

Reforma Tributária

Imposto de Renda

PL 2.337/2021

Novembro de 2023



Mario Nascimento Souza Neto

Sócio, Consultoria Tributária, Business Tax

Rio de Janeiro, Brasil

Tel: +55(21)3981.0660 / +55 (21) 99975.7365

Email: marionascimento@deloitte.com

“Não nos pergunte do que
somos capazes. Apenas nos
diga qual o desafio...”

”



Introdução



Mario é sócio de Consultoria Tributária da Deloitte atuando nas áreas de impostos Diretos e Tributação internacional. Lidera a área de Business Tax do escritório do Rio de Janeiro. Entre 2011 e 2022 foi o sócio responsável nacional por qualidade e riscos na área de Tax & Legal.

Experiência Relevante



Mario tem mais de 28 anos de experiência assessorando grandes empresas brasileiras e multinacionais, quanto a assuntos tributários. Ele se especializou em *compliance*, consultoria, estruturação societária e transações internacionais, investimentos transnacionais, fusões e aquisições, expansões de negócios. Mario atende primariamente a clientes nas indústrias de energia, óleo e gás, mineração, manufatura e telecomunicações.

Formação e Interesses/ Associações e Filiações



Nomeado em 2022 e em 2020 um dos melhores Consultores Tributários brasileiros no *Tax Expert Guide* publicado pela Euromoney.

Nomeado *Notable Practitioner* pelo *International Tax Review World Tax Guide* em 2023 e 2024.

Mario participou de vários eventos organizados pela Deloitte Global, e serviu como membro do Global Advisory Committee do CEO global durante o ano de 2013.

Palestrante em eventos organizados por instituições de classe e setoriais (IBRACON, ABDF, ABRACONEE, APET e cursos de extensão da FGV/RJ).

Mario é bacharel em Ciências Econômicas pela Universidade Estadual de Campinas (UNICAMP) e bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Gama Filho. Perito contador inscrito no Cadastro Nacional de Peritos Contábeis (CNPC)

Nascido em São Paulo e residente no Rio de Janeiro desde 2001 é fluente também em Inglês e Espanhol.

Reforma do Imposto de Renda – PL 2.337/2021

Índice

Introdução	3	Pagamentos baseados em ações	32
Distribuição de lucros e dividendos	4	Devoluções de participação no capital social	34
Novas alíquotas do IRPJ e da CSLL	10	Destinações do IRPJ em atividades de relevante interesse social	36
Revogação dos JSCP	15	Revisão de benefícios fiscais e adicional CFEM	38
Distribuição disfarçada de lucros - DDL	17	Aplicações em fundos de investimentos e operações em Bolsas	42
Obrigatoriedade do Lucro real trimestral	25	Empate no julgamento de processo administrativo fiscal	44
Uniformização das bases de cálculo IRPJ e CSLL	27	Subvenções para Investimento	46
Amortização de ativos intangíveis	30		

Introdução

Contextualização

O **PL 2.337/21** é o segundo projeto de lei de reforma tributária apresentado pelo Governo Federal. A Câmara dos Deputados aprovou em **02/09/21** o texto substituto que trata da Reforma do Imposto de Renda. Desde então, o texto se encontra em análise pelo Senado (com relator).

Propõe alterações substanciais na tributação do Imposto sobre a renda de pessoas físicas e jurídicas, especificamente com o retorno da tributação da distribuição dos lucros e dividendos, eliminação dos JCP, dentre outras. Além disso, o PL também promove várias alterações na legislação que trata da tributação de fundos de investimentos e operações em Bolsas.

O **PL 2.337/21** tem sofrido duras críticas de várias associações/órgãos de classe que entendem que as mudanças deverão acarretar em aumento da carga tributária das empresas e das pessoas físicas, além de trazerem maior complexidade para os contribuintes recolherem os seus tributos. Por outro lado, a aprovação do PL também encontra forte resistência de Estados e Municípios que alegam que perderão arrecadação por conta da redução da alíquota do IRPJ.

