



Gestão de Dívidas Intragrupo

Perdão de dívida, integralização de capital, débito a conta de sócio e etc.

08 de Julho de 2016

Agenda

1. Introdução

2. Tributos retidos na Fonte – “Crédito”

3. Alternativas ao pagamento

3.1 Integralização de capital

3.2. Perdão de dívida

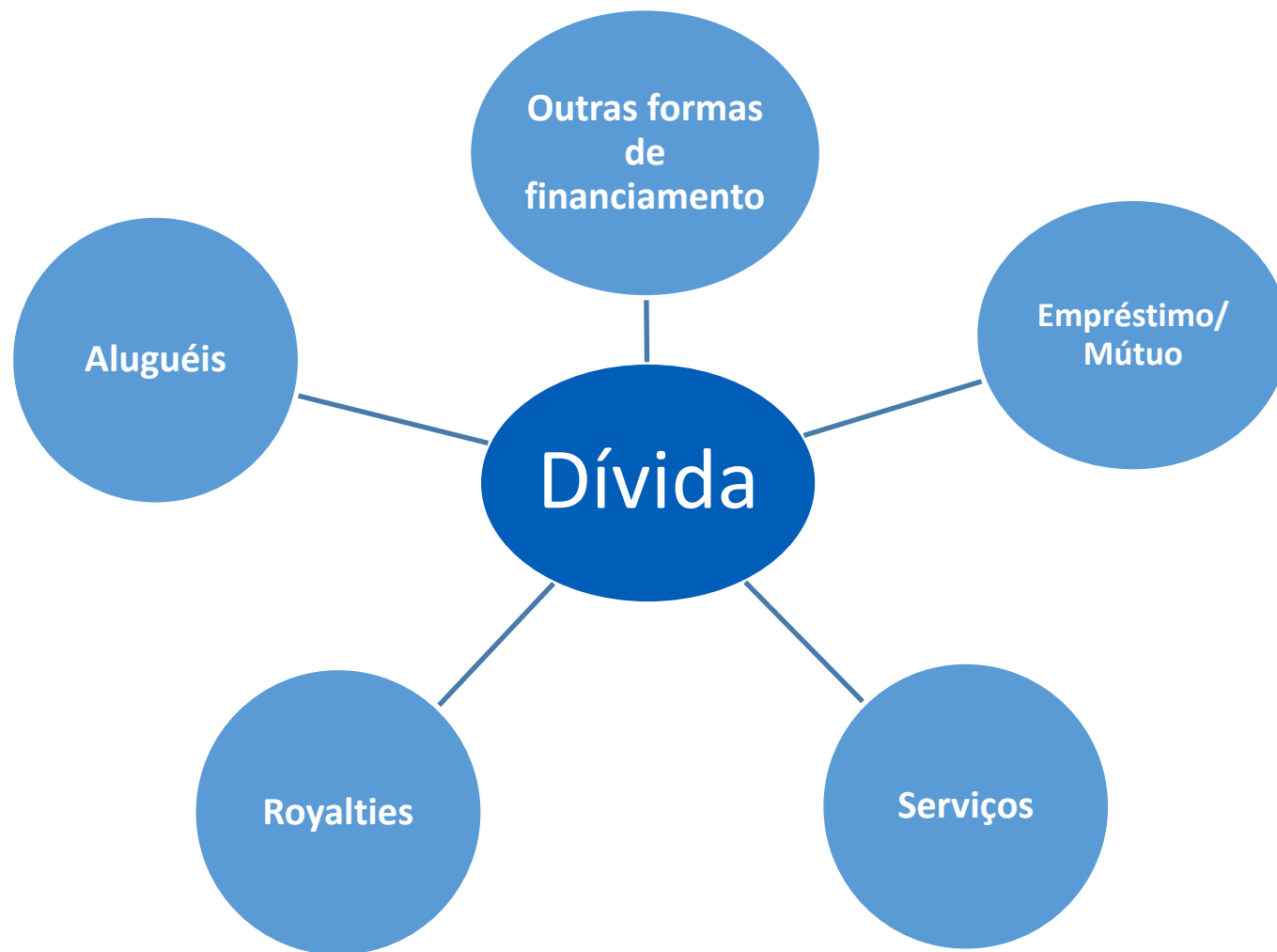
3.3. Absorção de prejuízos à conta de sócios

