

Deloitte.

Lei nº 12.973/2014

REGULAMENTAÇÃO

Instrução Normativa RFB nº 1.492/2014 e Instrução Normativa RFB nº 1.493/2014

Novembro de 2014

Agenda

- Objetivo
- Regime Tributário de Transição – RTT
- Instrução Normativa RFB nº 1.397/2013
- Lei nº 12.973/2014
- Instrução Normativa RFB nº 1.492/2014
- Instrução Normativa RFB nº 1.493/2014

Objetivo

- As Instruções Normativas RFB nº 1.492 e 1.493, publicadas em 18 e 19 de setembro de 2014, respectivamente, estabeleceram diretrizes em relação ao fim do RTT, consoante o disposto na Lei nº 12.973/2014.

Regime Tributário de Transição - RTT

- O RTT foi introduzido pela Lei nº 11.941/2009 (MP nº 448/08).
- O RTT iniciou-se no ano calendário de 2008, e teve por objetivo assegurar a neutralidade tributária das mudanças introduzidas com as novas práticas contábeis de conversão ao IFRS, no que concerne ao critério de reconhecimento de receitas, despesas e custos que impactam a apuração do lucro líquido.
- No RTT os contribuintes devem observar, para fins de apuração do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, os critérios contábeis vigentes até 31 de dezembro de 2007, ou seja, antes da adoção do IFRS.
- Adoção optativa do RTT para os anos-calendário 2008 e 2009, e tornou-se obrigatória a partir de 2010.

Instrução Normativa RFB nº 1.397/2013

- Formalizou entendimento da RFB sobre a aplicação do RTT no que se refere a distribuição de dividendos, dedutibilidade das despesas de JCP e mensuração da equivalência patrimonial.
- Os impactos tributários desses itens deveriam ser considerados com base nos métodos e critérios contábeis vigentes em 31.12.2007.
- Excesso de distribuição de dividendos, pagamento de JSCP ou custo de investimento seriam considerados tributáveis ou não dedutíveis para fins fiscais.
- Tais efeitos deveriam retroagir a 01.01.2008.
- Introduziu a obrigatoriedade da entrega de livros fiscais de forma eletrônica, a partir de 2014, e manteve a obrigatoriedade do FCONT até o ano de 2013.

Lei nº 12.973/2014

- A Lei nº 12.973/2014 (MP nº 627/2013), revogou o regime do RTT a partir de 1º de janeiro de 2015, ou permitiu a adoção antecipada de seus efeitos a partir de 1º janeiro de 2014 (opção na DCTF de agosto de 2014). Regulamentou os efeitos tributários de vários elementos contábeis introduzidos pelas normas contábeis internacionais.
- Modificou substancialmente o Decreto-Lei nº 1.598/77, mas manteve a sua estrutura.
- Promoveu modificações substanciais nas regras de Tributação em Bases Universais ("TBU"), bem como reabriu o prazo de adesão aos parcelamentos previstos pelas Leis nº 11.941/09, 12.249/10 e 12.865/13.
- Determinou que a RFB iria regulamentar diversos aspectos da lei.

Lei nº 12.973/2014 – Adoção Inicial

2013	RTT aplicável
2014	<p>Optante: antecipa os efeitos da Lei 12.973/14 para o ano calendário 2014 (extinção do RTT).</p> <p>Não Optante: manutenção do RTT para 2014.</p>
2015 em diante	<p>Lei 12.973/14 aplicável para contribuintes sujeitos ao Lucro Real, Presumido ou Arbitrado.</p> <p>Novos métodos e critérios contábeis posteriores à publicação da Lei 12.973/14, serão neutralizados, até que lei tributária regule a matéria.</p>

Lei nº 12.973/2014 – Saldos Não Realizados no RTT

- Diferença contábil no Ativo e Passivo, decorrente da aplicabilidade dos “CPCs” *versus* RTT, assim como saldos não realizados do RTT, a pessoa jurídica deverá:

Controle	Impacto Tributário
Com Evidenciação Contábil	Adição: na medida da realização Exclusão: na medida da realização
Sem Evidenciação Contábil	Optante para 2014: Adição: imediata em 01/01/2014 Exclusão: não poderá ser realizada Não Optante: Adição: do saldo não realizado em 01/01/2015 Exclusão: não poderá ser realizada

- A RFB poderá instituir controles fiscais alternativos para a evidenciação contábil.