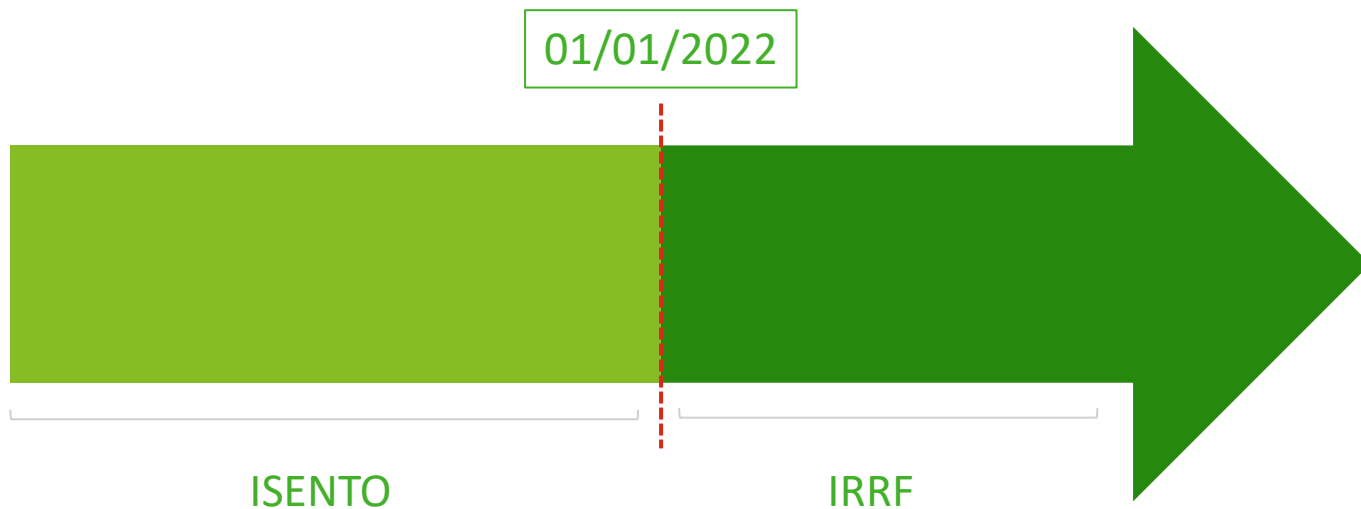
Em virtude da “paralisação” do trâmite do **PL 2.337/21** no Senado, o Governo Federal vem adotando medidas pontuais visando aumento da arrecadação, via PL específico para restringir dedutibilidade do JCP, tributação de Fundos Exclusivos e tributação de empresas offshore.



Distribuição de lucros e dividendos

Distribuição de lucros e dividendos

Regras gerais



Lucros ou dividendos pagos ou creditados sob qualquer forma pelas Pessoas Jurídicas.

Base de mensuração -> Escrituração contábil

IRRF considerado devido exclusivamente na fonte

- Exercício Social diferente de 31/12?
- Lucros gerados até 31/12/21 e creditados aos sócios nesta data estão isentos mesmo que pagos a partir de 2022?

Beneficiário	Alíquota	Regime de Tributação
Pessoa Física Brasileira	15%	Exclusivo na Fonte
Pessoa Jurídica Brasileira	N/A ou 15%	Creditável
PF ou PJ Exterior – Regra Geral	15%	Exclusivo na Fonte (*)
PF ou PJ Exterior – Paraíso Fiscal ou RFP	15%	Exclusivo na Fonte (*)
PF ou PJ Exterior – Tratado	5% / 10% / 15%	Exclusivo na Fonte (*)

(*) A ser avaliado se a jurisdição onde o beneficiária da renda é residente permite a tomada do crédito do IRRF pago no Brasil