3.4. Perdão de dívida – Capital Transaction

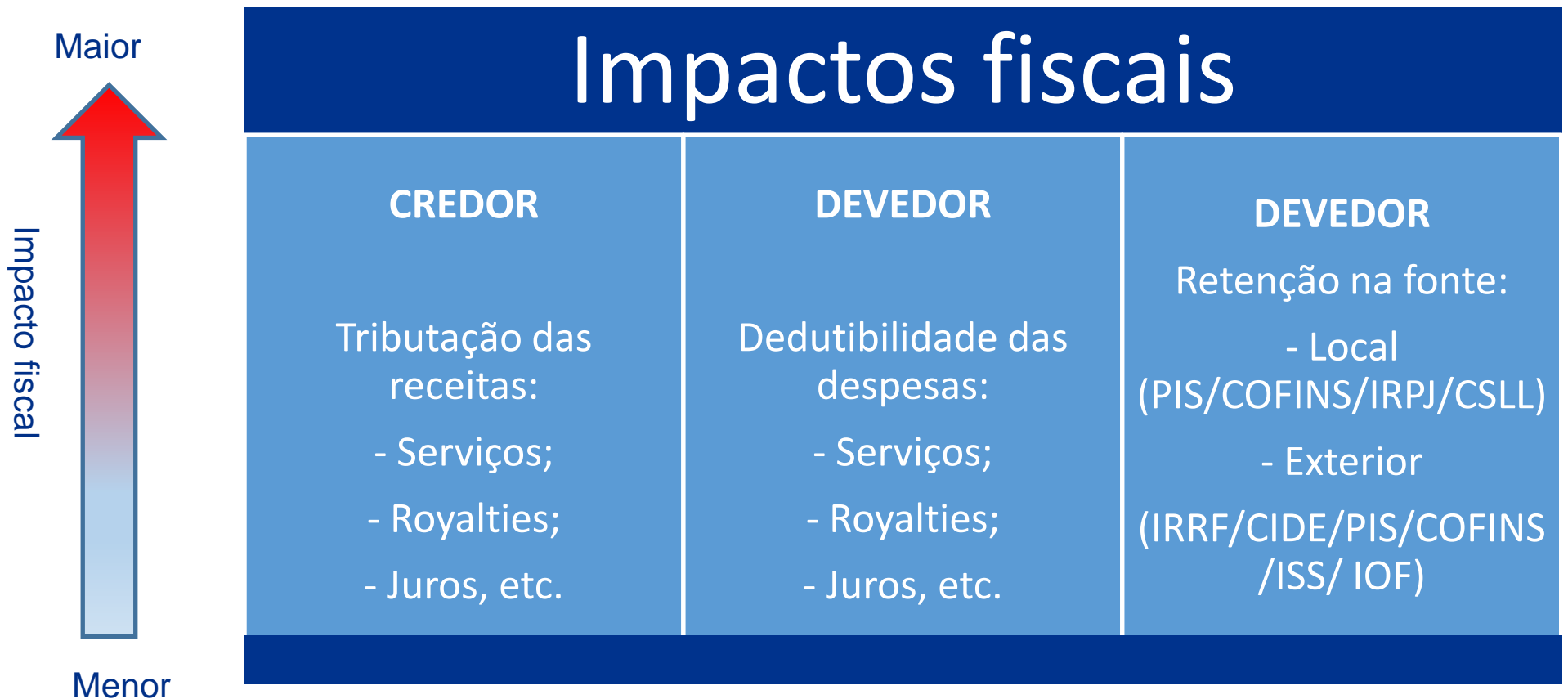


Introdução

Introdução



Introdução



Introdução

- Importante diferenciar um passivo de uma mera provisão:

Passivo (CPC 25)

“Passivo é uma obrigação presente da entidade, derivada de eventos já ocorridos, cuja liquidação se espera que resulte em saída de recursos da entidade capazes de gerar benefícios econômicos.”

