



# XXXIV ENCONSEL

Encontro Nacional dos Contadores  
do Setor de Energia Elétrica





COMITÊ TRIBUTÁRIO

# DIEGO MIGUITA

- Bacharel em Direito pela PUC/SP; MBA em Gestão Tributária pela FIPECAFI/FEA/USP e Mestrando em Direito Tributário pela USP
- Certificado em *International Financial Reporting* (CertIFRS) pela *Association of Chartered Certified Accountants* – ACCA (United Kingdom)
- Membro do LABIN - Laboratório de Contabilidade Internacional - FEA/USP
- Fundador do núcleo de estudos sobre práticas em IFRS (NEP – IFRS)
- Membro do Instituto Brasileiro de Direito Tributário – IBDT, da Associação Brasileira de Direito Financeiro – ABDF e da *International Fiscal Association* – I
- Autor de artigos e livros sobre questões tributárias
- Sócio de **VBSO Advogados**





COMITÊ TRIBUTÁRIO

# TEMAS



- Lucro presumido e parques eólicos em área contíguas
- Adoção inicial da Lei nº 12.973/14: oportunidades atuais





**COMITÊ TRIBUTÁRIO**



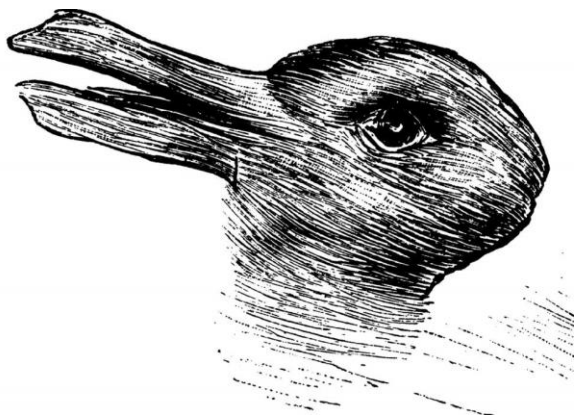
**XXXIV ENCONSEL**

Encontro Nacional dos Contadores  
do Setor de Energia Elétrica

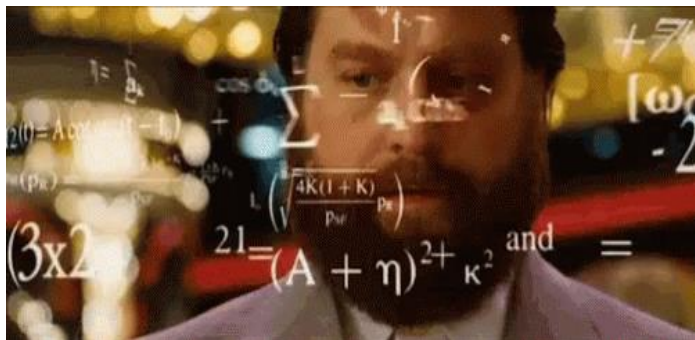
# Lucro presumido e parques eólicos em área contíguas



# INTRODUÇÃO



# INTRODUÇÃO



- Abuso de forma
- Abuso de direito
- Negócio jurídico indireto
- Fraude à lei
- Norma geral antielusiva
- Dissimulação

- Enfoque pragmático







COMITÊ TRIBUTÁRIO

# Cenário atual sobre a discussão de planejamento tributário

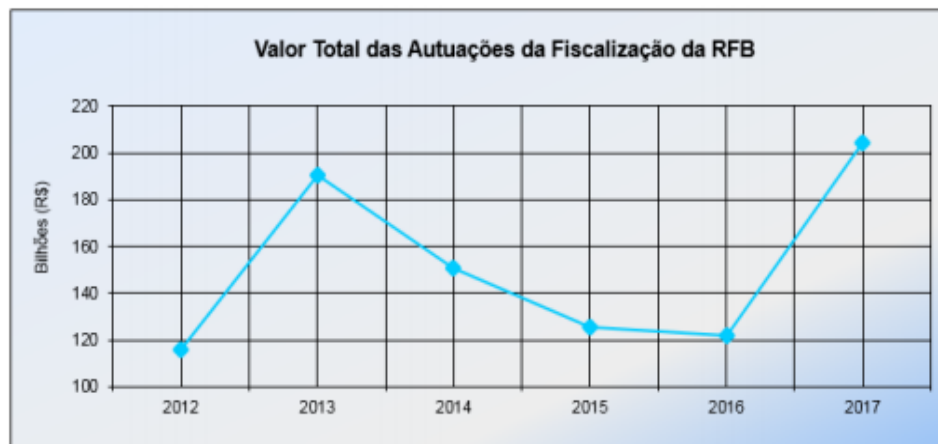
## ▪ Recorde de autuações em 2017:

### II. RESULTADOS EM 2017

#### 1. Fiscalização bate recorde em autuações em 2017 – R\$ 204,99 bilhões

A estimativa para lançamentos de ofício em 2017, de R\$ 143,43 bilhões, como constava no Plano Anual da Fiscalização da Receita Federal, foi superada de forma expressiva: o montante de crédito tributário alcançou o valor de R\$ 204,99 bilhões. Isso representa um montante 68,5% maior do que o valor lançado em 2016 (R\$ 121,66 bilhões).