Distribuição de lucros e dividendos

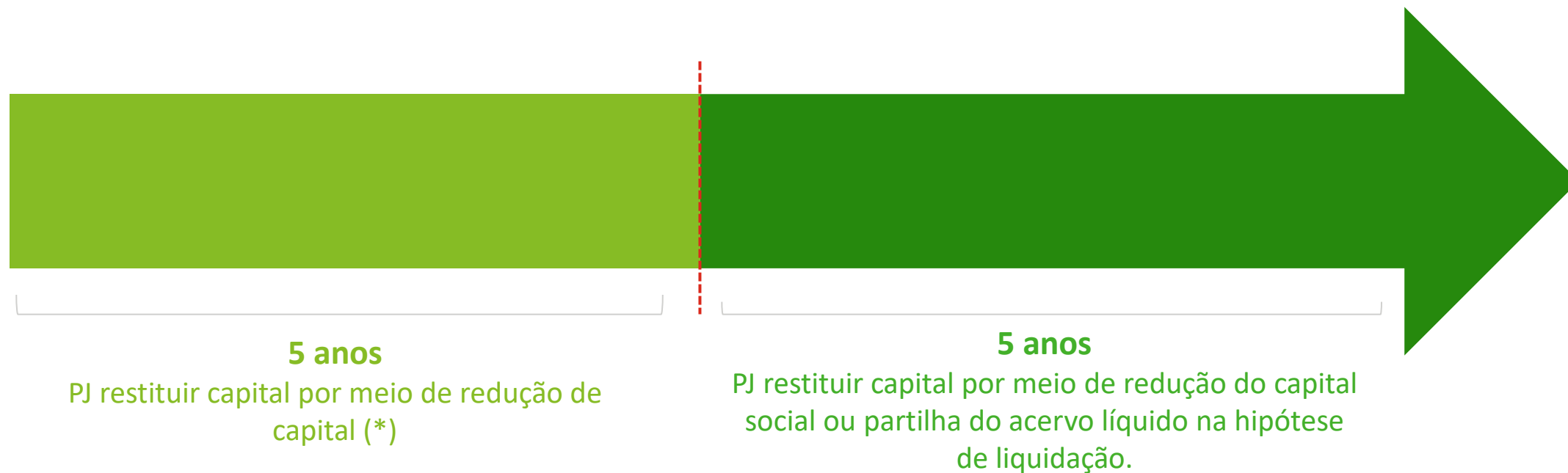
Hipóteses de não incidência/isenção

- Beneficiário Pessoa Jurídica domiciliada no Brasil que seja sociedade:
 - **Controladora** ou que esteja **sob controle societário comum**, nos termos do art. 116 da Lei 6.404/76;
 - **Titular de 10%** ou mais do capital votante da PJ que distribui os lucros ou dividendos, desde que esse **investimento seja avaliado na forma do art. 248 da Lei 6.404/76 (MEP)**;
- Valores mobiliários integrantes das carteiras de fundos de investimento autorizados pela CVM, independentemente da classificação do fundo de investimentos, devendo o valor bruto dos dividendos ser incorporado ao valor patrimonial das cotas (tributação ocorre no nível do cotista);
- Valores mobiliários correspondentes as aplicações dos recursos de que trata o art. 5º. da Lei 11.053/04;
- PJ domiciliada no Brasil por PJ cujo único propósito seja incorporação imobiliária e que possua pelo menos de 90% de suas receitas submetidas ao regime de tributação de que trata o art. 4º. da Lei 10.931/2004 (**RET**).
- Distribuição feita por PJs tributadas com base no lucro presumido cuja receita bruta no ano-calendário anterior seja igual ou inferior a R\$ 4,8 milhões.

Distribuição de lucros e dividendos

Aumento de capital por meio de incorporação de lucros

Incorporação de lucros ou reservas em aumento de capital não sujeito ao IRRF, sendo vedado nas seguintes hipóteses:



Nota: Custo de aquisição das cotas ou ações recebidas será igual a **Zero**.