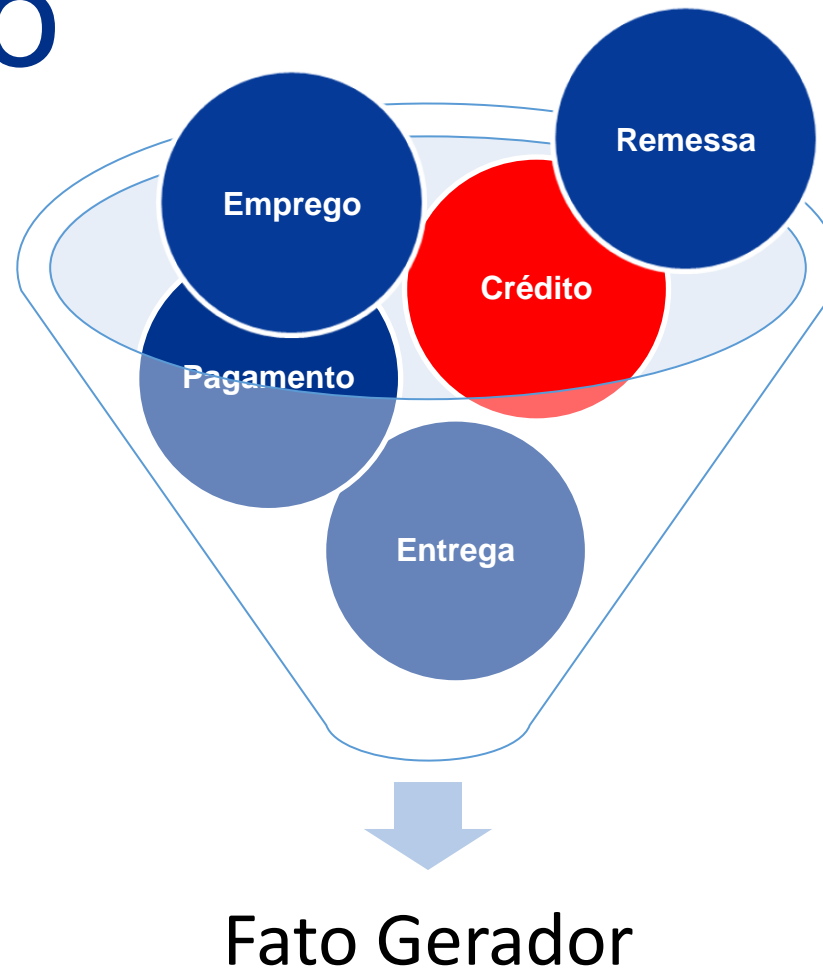
Provisão (CPC 25)

“Provisão é um passivo de prazo ou de valor incertos.”



Tributos retidos na Fonte – “Crédito”

Tributos retidos na fonte – “Crédito”



Tributos retidos na fonte – “Crédito”

- Entendimento do Fisco:

SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA Cosit 26 de 31 de outubro de 2013

EMENTA: FATO GERADOR. MOMENTO DE OCORRÊNCIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. DE NATUREZA PROFISSIONAL. IMPORTÂNCIAS CREDITADAS.

Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto de renda na fonte, no caso de importâncias creditadas, na data do lançamento contábil efetuado por pessoa jurídica, nominal ao fornecedor do serviço, a débito de despesas em contrapartida com o crédito de conta do passivo, à vista da nota fiscal ou fatura emitida pela contratada e aceita pela contratante.

A retenção do imposto de renda na fonte, incidente sobre as importâncias creditadas por pessoa jurídica a outra pessoa jurídica pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional, se dará na data da contabilização do valor dos serviços prestados, considerando-se a partir desta data o prazo para o recolhimento.

**ADI nº 8, de 02 de setembro de
2014**

Tributos retidos na fonte – “Crédito”

- Entendimento do Fisco:

SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA Cosit 26 de 31 de outubro de 2013

Diante disso, e não obstante ser a Nota Fiscal o documento hábil por meio do qual o contratado efetivamente dá conhecimento ao contratante que o serviço foi prestado, mediante o lançamento contábil de crédito em conta de receita e débito de um direito (exemplo, contas a receber), do valor correspondente aos serviços contratados, é através do lançamento contábil em contas de despesa, tendo como contrapartida Contas a Pagar, nominal ao fornecedor do serviço, que o contratante reconhece a efetiva prestação do serviço e o valor a ser pago.

Tributos retidos na fonte – “Crédito”

- Posicionamento do CARF:

Acórdão CSRF 9304-00.114 de 04 de maio de 2009

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. CRÉDITO CONTÁBIL - PROVISÃO. RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR. FATO GERADOR - Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, por fonte situada no país. O simples registro contábil da provisão do suposto crédito, inclusive glosado pelo fisco e objeto de auto de infração específico, não caracteriza disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos.

O crédito contábil, como simples provisionamento dos juros para pagamento de obrigação a vencer, em respeito ao regime de competência, sem que o aplicador possa juridicamente reclamar tal valor, pelo não vencimento da obrigação, não é fato gerador do imposto, ocorrendo tão logo esta condição seja implementada.

Tributos retidos na fonte – “Crédito”