Lei nº 12.973/2014 – Principais aspectos para a adoção antecipada

- **Controle Contábil:** segregação contábil dos saldos não realizados de RTT em subcontas distintas.
- **Extinção do RTT:** os registros contábeis passam a prevalecer fiscalmente a partir de 2014, exceto para os casos previstos na Lei 12.973/14 e regulamentações subsequentes.
- **Dividendos:** lucro fiscal inferior ao lucro societário/contábil.
- **JSCP:** cálculo PL fiscal versus PL societário/contábil.
- **Investimento pelo MEP:** mensuração do investimento em controladas ou coligadas (PL fiscal versus PL societário/contábil).

Lei nº 12.973/2014 – Principais aspectos para a adoção antecipada (cont.)

- **Aquisição de participação societária:** mensuração fiscal da aquisição de participações societárias com base na Lei 12.973/14. Exigência de arquivamento do Laudo junto a Receita Federal ou Cartório, regra geral, é aplicável apenas para os optantes.
- **PIS e Cofins:** pessoa jurídica sujeita ao regime não cumulativo deve observar as regras de tributação previstas na Lei 12.973/14.

Instrução Normativa RFB nº 1.492/2014

- Alterou a IN RFB nº 1.397/2013 consoante o novo entendimento trazido pela Lei nº 12.973/2014.
- Nesse sentido, as **principais** alterações são, no que concerne à adoção da Lei nº 12.973/2014:

(a) FCONT

Adoção Antecipada 2014	Não adoção para 2014
não aplicável	obrigatório até 2014

Instrução Normativa RFB nº 1.492/2014 (cont.)

(b) JSCP

Adoção Antecipada 2014	Não adoção para 2014
cálculo com base no PL mensurado de acordo com a Lei nº 6.404/76 (novas práticas contábeis)	- cálculo com base no PL mensurado com os critérios contábeis vigentes em 31/12/2007; ou - <u>alternativamente</u> , com base no PL mensurado de acordo com a Lei nº 6.404/76 (novas práticas contábeis)

Instrução Normativa RFB nº 1.492/2014 (cont.)

(c) Dividendos

Adoção Antecipada 2014	Não adoção para 2014
<ul style="list-style-type: none">- a parcela excedente de dividendos calculados com base nos resultados apurados entre 2008 a 2013 (diferença entre balanço fiscal x balanço contábil) não ficará sujeita à incidência do IRRF, nem integrará a base de cálculo do IRPJ e CSLL.- os dividendos deverão ser calculados com base na reserva de lucro mensurada de acordo com a Lei nº 6.404/76 (novas práticas contábeis).	<ul style="list-style-type: none">- a parcela excedente de lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados entre 2008 a 2013 não ficará sujeita à incidência do IRRF, nem integrará a base de cálculo do IRPJ e CSLL.- a parcela excedente de dividendos calculados com base no resultado de 2014 (diferença entre balanço fiscal x balanço contábil) ficará sujeita à incidência do IRRF, e integrará a base de cálculo do IRPJ e CSLL.

Instrução Normativa RFB nº 1.492/2014 (cont.)