O resultado de crédito tributário em 2017 é o maior lançado pela Fiscalização da Receita Federal.



Fonte: RFB

[http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/resultados/fiscalizacao/arquivos-e-imagens/2018\\_02\\_14-plano-anual-de-fiscalizacao-2018-versao-publicacao\\_c.pdf](http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/resultados/fiscalizacao/arquivos-e-imagens/2018_02_14-plano-anual-de-fiscalizacao-2018-versao-publicacao_c.pdf)





COMITÊ TRIBUTÁRIO

## Cenário atual sobre a discussão de planejamento tributário

**Bônus de performance:** “Esse resultado de 2017, o maior resultado da história da fiscalização (...) e ele decorre sobretudo do trabalho do auditor-fiscal da Receita Federal. Em 2017, os auditores da Receita se empenharam, se comprometeram em recuperar o maior volume de crédito tributário (...) e o final do ano de 2017 correspondeu a esse resultado, a esse empenho dos auditores-fiscais. Isso decorreu sobretudo da expectativa dos auditores-fiscais do atingimento, do cumprimento dos acordos firmados em que tanto o Secretário Rachid como o Ministro da Fazenda estavam comprometidos – estão comprometidos – em buscar a solução de regulamentação do bônus de produtividade” (Iágaro Jung Martins – Subsecretário de fiscalização – RFB)



[https://www.youtube.com/watch?v=wrTjaAA88\\_0](https://www.youtube.com/watch?v=wrTjaAA88_0)



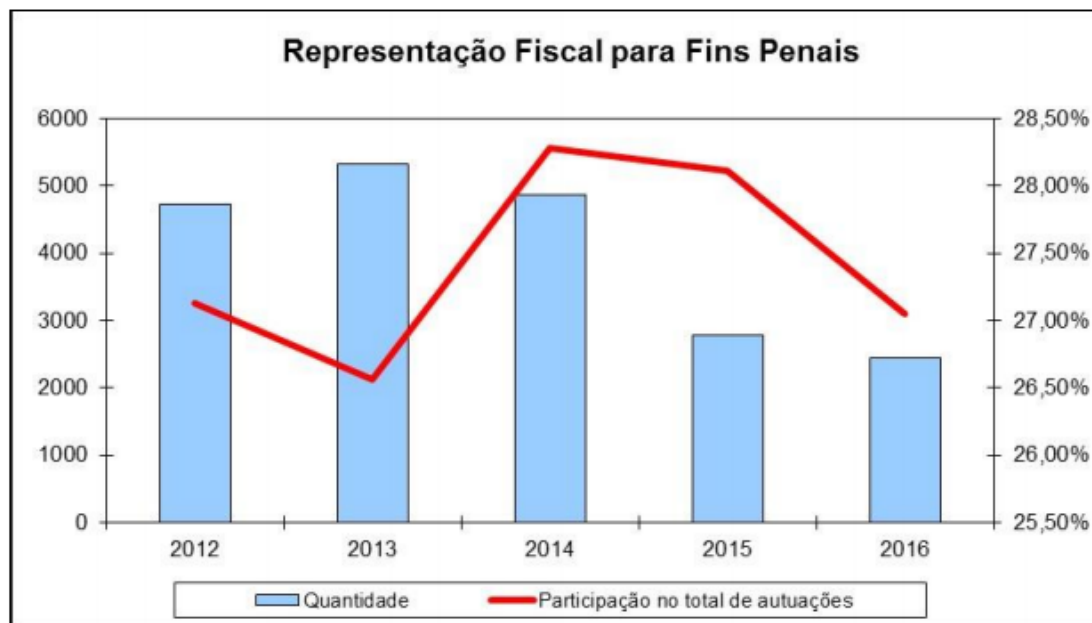




COMITÊ TRIBUTÁRIO

## Cenário atual sobre a discussão de planejamento tributário

### ▪ Representação fiscal para fins penais:



Fonte:


<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/resultados/fiscalizacao/arquivos-e-imagens/plano-anual-de-fiscalizacao-2017-e-resultados-2016.pdf>