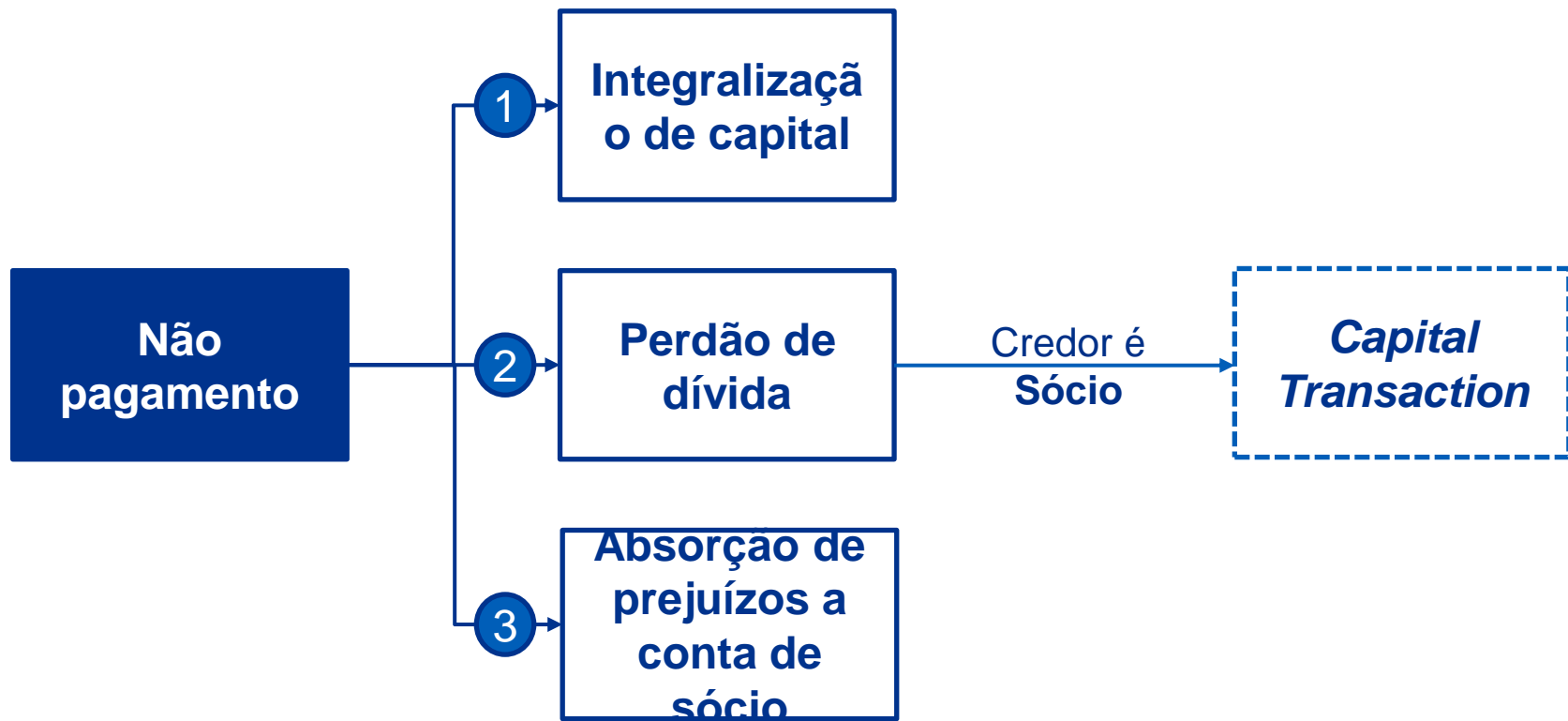
- Posição da doutrina:

- O vencimento da obrigação não é capaz de gerar o fato gerador, uma vez que isso por si só não significa disponibilidade econômica ou legal (art. 43, CTN).
- O “crédito” depende de uma ação do devedor em deixar o montante disponível para o credor.
- EXIGIBILIDADE vs. DISPONIBILIDADE: A possibilidade do credor reclamar um valor por este estar vencido não implica na disponibilidade de tal valor.
- Tributar anteriormente ao recebimento seria uma violação ao princípio da capacidade contributiva.
- O crédito contábil e o vencimento da obrigação indicam apenas uma expectativa de aumento patrimonial e não um aumento efetivo.