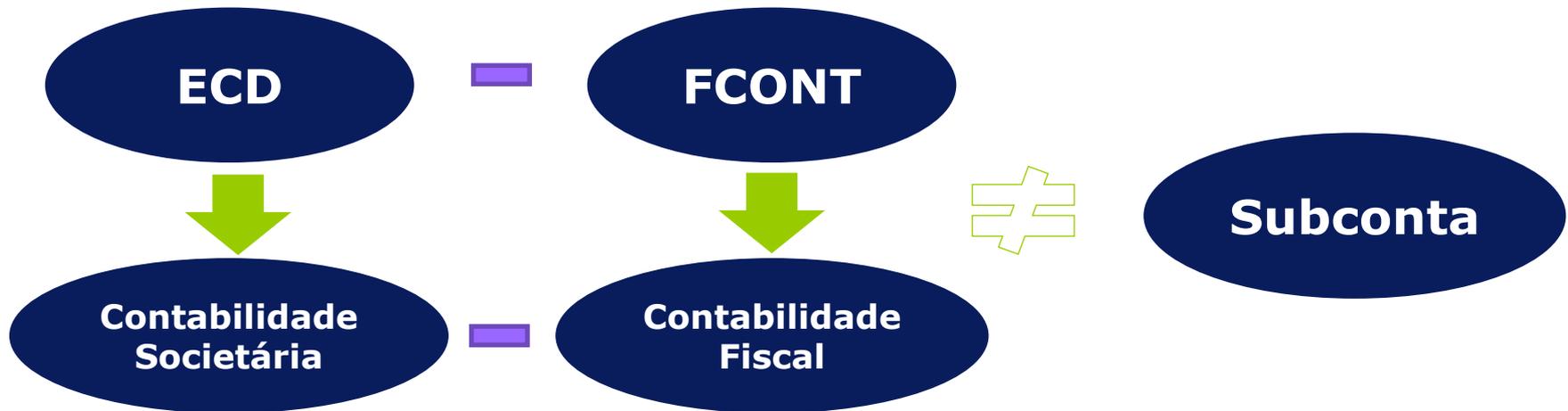
(c) Avaliação de Investimento

Adoção Antecipada 2014	Não adoção para 2014
cálculo com base no PL mensurado de acordo com a Lei nº 6.404/76 (novas práticas contábeis)	<ul style="list-style-type: none">- cálculo com base no PL mensurado com os critérios contábeis vigentes em 31/12/2007; ou- <u>alternativamente</u>, com base no PL mensurado de acordo com a Lei nº 6.404/76 (novas práticas contábeis)- no caso de avaliação de PL de investida optante o PL deve ser mensurado de acordo com a Lei nº 6.404/76 (novas práticas contábeis)

Instrução Normativa RFB nº 1.493/2014

- A IN RFB nº 1.493/2014 foi a primeira regulamentação da RFB que focou na adoção inicial da Lei nº 12.973/2014.
- Determinou que a neutralidade tributária deve prevalecer quando subcontas distintas são mantidas nos casos de diferenças (positivas ou negativas) entre a contabilidade reportada na Escrituração Contábil Digital (“ECD”) e o critério fiscal reportado no FCONT.
- Determinou mecanismos de apuração do Lucro Real e como o contribuinte deve proceder frente às diferenças para garantia de neutralidade tributária.
- Esclareceu que as subcontas de natureza fiscal não devem alterar os saldos das contas na contabilidade societária, sendo que a soma do saldo da subconta com o saldo da conta do Ativo ou Passivo a que a subconta esta vinculada deve resultar no valor originalmente registrado na contabilidade societária.

Instrução Normativa RFB nº 1.493/2014 (cont.)



Instrução Normativa RFB nº 1.493/2014 (cont.)

- O procedimento a ser adotado quando na realização da diferença identificada está diretamente relacionado com a natureza da conta, se ativo ou passivo, como também se a diferença é positiva ou negativa, conforme se demonstra:

Natureza	O que fazer na realização?		Referência Legal	Lançamento
Ativo	Diferença Positiva	Adicionar	Art. 5º Art. 6º	Débito Subconta Crédito Ativo
Passivo	Diferença Negativa	Adicionar	Art. 5º § único Art. 7º	Débito Subconta Crédito Passivo
Ativo	Diferença Negativa	Excluir	Art. 8º Art. 9º	Crédito Subconta Débito Ativo
Passivo	Diferença Positiva	Excluir	Art. 8º § único Art. 10	Crédito Subconta Débito Passivo

PREMISSA: EXISTÊNCIA DE CONTROLE EM SUBCONTAS

Instrução Normativa RFB nº 1.493/2014 (cont.)