(*) *Aplica-se apenas às restituições de capital realizadas a partir de 01/01/22.*

Distribuição de lucros e dividendos

In natura

Bens ou Direitos devem ser avaliados pelo **valor de mercado**, exceto se o valor de mercado for inferior ao valor contábil.

Regra Geral: IRRF de 15% sobre o valor de mercado dos bens ou direitos distribuídos aos sócios ou acionistas, observadas as hipóteses de não incidência ou isenção.

Descrição	Valor Mercado > Contábil	Valor Mercado < Contábil
Ganho de Capital ou Perda	Ganho de capital tributável na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL da Pessoa Jurídica	Não poderá ser computada na determinação do lucro real e na base de cálculo da CSLL
Perda na avaliação com base no valor justo	Não poderá ser computada na determinação do Lucro Real e na base de cálculo da CSLL	
Ganhos ou perdas apurados decorrentes de diferentes entre o valor dos dividendos distribuídos e o valor contábil dos bens e direitos entregues	Não serão computados na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL	

Nota: Necessidade de preparação de laudo de avaliação por **perito ou empresa especializada**.

Distribuição de lucros e dividendos

Outras hipóteses



Lucros das filiais, sucursais, agências ou representações no País de PJs com sede no exterior

Automaticamente percebidos pela matriz na data de encerramento do período de apuração e sujeitos a 15% de IRRF a partir de 01/01/2022.



Extinção por dissolução e liquidação

Parcela do acervo líquido a ser devolvida que corresponder aos lucros e às reservas de lucros não distribuídos estará sujeita a 15% de IRRF.



Distribuição em Excesso

Pagamento sem causa e sujeito a 30% de IRRF (42,86 % alíquota efetiva).



Lucro Presumido – Regime de Caixa

Limitado a base de cálculo do IRPJ diminuída do próprio IRPJ, CSLL, PIS e COFINS



Ônus do IRRF

Se a fonte pagadora assumir o ônus do imposto, cabe o reajustamento da sua base de cálculo (*gross-up*)

Novas alíquotas do IRPJ e da CSLL

Novas alíquotas do IRPJ e da CSLL

PJs em Geral

PJ em Geral				
Tributos	Atual	Hipótese 1	Hipótese 2	Hipótese 3
IRPJ – Alíquota básica (*)	15%	8%	8%	8%
IRPJ – Adicional	10%	10%	10%	10%
CSLL (**)	9%	9%	8,5%	8%
Total	34%	27%	26,5%	26%

(*) *Produção de efeitos a partir da instituição do adicional de 1,5% da CFEM. Válido a partir de 01/01/2022.*

(**) *Redução de 0,5% em duas etapas condicionada a revogação de certos benefícios fiscais de alíquota 0% de PIS/COFINS referentes gás natural canalizado, a carvão mineral e a produtos químicos, farmacêuticos e hospitalares. Válido a partir da data da publicação da Lei.*

ATENÇÃO: Potencial impacto nos saldos do IRPJ/CSLL Diferidos reconhecidos na escrituração contábil

Novas alíquotas do IRPJ e da CSLL

Bancos

Bancos				
Tributos	Atual	Hipótese 1	Hipótese 2	Hipótese 3
IRPJ – Alíquota básica (*)	15%	8%	8%	8%
IRPJ – Adicional	10%	10%	10%	10%
CSLL (**)	20%	20%	19,5%	18%
Total	45%	38%	38,5%	38%

(*) *Produção de efeitos a partir da instituição do adicional de 1,5% da CFEM. Válido a partir de 01/01/2022.*

(**) *Redução de 0,5% em duas etapas condicionada a revogação de certos benefícios fiscais de alíquota 0% de PIS/COFINS referentes gás natural canalizado, a carvão mineral e a produtos químicos, farmacêuticos e hospitalares. Válido a partir da data da publicação da Lei.*