Alternativas ao pagamento 0

Alternativas ao pagamento

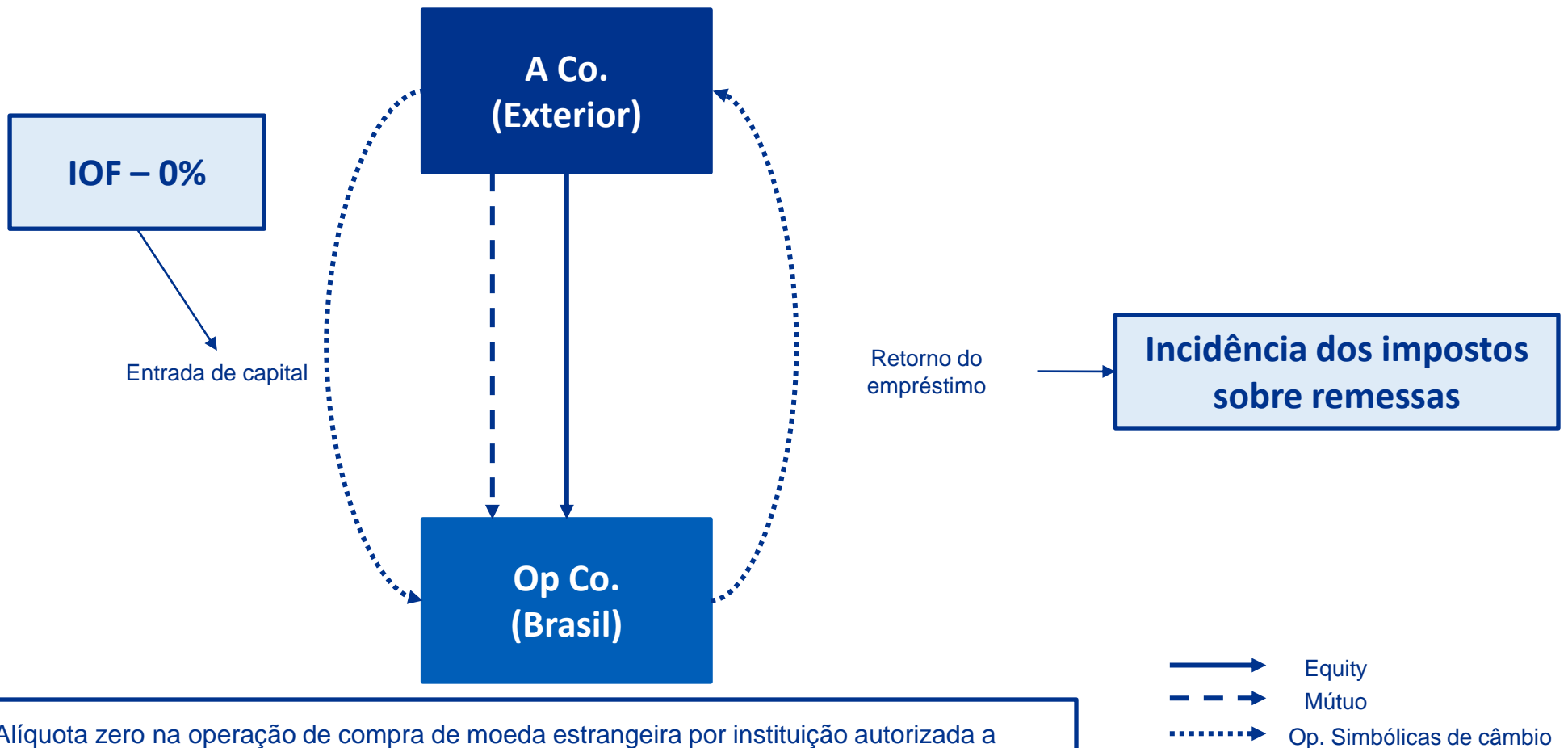




Integraliza ção de capital

Integralização de capital

Operações simbólicas



Alíquota zero na operação de compra de moeda estrangeira por instituição autorizada a operar no mercado de câmbio, contratada simultaneamente com operação de venda, exclusivamente quando requerida em disposição regulamentar

Integralização de capital

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 190 – COSIT - de 31 de julho de 2015

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF CONTRATO DE MÚTUO. JUROS. RETENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. PAGAMENTO.

A pessoa jurídica mutuária deverá reter, no ato do pagamento, o imposto sobre a renda na fonte incidente sobre os rendimentos auferidos a título de juros pela mutuante nas operações de mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas, inclusive controladoras, controladas, coligadas e interligadas. Considera-se pagamento o meio utilizado, nos termos do Código Civil, para extinguir a obrigação, que pode ser representado por uma soma em dinheiro, ou pela conversão da dívida em capital social da mutuária.