- Os lançamentos contábeis dos ajustes fiscais deverão ser efetuados em contas analíticas, sendo que, quando a IN menciona a subconta, na realidade, exige é a criação de uma conta contábil.
- Tendo em vista que a norma ainda não está clara quanto a correlação das contas já existentes com as novas subcontas, será necessária a criação de uma conta sintética a qual demonstrará o saldo da contabilidade societária.
- Quando se tratar de grupo de ativos ou passivos, a subconta poderá estar vinculada ao mesmo grupo, desde que haja livro razão auxiliar que demonstre o detalhamento individualizado por ativo e passivo.
- O formato desse livro ainda está pendente de regulamentação por parte do COSIT, no entanto será necessária sua transmissão via SPED.

Instrução Normativa RFB nº 1.493/2014 (cont.)

- Quando o Ativo ou Passivo foi reconhecido na contabilidade societária, mas não no FCONT, ou foi representado por mais de uma conta, e uma dessas contas não conste no FCONT, a subconta poderá ser a própria conta representativa do Ativo ou Passivo que já evidencia a diferença.
- Na hipótese do Ativo o Passivo não reconhecido na contabilidade societária mas reconhecido no FCONT, a diferença será controlada no LALUR.
- Há discussões específicas para os procedimentos a serem adotados na venda de unidades imobiliárias, contratos de concessão de serviços públicos, arrendamento mercantil, AVP e AVJ.
- Vejamos:

Instrução Normativa RFB nº 1.493/2014 (cont.)

- **Participações em Coligadas e Controladas:** eventuais diferenças entre o valor na contabilidade societária e no FCONT não serão adicionadas ou excluídas.
- **Contratos de Concessão:** a diferença entre o resultado tributável calculado com base na contabilidade fiscal (regras vigentes até 31/12/2007) e aquele calculado com base na contabilidade societária será controlada no LALUR.
- A neutralidade tributária foi concedida aos contribuintes que optaram pelo efeito da Lei nº 12.973/2014 a partir de 2014, independentemente do controle por subcontas. Ainda, referido controle poderá ser implementado em 1º de janeiro de 2015 para as empresas optantes.
- Novas regulamentações da Lei nº 12.973/2014 ainda devem ser publicadas.

Instrução Normativa RFB nº 1.493/2014 (cont.)

- Por fim, segue um exemplo prático consolidado que demonstra as práticas trazidas pela IN 1.493/2014:

Natureza	Saldo Societário	Saldo Fiscal	Diferença	O que fazer na realização?	
Ativo	100	80	20	Diferença Positiva	Adicionar
Passivo	250	600	-350	Diferença Negativa	Adicionar
Ativo	150	400	-250	Diferença Negativa	Excluir
Passivo	300	200	100	Diferença Positiva	Excluir
			Saldo da subconta		

PREMISSA: EXISTÊNCIA DE CONTROLE EM SUBCONTAS

Avisos Legais

- Esta apresentação foi escrita e preparada em termos gerais e, portanto, não deve ser utilizada para cobrir situações específicas; a aplicação dos princípios apresentados depende das circunstâncias particulares envolvidas e recomendamos que assistência profissional seja obtida antes da decisão de adotar ou não uma ação devido a qualquer dos conteúdos desta apresentação.
- A Deloitte terá o prazer de assessorar os leitores sobre como aplicar os princípios apresentados nessa apresentação em suas circunstâncias específicas. A Deloitte não será responsável por nenhuma reivindicação, passivo ou despesa ocasionados a qualquer pessoa que decidir adotar ou não uma ação devido a qualquer dos conteúdos desta apresentação.
- Este documento é somente para sua informação. Consequentemente, você não deve, sem nosso consentimento prévio, mencionar ou usar nosso nome ou esta apresentação para qualquer outra finalidade, assim como ela não deve ser apresentada ou distribuída a terceiros.

Deloitte.

“Deloitte” refere-se à sociedade limitada estabelecida no Reino Unido “Deloitte Touche Tohmatsu Limited” e sua rede de firmas-membro, cada qual constituindo uma pessoa jurídica independente e legalmente separada. Acesse www.deloitte.com/about para uma descrição detalhada da estrutura jurídica da Deloitte Touche Tohmatsu Limited e de suas firmas-membro.

© 2014 Deloitte Touche Tohmatsu . Todos os direitos reservados.