ATENÇÃO: Potencial impacto nos saldos do IRPJ/CSLL Diferidos reconhecidos na escrituração contábil

Novas alíquotas do IRPJ e da CSLL

Outras Instituições Financeiras

Outras instituições financeiras				
Tributos	Atual	Hipótese 1	Hipótese 2	Hipótese 3
IRPJ – Alíquota básica (*)	15%	8%	8%	8%
IRPJ – Adicional	10%	10%	10%	10%
CSLL (**)	15%	15%	14,5%	14%
Total	40%	33%	32,5%	32%

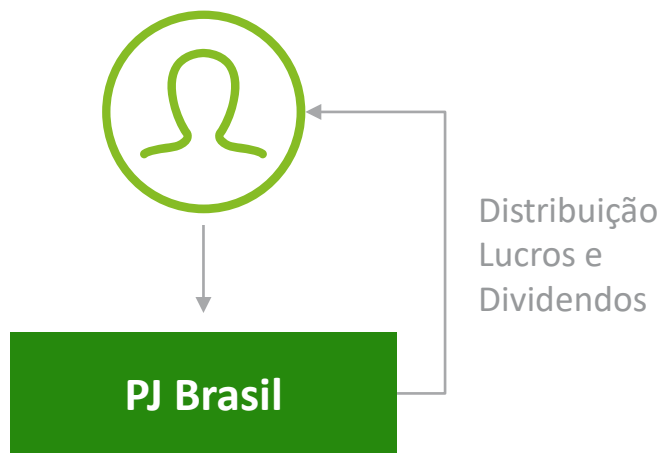
(*) *Produção de efeitos a partir da instituição do adicional de 1,5% da CFEM. Válido a partir de 01/01/2022.*

(**) *Redução de 0,5% em duas etapas condicionada a revogação de certos benefícios fiscais de alíquota 0% de PIS/COFINS referentes gás natural canalizado, a carvão mineral e a produtos químicos, farmacêuticos e hospitalares. Válido a partir da data da publicação da Lei.*

ATENÇÃO: Potencial impacto nos saldos do IRPJ/CSLL Diferidos reconhecidos na escrituração contábil

Novas alíquotas do IRPJ e da CSLL

Impactos beneficiários PF



Break even de distribuição de lucros e dividendos nessas condições é de aproximadamente **72%**

Descrição	Atual	PL 2.337 (*)
Lucro antes IR	151,51	151,51
(-) IRPJ/CSLL	(51,51)	(39,39)
Lucro Líquido	100,00	112,12
(-) IRRF	-	(16,82)
(=) Dividendo Líquido	100,00	95,30
Carga Efetiva	34,00%	37,10%
Aumento Percentual		9,12%

Nota: Exemplo meramente ilustrativo considerando uma PJ do setor não financeiro tributada com base no Lucro Real, que estaria sujeita a alíquota combinada de IRPJ e CSLL de 34% considerando as reduções do IRPJ previstas na PL 2.337/21.

(*) Assumindo a redução da alíquota de CSLL de 9% para 8%, bem como a alíquota básica do IRPJ de 15% para 8%.

Extinção dos JCP

O **PL 2.337/21** extingue o pagamento ou crédito dos juros sobre o capital próprio a partir de 01/01/2022.

Medida vem na contramão do comunicado publicado em 18 de maio pela *European Commission* (EU), que deverá propor a criação de um regime de dedução fiscal sobre a parcela de patrimônio líquido (*equity*) em formato semelhante ao ACE (*Allowance for Corporate Equity*) já adotado em alguns países da União Europeia (e.g. Itália, Malta, Bélgica, Turquia, etc.).