ACÓRDÃO Nº 16-18722 de 25 de Setembro de 2008

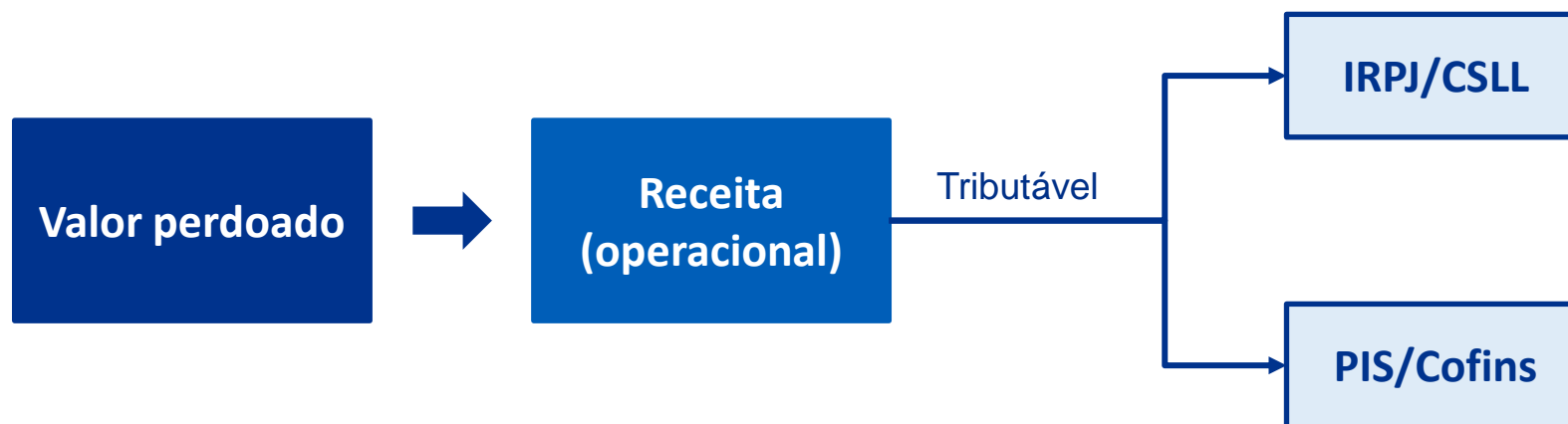
APOORTE DE CAPITAL DE CONTROLADORA NO EXTERIOR PARA CONTROLADA NO BRASIL, POR MEIO DE ATOS SOCIETÁRIOS DIVERSOS SEM PROPÓSITO NEGOCIAL. SIMULAÇÃO Não são válidos por si sós os negócios formalizados a título de "planejamento fiscal" ou "negócio jurídico indireto". Provada de forma indireta a existência de simulação no suposto empréstimo feito pela controladora no exterior, para a própria empresa, evidenciado ser mero aporte de capital, por meio de atos societários sem qualquer propósito comercial, a despesa com a variação cambial negativa e a remessa de juros é indedutível.



Perdão de dívida

Perdão de dívida

Reflexos do perdão para o devedor:



Perdão de dívida

Reflexos do perdão para o credor:



Perdão de dívida

SOLUÇÃO DE CONSULTA Disit Nº 31 de 16 de Marco de 2012

ASSUNTO: IRPJ/CSLL

EMENTA: LUCRO REAL. PERDÃO DE DÍVIDA. CRÉDITO DE SÓCIO. **Constitui receita** da pessoa jurídica devedora a importância correspondente **ao perdão de dívida, não havendo previsão legal para sua exclusão do lucro líquido para efeito de apuração do lucro real.**

ACÓRDÃO SRF Nº 12-29449 de 25 de Marco de 2010

ASSUNTO: IRPJ/CSLL

EMENTA: RECEITA DE DESÁGIO. Quando há extinção de um passivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo, de igual ou superior valor, é inegável a ocorrência de um acréscimo patrimonial. Portanto, o perdão da dívida há de ser reconhecido como receita tributável.

Perdão de dívida

ACÓRDÃO Nº 05-28078 de 19 de Janeiro de 2010 – DRF Campinas

ASSUNTO: IRPJ/CSLL/PIS/Cofins

EMENTA: Omissão de Receitas. Perdão de Dívida de Empresa Brasileira por Coligada no Exterior. As receitas consideram-se realizadas quando da extinção, parcial ou total, de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior; como é o caso do perdão de dívida a favor de empresa brasileira promovido por coligada no exterior. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

ACÓRDÃO CARF Nº 1401-001.114 de 11 de Fevereiro de 2014

ASSUNTO: Normas Gerais de Direito Tributário

EMENTA: PERDÃO DE JUROS DE MORA. NORMAS GERAIS DE DIREITO. O valor relativo à **redução de dívida** decorrente de remissão não tem natureza de receita financeira, devendo ser registrada como "**outras receitas operacionais**".

PERDÃO DE JUROS DE MORA. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. A **remissão de dívida** importa para o devedor (remitido) **acréscimo patrimonial (receita operacional diversa da receita financeira)**, por ser uma insubsistência do passivo, cujo fato imponible se concretiza no momento do ato remitente.

Perdão de dívida

ACÓRDÃO CARF Nº 9101-002.052 de 11 de Novembro de 2014

ASSUNTO: IRPJ/CSLL

EMENTA: INSUBSISTÊNCIA DE DÍVIDA. PERDÃO DE JUROS EM CONTRATO DE MÚTUO. OUTRAS RECEITAS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. RECUPERAÇÃO DE VALORES CORRESPONDENTES A DESPESAS. SUBMISSÃO NO PERÍODO DO INCORRIMENTO DA DESPESA AO REGIME DE TRIBUTAÇÃO COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO. Exclui-se da base de cálculo do **lucro presumido**, para determinação do IRPJ, as **receitas** relativas ao perdão das dívidas de juros, quando os valores recuperados correspondentes às despesas de juros se refiram a período no qual o contribuinte tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido.