COMITÊ TRIBUTÁRIO

## Cenário atual sobre a discussão de planejamento tributário

16/11/2018 às 05h00  2

### Receita cria lista com suspeitos de crimes

Por Zínia Baeta e Adriana Aguiar | De São Paulo



21/11/2018 às 20h50

### Receita pretende ampliar hipóteses para inclusão de sócio em cobrança

Por Joice Bacelo | Valor





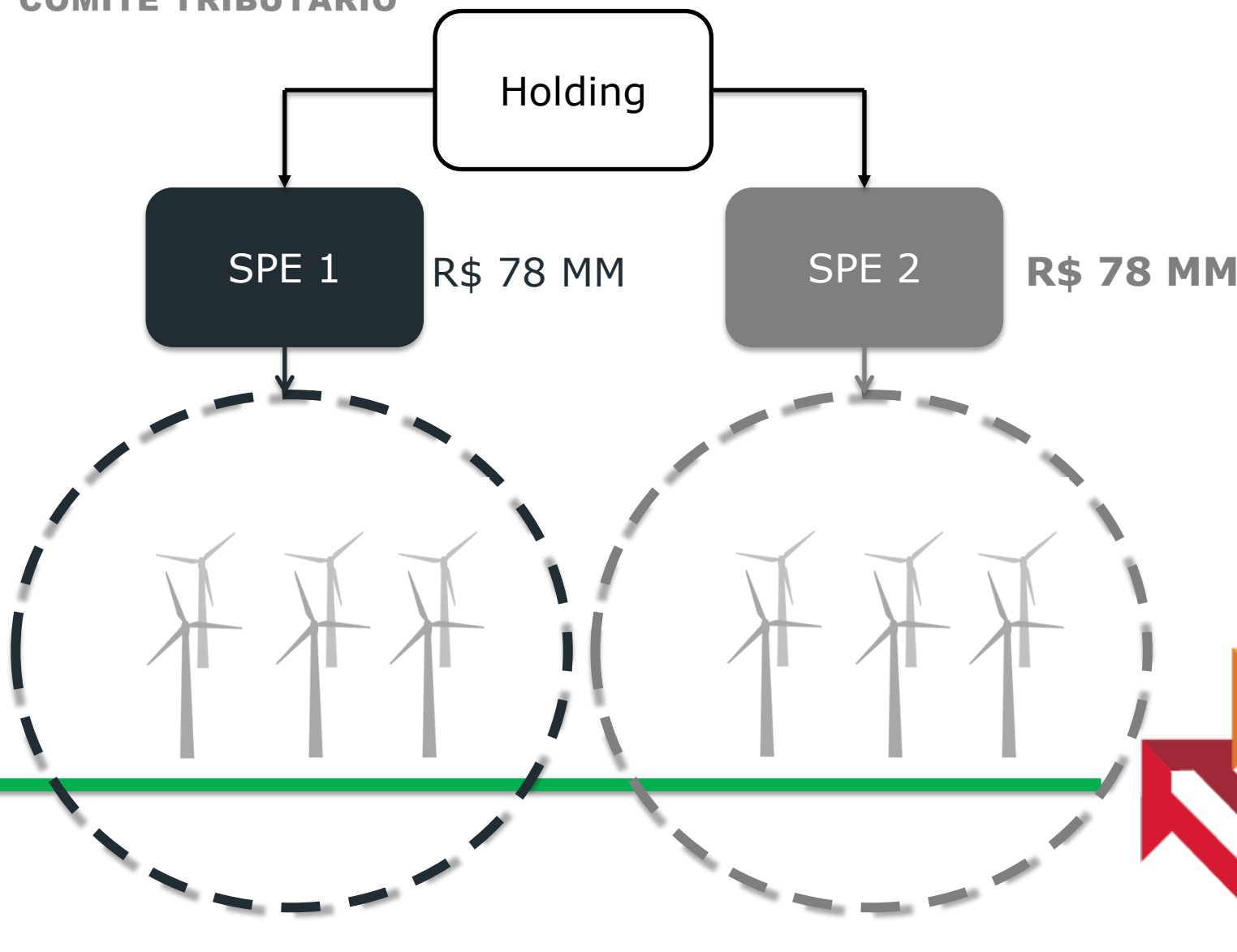
COMITÊ TRIBUTÁRIO

# Opção pelo lucro presumido

- Não há vedação específica à opção pelo lucro presumido para pessoas jurídicas que detenham parques eólicos e comercializem energia elétrica
- Restrições aplicáveis em geral a pessoas jurídicas ou atividades específicas
- Restrição objeto de análise: receita bruta anual inferior a R\$ 78 milhões



