▶ Dedutível somente quando ocorrer a alienação ou baixa do bem;
- ▶ Neutralidade fiscal.

17. REDUÇÃO AO VALOR RECUPERÁVEL

▶ X0:

Descrição	
Imobilizado	100.000
(-) Dep. acumulada	(50.000)
(=) Líquido	50.000
(-) Valor recuperável	(30.000)
(=) Provisão perda	20.000

ECF	
LAIR	100.000
(+) Provisão perda	20.000
Lucro real	120.000

▶ Venda Imobilizado

Descrição	
Venda imobilizado	50.000
(-) Custo	(30.000)
(=) Resultado líquido	20.000

ECF	
LAIR	20.000
(-) Provisão perda	(20.000)
Lucro real	-

CPC 01 - Redução ao valor recuperável dos ativos

Principais alterações da Lei 12.973/14

Page 82

18. TRIBUTAÇÃO EM BASES UNIVERSAIS - PRINCIPAIS ALTERAÇÕES

- ▶ Tratamento fiscal distinto entre controladas e coligadas
- ▶ Controladas: tributação automática e possibilidade de consolidação até o ano de 2022
- ▶ Coligadas: tributação no lucro disponibilizado
- ▶ Necessidade de controle contábeis em subcontas distintas no grupo de investimento por controlada; e
- ▶ Possibilidade de diferimento do pagamento

DEMAIS REGRAS A SEREM OBSERVADAS

19. DEMAIS REGRAS - BENS DE PEQUENO VALOR

- ▶ Foi dada nova redação pelo artigo 15 aumentando o limite para a dedutibilidade; denominados de bens de pequenos valores.

Lei anterior
Limite - R\$ 326,61

Lei atual
Limite - R\$ 1.200,00

- ▶ Foi mantida a disposição que condiciona a dedutibilidade como despesa para os bens com prazos de vida útil de até 1 ano.

19. DEMAIS REGRAS - DESPESAS PRÉ-OPERACIONAIS

O art. 11 normatizou a possibilidade de exclusão fiscal, obedecendo o prazo de no mínimo 5 anos, dos gastos pré-operacionais e pré-industriais a partir:

- I - do início das operações ou da plena utilização das instalações; e
- II - do início das atividades das novas instalações.

19. DEMAIS REGRAS - CONTRATOS DE LONGO PRAZO

Os critérios de reconhecimento de receita e custo desses contratos são os seguintes:

- a) relação entre os custos incorridos e o custo total estimado; ou
- b) andamento físico medido por profissional habilitado.

IMPORTANTE: Se for utilizado outro critério, a diferença entre os critérios serão adicionada ou excluída no período de apuração correspondente.

19. DEMAIS REGRAS - REMUNERAÇÃO BASEADA EM AÇÕES

- ▶ Será dedutível somente por ocasião do seu pagamento, quando liquidados em caixa ou outro ativo; ou
- ▶ No momento da transferência da propriedade definitiva das ações ou opções, quando liquidadas com instrumentos patrimoniais.

19. DEMAIS REGRAS - PIS E COFINS

- ▶ Houve ajuste na redação que trazia a tributação da equivalência patrimonial para as empresas holdings;
- ▶ Trouxe a base legal para a apropriação de créditos relativos à amortização de bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para a utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

ADESÃO AO REFIS

20. DA ADESÃO AO REFIS

A Lei nº 12.973/14, trouxe também a reabertura do programa de parcelamento de tributos federais (Refis), permitindo que os contribuintes façam a adesão até o dia 31 de julho deste ano. Apesar da reabertura do prazo de adesão ao Refis, será permitido o parcelamento somente dos débitos vencidos até novembro de 2008.

A ampliação do período foi vetada pela presidente Dilma Roussef. Entretanto, esse ponto foi incluído na Medida Provisória nº 638 (convertida na Lei 12.996/14), que está em vigor sendo possível o parcelamento de débitos até 31 de dezembro de 2013.

20. REGRAS VIGENTES

Origem	Lei	regra	tributos vencidos até	Antecipação	PF/BNCSLL
MP 627/12	12.973/14	Reabre Prazo até 31/07/2014	30/11/2008	Não Existe	Sim (multa e Juros) após remissão
MP 638/14	12.996/14	Reabre Prazo até 25/08/2014	01/12/2008 a 31/12/2013	conforme abaixo***	Sim (multa e Juros) após remissão
MP 651/14	Em tramitação	Reabre Prazo até 30/11/2014	31/12/2013	30% do valor débito	Sim (Restante do Débito) incluindo débito Principal. Pode utilizar prejuízo de empresa ligadas

Percentual	Valor Limite Débito
5%	até 1 milhão
10%	> milhão até 10 milhões
15%	> 10 milhões até 20 milhões
20%	> 20 milhões

21. COMENTÁRIOS FINAIS

- ▶ A RFB precisa arrecadar mais e as OA's passarão a ser uma importante fonte de receita
- ▶ ECF vai solicitar a carga dos saldos iniciais de prejuízos fiscais e diferenças temporárias, será que as empresas estão com os saldos corretos?
- ▶ Muitos artigos da Lei ainda dependem de regulamentação
- ▶ Criação de subcontas é uma realidade e deve ser preparada desde já, mesmo que a adoção fique para 2015

LEI 12.973/14



OBRIGADO

Marcelo Sanchez

Tel: 19 3294 2390

marcelo.sanchez@bdobrazil.com.br

Fernando Santos

Tel: 61 3322 5190

Fernando.santos@bdobrazil.com.br

Alfredo Marques

Tel: 61 3322 5190

alfredo.marques@bdobrazil.com.br

BDO RCS Auditores Independentes, an audit partnership organized according to Brazilian law, is a member of BDO International Limited, a UK company limited by guarantee, and makes part of the international BDO network of independent member firms. BDO is the brand name for BDO network and for each of the BDO Member Firms.



ATTITUDE CHANGES EVERYTHING