Absorção de prejuízos a conta de sócio

Absorção de prejuízos a conta de sócio

- Previsão na legislação fiscal:

- RIR/99:

“Art. 509. O prejuízo compensável é o apurado na demonstração do lucro real e registrado no LALUR:

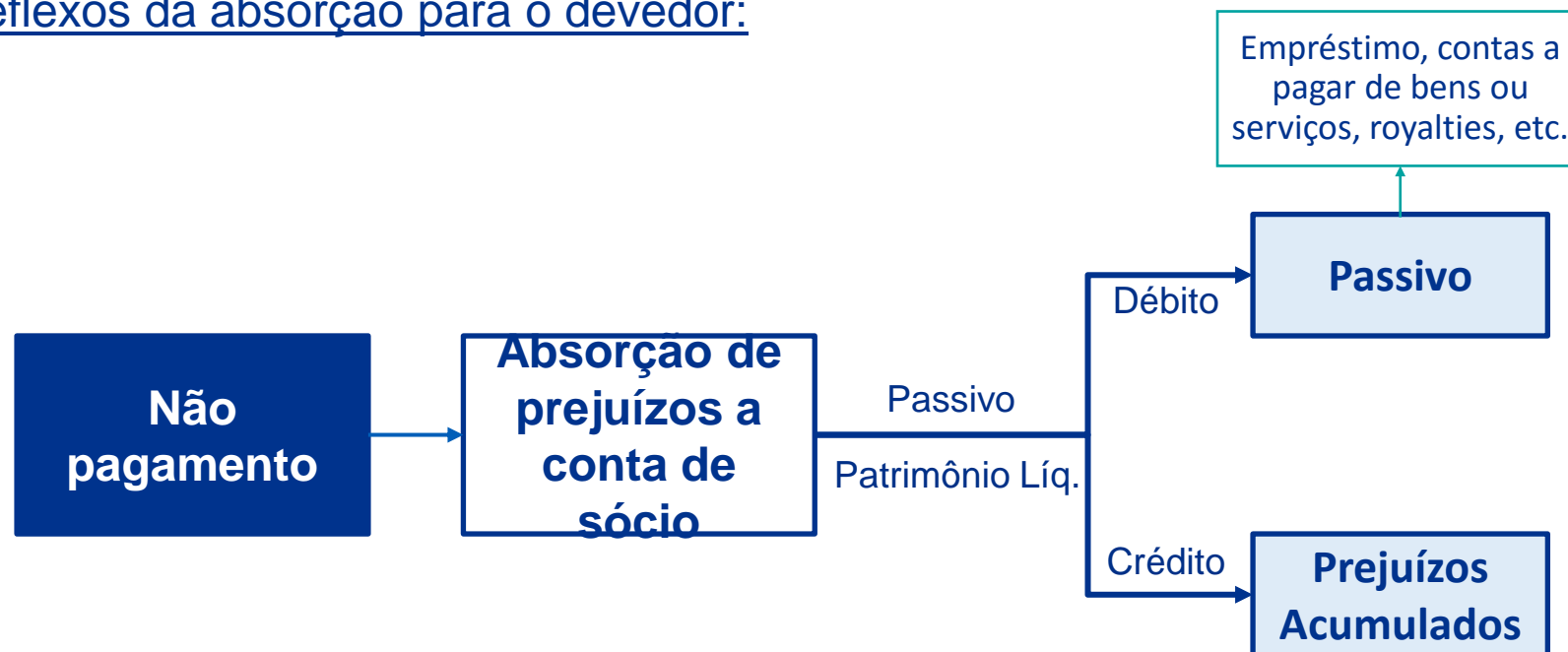
§ 2º A absorção, mediante débito à conta de lucros acumulados, de reservas de lucros ou capital, ao capital social, ou à conta de sócios, matriz ou titular de empresa individual, de prejuízos apurados na escrituração comercial do contribuinte não prejudica seu direito à compensação nos termos deste artigo”

- PN 4/81:

“Assim ao fazer-se a absorção deste, em valor igual ao crédito de que o sócio da conta debitada seja titular, ter-se-á como regular e amoldada à técnica contábil a eliminação da referida parcela redutora do patrimônio líquido, porque equivale a um aporte de capital”

Absorção de prejuízos a conta de sócio

Reflexos da absorção para o devedor:



- Não deve ser confundido com perdão de dívida.
- Passivo é baixado diretamente em contrapartida ao Patrimônio Líquido da investida (Prejuízos Acumulados).
- Não impacta Resultado e, portanto, a princípio, não gera tributação de IRPJ/CSLL e PIS/Cofins.

Absorção de prejuízos a conta de sócio

SOLUÇÃO DE CONSULTA Disit Nº 31 de 16 de Marco de 2012

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

EMENTA: ABSORÇÃO DE PREJUÍZOS. DÉBITO À CONTA DE SÓCIOS. Não se confunde o perdão de dívida com a **absorção de prejuízos** apurados na escrituração comercial, mediante **débito à conta de sócios e crédito diretamente na conta de prejuízos acumulados**.