# CONTEXTO

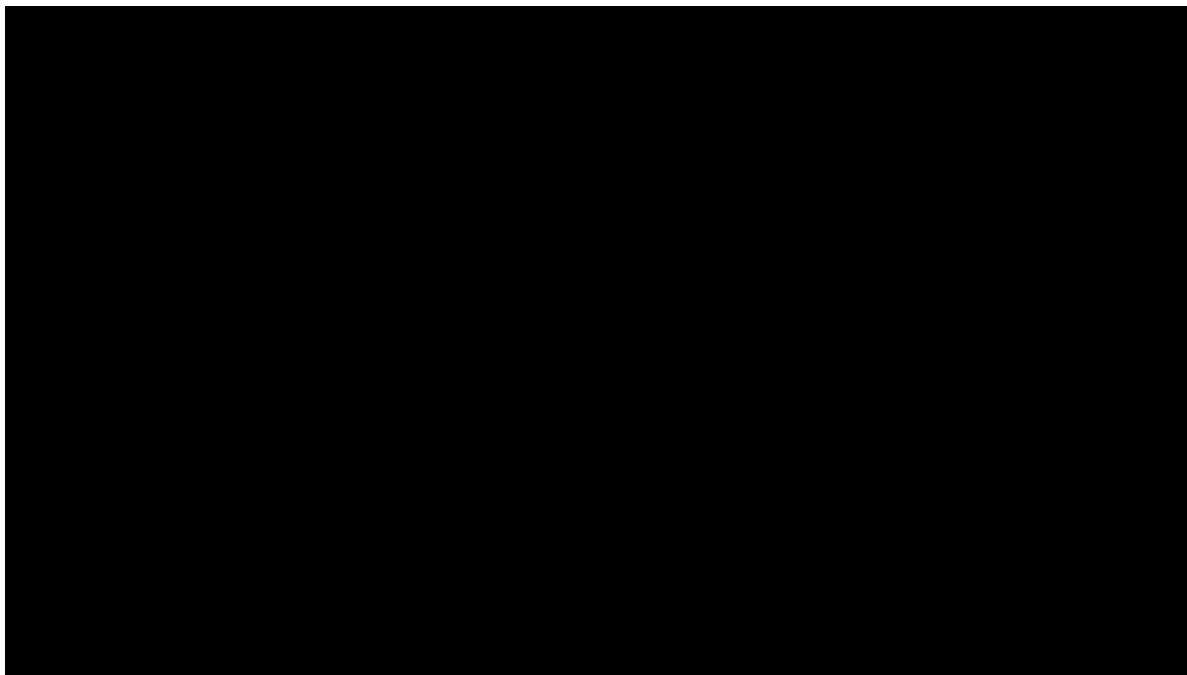




COMITÊ TRIBUTÁRIO

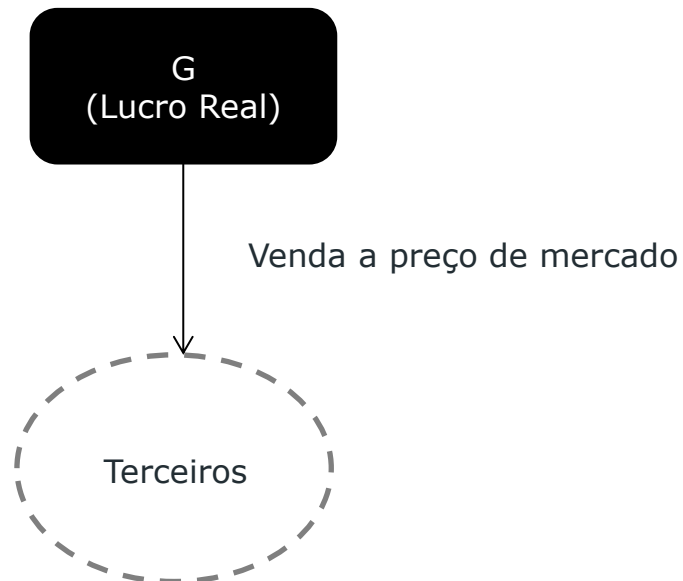
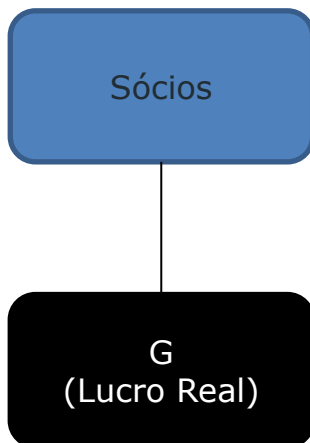
# Existe vedação legal?

- Liberdade e legalidade como autorizadores de quaisquer estruturas com vistas à redução da carga tributária?