A chamada conta de sócios, como se sabe, é conta de passivo que registra recursos supridos pelos sócios à empresa, retratando um direito de crédito destes perante a sociedade. Os recursos podem ter variadas origens, tais como mero suprimento de caixa, depósito bancário específico para suportar os prejuízos, fornecimento de bens ou serviços; no caso presente, os recursos originam-se de empréstimo (mútuo de dinheiro) concedido pelo(s) sócio(s) à consultante.

(...)

Ora, a absorção de prejuízos contábeis, mediante débito na conta de sócios e crédito na conta de prejuízos acumulados, representa o emprego de recursos dos sócios de modo a arcar com os prejuízos que lhes cabem contratualmente suportar, segundo tenha sido por eles previamente deliberado.

Em suma, nessa operação, o crédito dos sócios é empregado na satisfação de sua obrigação contratual-legal de suportar os prejuízos acumulados da sociedade de que participam. Tal operação é flagrantemente distinta do perdão de dívida, situação em que o crédito dos sócios simplesmente deixa de existir, em razão da liberação graciosa do devedor pelo credor, mediante o consentimento daquele.

Absorção de prejuízos a conta de sócio

ACÓRDÃO SRF Nº 12-31791 de 22 de Junho de 2010

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

EMENTA: OMISSÃO DE RECEITA. PERDÃO DE DÍVIDA COM SÓCIO. O perdão de dívida da empresa com seu sócio equivale a aporte de capital e não configura receita tributável.

ACÓRDÃO CARF Nº 1301-001.551 de 03 de Junho de 2014

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

EMENTA: OMISSÃO DE RECEITAS OPERACIONAIS “PERDÃO DAS DÍVIDAS” Não se pode confundir perdão de dívida, com a absorção de prejuízos apurados pelos sócios da empresa, sob pena de desvirtuar-se, por completo, a materialidade do tributo aqui tratada, de sorte que, está correta a recorrente ao defender não se tratar de lucro tributável, porquanto este montante não deveria compor o lucro líquido do período, já que se tratava, inegavelmente, de dívida dela recorrente para com o sócio, a qual foi cancelada.



Perdão de dívida – *Capital Transaction n*

Perdão de Dívida - Capital Transaction



Interpretação contábil

“7.5.390.20 Do nosso ponto de vista, o tratamento contábil de um perdão de dívida deve ser baseado em uma análise da natureza da transação. Se um sócio perdoa uma dívida, então é provável que o sócio esteja agindo em sua capacidade como sócio e que o perdão de dívida seja tratado como um “*capital transaction*” (transação de capital). O passivo em aberto deve ser reclassificado como patrimônio líquido e nenhum ganho ou perda deve ser reconhecido.”

(IAS 24, tradução livre)

Capital Transaction



- Mecanismo introduzido pelo IFRS (IAS 24/ CPC 05):
- Perdão da dívida deve ser realizado por sócio.
- Passivo é baixado diretamente em contrapartida ao Patrimônio Líquido da investida (não vai ao resultado e não corresponde a baixa de um ativo – conceito de receita).
- Não impacta resultado e, portanto, a princípio, não gera tributação de IRPJ/CSLL e PIS/Cofins.
- Ainda sem posicionamento por parte do Fisco.



Obrigado

Júlio Chamarelli de Cepêda

Sócio

+55 (21) 3515-9133

+55 (21) 99497-4179

jcepeda@kpmg.com.br

kpmg.com/BR

[!\[\]\(e8fb589d58dad1692debababa5e928b6_img.jpg\) !\[\]\(e0595260a7e7840628d1fda6c7638537_img.jpg\) !\[\]\(60d8edacfd11f647d696eaa1554a5c33_img.jpg\) !\[\]\(ba4a6cc65cb1148e6480e99435718fb2_img.jpg\) /kpmgbrasil](#)

© 2016 KPMG Assessorios Ltda., uma sociedade simples brasileira, de responsabilidade limitada, e firma-membro da rede KPMG de firmas-membro independentes e afiliadas à KPMG International Cooperative ("KPMG International"), uma entidade suíça.

A informação aqui contida é de caráter geral e não está direcionada às circunstâncias concretas de uma pessoa ou entidade. Embora tenhamos procurado fornecer informações precisas e atuais, não podemos garantir que tais informações continuarão precisas no futuro ou no momento em que se tenha acesso a elas. Portanto, qualquer ação que se possa adotar utilizando estas informações como referência, deve ser precedida de uma assessoria profissional considerando as particularidades da situação.

Todos os direitos reservados. Impresso no Brasil.