# Caso emblemático

## Estrutura operacional



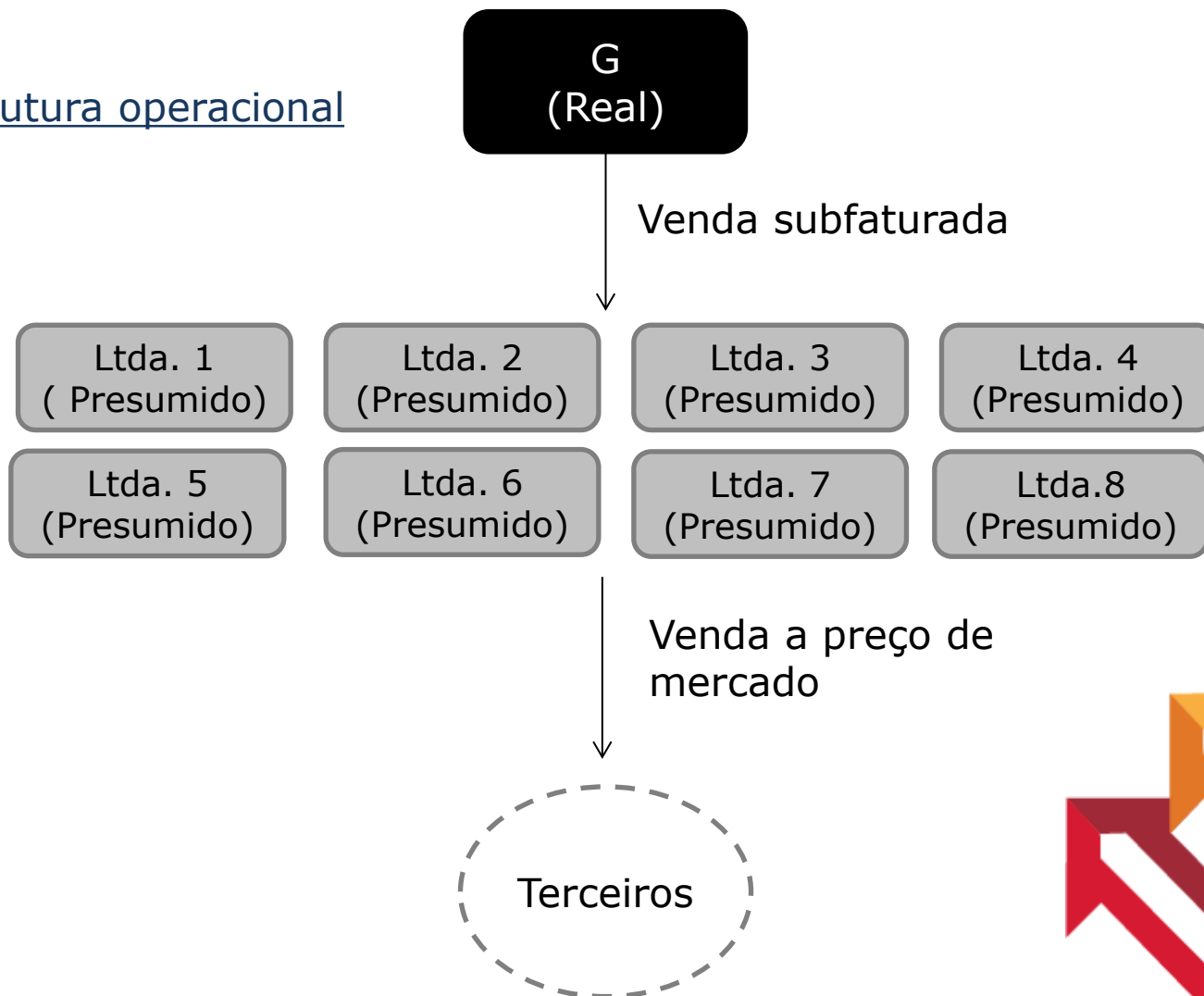




COMITÊ TRIBUTÁRIO

# Caso emblemático

Estrutura operacional





## COMITÊ TRIBUTÁRIO

# Caso emblemático

- Criação de oito pessoas jurídicas (lucro presumido) no mesmo dia
- Mesmos sócios
- Mesmo endereço
- Falta de funcionários na maior parte ou apenas um funcionário
- Infraestrutura incompatível, coincidência de pedidos e notas fiscais emitidas
- Venda subfaturada entre G e empresas comerciais
- Diminuição do faturamento da G
- Desconsideração da estrutura e cobrança do IR (sobre o lucro decorrente da venda aos Terceiros) no lucro real da G



# Mapeamento de precedentes recentes

- **Termos de busca:** “segregação de atividade”; “segregação de receita”; “desmembramento”; “lucro presumido”; “simulação”; “fraude”
- **Elementos de conexão entre os casos mapeados:** questionamento da existência fática de determinada pessoa jurídica para fins tributários
- **Seleção não exaustiva:** o mapeamento indicado no slide seguinte prestigiou casos que guardam relação mais próxima entre os questionamentos da fiscalização com aquilo que, a nosso ver, poderia ser explorado no caso sob análise; entretanto, o mapeamento completo inicial retornou dezenas de precedentes, e a redução na tabela do número de casos se deu apenas para fins de exemplificação



# Mapeamento de precedentes recentes

Acórdão	Data do julgamento	Seção / Câmara / Turma	Resultado
1201001925	19 de outubro de 2017	1ª Seção, 2ª Câmara, 1ª Turma	Por maioria. Acórdão desfavorável ao contribuinte.
1401001574	3 de março de 2016	1ª Seção, 4ª Câmara, 1ª Turma	Unanimidade. Acórdão desfavorável ao contribuinte.
1402002685	26 de julho de 2017	1ª Seção, 4ª Câmara, 2ª Turma	Por maioria. Acórdão desfavorável ao contribuinte.
1101001059	12 de março de 2014	1ª Seção, 1ª Câmara, 1ª Turma	Unanimidade. Acórdão desfavorável ao contribuinte.
1301001277	10 de setembro de 2013	1ª Seção, 3ª Câmara, 1ª Turma	Unanimidade. Acórdão desfavorável ao contribuinte.
1101001093	9 de abril de 2014	1ª Seção, 1ª Câmara, 1ª Turma	Unanimidade. Acórdão desfavorável ao contribuinte.
1401002085	20 de setembro de 2017	1ª Seção, 4ª Câmara, 1ª Turma	Unanimidade. Acórdão desfavorável ao contribuinte.
2401-00.056	4 de março de 2009	2ª Seção, 4ª Câmara, 1ª Turma	Unanimidade. Acórdão desfavorável ao contribuinte.
1302001181	8 de outubro de 2013	1ª Seção, 1ª Câmara, 1ª Turma	Unanimidade. Acórdão desfavorável ao contribuinte.
103-23.357	23 de janeiro de 2008	1ª Conselho, 3ª Câmara, 4ª Turma	Unanimidade. Acórdão favorável ao contribuinte.
103-07.260	25 de fevereiro de 1986	1º Conselho, 3ª Câmara	Por maioria. Acórdão desfavorável ao contribuinte.
1301002493	20 de junho de 2017	1ª Seção, 3ª Câmara, 1ª Turma	Por maioria. Acórdão favorável ao contribuinte.

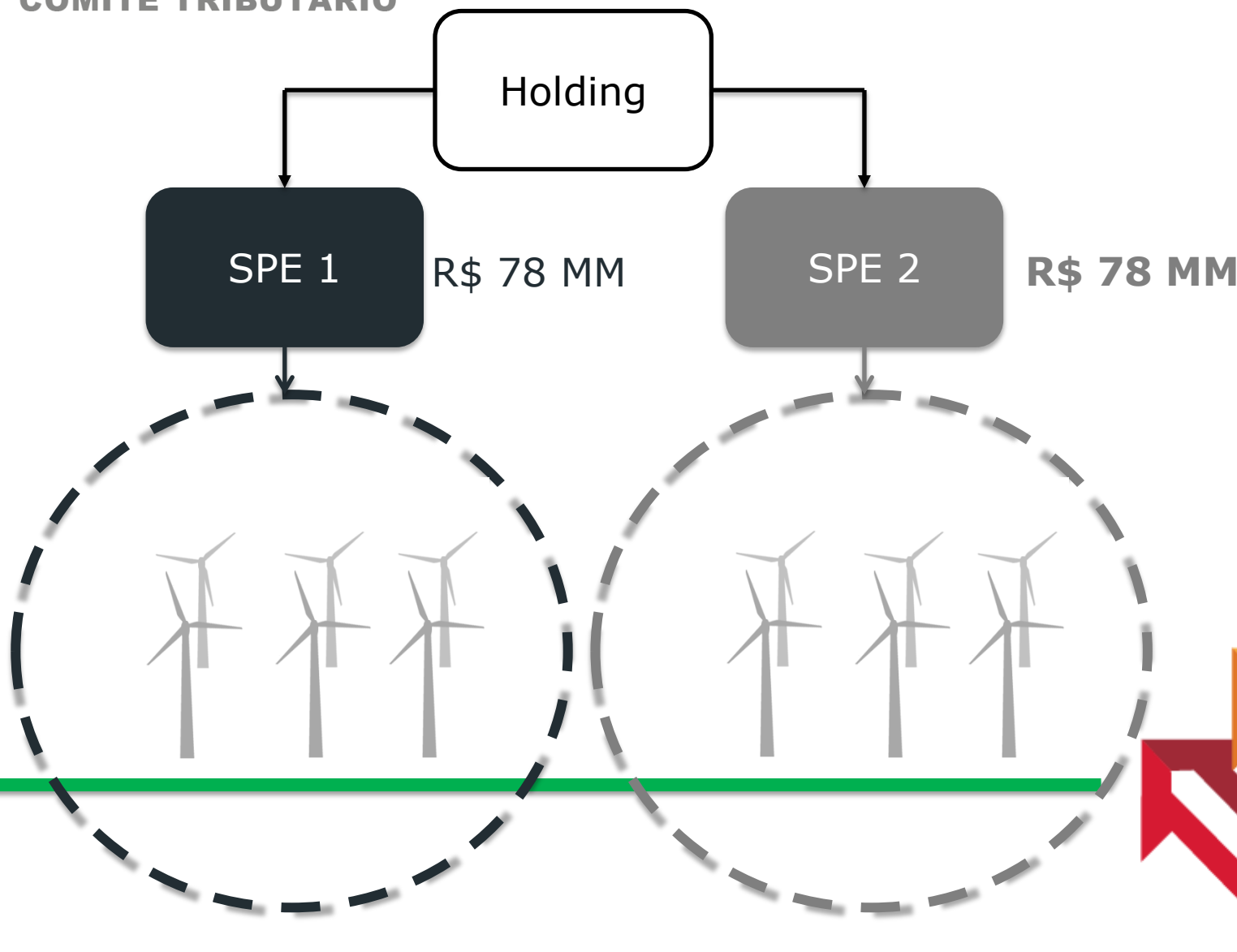


## **Principais elementos considerados na CSRF (caso Mondial)**

- funcionamento no mesmo endereço
- exercício da mesma atividade
- uso da mesma marca comercial / licenciamento da marca
- mesma direção
- sócios majoritários comuns
- utilização de terceiros na constituição das empresas
- divisão dos mesmos funcionários nos cargos de gerência/coordenação
- transações internas entre empresas
- processos trabalhistas comuns
- mesmo contador e mesma contabilidade
- compartilhamento de contas de consumo
- compartilhamento de informações contábeis e financeiras



# CONTEXTO







**COMITÊ TRIBUTÁRIO**



**XXXIV ENCONSEL**

Encontro Nacional dos Contadores  
do Setor de Energia Elétrica

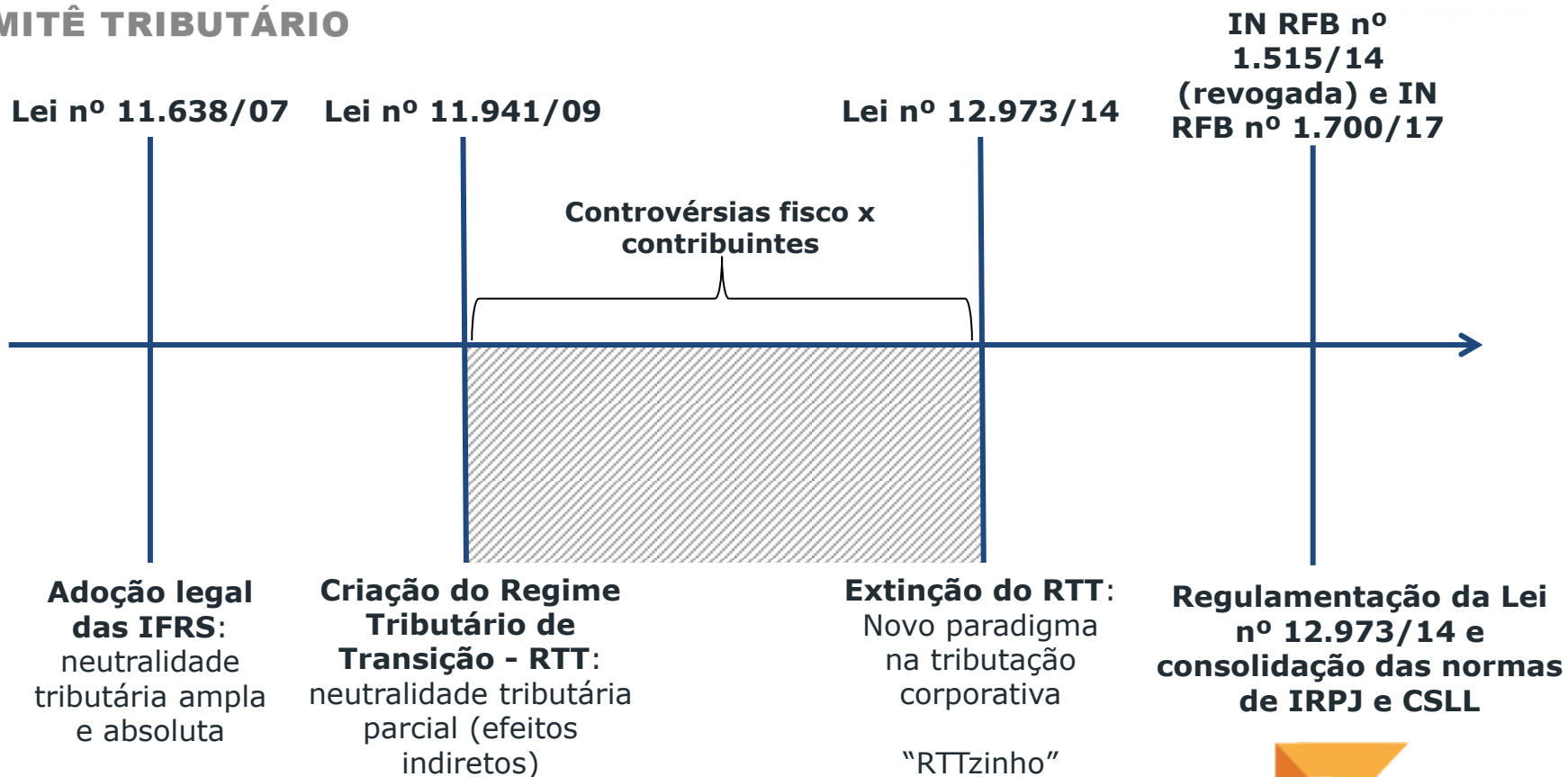
# **Inconstitucionalidade da tributação de contratos de concessão pública na adoção inicial da Lei nº 12.973/14**





COMITÊ TRIBUTÁRIO

# Evolução da legislação tributária corporativa





# Setor elétrico e a Lei nº12.973/14

COMITÊ TRIBUTÁRIO

- **Normatização contábil é uma das mais – ou a mais – complexa no âmbito dos IFRS**
- **IFRIC 12 / ICPC 01: referência a diversos normativos específicos**
  - Estrutura conceitual básica
  - Contratos de construção (CPC 17)
  - Receitas (CPC 30)
  - Provisões e obrigações (CPC 25)
  - Instrumentos Financeiros: reconhecimento e mensuração (CPC 38)
  - Etc





COMITÊ TRIBUTÁRIO

# Serviços de construção: ativo financeiro e ativo intangível

▪ **Ativo financeiro: direito incondicional de receber caixa ou outro ativo financeiro do concedente (ou de alguém por ele designado) pelos serviços de construção**

- Sem risco de demanda
- Recebimento pela disponibilização da infraestrutura

▪ **Ativo intangível: direito de cobrar dos usuários pela fruição dos serviços públicos**

- Risco de demanda
- Recebimento condicional: utilização do serviço público

▪ **Modelo bifurcado: direito de receber caixa ou outro ativo financeiro e direito de cobrar dos usuários pela fruição dos serviços públicos; garantia de complementação para atingir patamar mínimo**



# Antes e depois da IFRIC 12 / ICPC 01

## BRGAAP

Crédito	Caixa / Fornecedores
Débito	Ativo Imobilizado

## IFRS

Crédito	Caixa / Fornecedores
Débito (DRE)	Custo de construção
Débito	Ativo financeiro
Crédito (DRE)	Receita de construção





COMITÊ TRIBUTÁRIO

# Neutralidade tributária e RTT

- Neutralidade ampla e absoluta?
- Artigo 177, parágrafo 7º, da Lei das S.A.:

Lei nº 11.638/07	Lei nº 11.941/09
<p>§ 7º Os lançamentos de ajuste efetuados exclusivamente para harmonização de normas contábeis, nos termos do § 2º deste artigo, e as demonstrações e apurações com eles elaboradas não poderão ser base de incidência de impostos e contribuições <b><u>nem ter quaisquer outros efeitos tributários.</u></b>" (grifado)</p>	<p>Art. 79. Ficam <b><u>revogados</u></b>:</p> <p><b><u>X – o § 7º do art. 177</u></b>, o inciso V do caput do art. 179, o art. 181, o inciso VI do caput do art. 183 e os incisos III e IV do caput do art. 188 <b><u>da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976</u></b>; (grifado)</p>

- Reconhecimento de custos, despesas e receitas
- Efeitos diretos e indiretos: juros sobre capital próprio, dividendos, ganho ou perda de capital







COMITÊ TRIBUTÁRIO

## Solução encontrada para alcançar os “dividendos em excesso”

- Tributação da diferença positiva na mensuração de ativos na adoção inicial: regra geral
- **Tributação da diferença de resultados (se IFRS maior que lucro tributável de 2008 a 2013/14):**  
concessionárias de serviços públicos
- **Exclusão da diferença de resultados (se IFRS menor que lucro tributável de 2008 a 2013/14):**  
concessionárias de serviços públicos





COMITÊ TRIBUTÁRIO

# Adoção inicial da Lei nº 12.973/14



## Concessão de Serviços Públicos

076

O que deve ser considerado como resultado tributável da concessão? Seriam todos os ajustes relativos ao Regime Tributário de Transição "RTT" ou apenas determinados ajustes? Neste caso, quais seriam tais ajustes?

A partir da data da adoção inicial os contratos de concessão serão tributados conforme determinado pela Lei nº 6.404, de 1976, Lei nº 12.973, de 2014 e IN nº 1.515, de 2014. Desta forma, para manter a neutralidade tributária, a concessionária terá que: (1) calcular a diferença entre o resultado que foi tributado até a data da adoção inicial e o resultado que seria tributado caso fossem observadas a Lei nº 6.404, de 1976, a Lei nº 12.973, de 2014 e a IN nº 1.515, de 2014, desde o início do contrato de concessão, e (2) adicionar, se negativa, ou excluir, se positiva, a diferença na apuração do lucro real em quotas fixas mensais durante o prazo restante do contrato.

Normativo: Art. 69 da Lei nº 12.973, de 2014



# Base IFRS x Base da antiga contabilidade

## Resultado da “antiga” contabilidade

Resultado tributável em 31.12.13 ou 31.12.14 com base nos critérios vigentes em 31.12.07

## Resultado da “IFRS”

Resultado tributável em 31.12.13 ou 31.12.14 com base nos novos critérios contábeis

• Se negativa: adicionar a diferença na apuração do lucro real, em quotas fixas mensais durante o prazo remanescente da concessão

• Se positiva: excluir a diferença na apuração do lucro real, em quotas fixas mensais durante o prazo remanescente da concessão





## COMITÊ TRIBUTÁRIO



12/08/2016 às 05h00

### Inconstitucionalidade na Lei nº 12.973

Por Diego Aubin Miguita



Pouco tempo se passou desde a entrada em vigor da Lei nº 12.973/14, mas, no cotidiano, surgem inúmeras dúvidas a respeito de sua aplicação na assimilação da nova disciplina jurídico-tributária decorrente da harmonização aos padrões internacionais de contabilidade no Brasil.

Embora tenha extinguido o regime tributário de transição (RTT) e solucionado algumas controvérsias - como a distribuição isenta de lucros e dividendos (exceto com relação a 2014) e parâmetros de cálculo JCP -, outras foram criadas.

Indo direto ao ponto: o artigo 69 da Lei nº 12.973/14 determina que, no caso de contratos de concessão de serviços públicos, o contribuinte deverá (i) calcular o resultado tributável até 31 de dezembro de 2013 ou 2014 (conforme opção por antecipação dos efeitos da lei), considerando os critérios vigentes até 31 de dezembro de 2007; (ii) calcular o resultado que seria tributável até 31 de dezembro de 2013/2014, considerando os novos métodos e critérios contábeis e a nova legislação tributária; e (iii) calcular a diferença entre os itens (i) e (ii).

***Não pode ser admitida tentativa de correção de distorções da legislação tributária por medidas que violam direitos constitucionais***

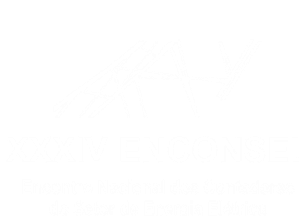
Se for negativa ("resultado IFRS" maior que o resultado apurado com base na "antiga" contabilidade), a concessionária deverá adicionar a diferença na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, em quotas fixas mensais, durante o prazo remanescente da concessão.

<http://www.valor.com.br/legislacao/4668995/inconstitucionalidade-na-lei-n-12973>





COMITÊ TRIBUTÁRIO



**Obrigado! E não se esqueçam de se inscrever para o sorteio no nosso stand...**