Atualização

Mensagem 340/ 2023

- Proposição de Projeto de Lei pela Casa Civil, revogando o artigo 9º da Lei 9.249/95
- Veda a dedutibilidade de JCP a partir de 1º/01/2024
- JCP calculados/ apurados até 2023 continuam dedutíveis (mesmo que pagos após 31/12/2023)

Distribuição disfarçada de lucros - DDL

Distribuição disfarçada de lucros - DDL

Hipóteses

I - Aliena, por valor inferior ao de mercado, bem ou direito a pessoa ligada

II - Adquire, por valor superior ao de mercado, bem ou direito de pessoa ligada

III - Perde, em decorrência do não exercício de direito à aquisição de bem ou direito e em benefício de pessoa ligada, sinal, depósito em garantia ou importância paga para obter opção de aquisição

IV – Transfere a pessoa ligada, sem pagamento ou por valor inferior ao de mercado, direito de preferência à subscrição de valores mobiliários de emissão de companhia

V - Empréstimo de dinheiro a pessoa ligada se, na data do empréstimo, possua lucros acumulados ou reserva de lucros apurados a partir de janeiro de 2022

Nota: Nos itens I, II, VI foi eliminado o termo “**notoriamente**” inferior ou superior ao valor de mercado

Distribuição disfarçada de lucros - DDL

Hipóteses (continuação)

VI - Paga a pessoa ligada aluguéis, royalties, juros ou assistência técnica em montante que exceda o valor de mercado.

VII - Realiza com pessoa liquida qualquer outro negócio em condições de favorecimento, assim entendidas condições mais vantajosas para a pessoa ligada do que as que prevaleçam no mercado ou em que a PJ contrataria com terceiros.

VIII - Perdoa dívida de pessoa ligada.

IX - Licencia, cede ou institui direito para pessoa ligada ao realizar negócio em condições de favorecimento.

Nota: Nos itens I, II, VI foi eliminado o termo “**notoriamente**” inferior ou superior ao valor de mercado

Distribuição disfarçada de lucros - DDL

Gastos pessoais (art. 60-A DL 1.598/77)

Gastos realizados em benefício pessoal de sócios ou de demais pessoas ligadas, quanto não enquadradas como remuneração indireta (*fringe benefits*), e não relacionados à atividade da PJ, presumem-se DDL para fins de aplicação dos 15% de IRRF

Consideram-se relacionados à atividade da PJ:

- **Gastos na aquisição de veículos, de aeronaves e de embarcações** que, por sua natureza, sejam destinados à atividade do produtor rural pessoa jurídica; e
- **Gastos com capacitação de sócio ou titular da PJ em evento ou em curso de curta duração** que guardem correlação com a atividade econômica principal da PJ.



Distribuição disfarçada de lucros - DDL

Pessoas Ligadas

Considera-se pessoa ligada à pessoa jurídica:

- a) O sócio desta, mesmo quando outra pessoa jurídica;
- b) O administrador ou o titular da pessoa jurídica;
- c) O cônjuge, o companheiro e os parentes, consanguíneos ou afins, até o 3º., grau, do sócio pessoa física de que trata a alínea “a” e das demais pessoas de que trata a alínea “b”; e
- d) Os agentes, prepostos e fiéis depositários das pessoas de que tratam as alíneas “a” e “c” e os trustes de quaisquer espécies em que figurem como instituidores ou beneficiários.

ATENÇÃO: Se a Pessoa ligada for sócio controlador da PJ, presumir-se-á DDL ainda que os negócios previsto na referida legislação sejam realizados com a pessoa ligada por intermédio de outrem ou com sociedade na qual a pessoa ligada tenha, direta ou indiretamente, interesse.

Distribuição disfarçada de lucros - DDL

Valor de Mercado

- É a importância em dinheiro que o vendedor pode obter por meio da negociação do bem ou direito no mercado
- **Bem ou direito negociado frequentemente no mercado ou em bolsa:** Preço das vendas efetuadas em condições normais de mercado que tenham por objeto bens ou direitos em quantidade e em qualidade semelhantes.
- **Sem mercado ativo:** Pode ser comprovado com base em negociações anteriores e recentes do mesmo bem ou direito.
- **Laudo:** Método residual de avaliação dos bens e direitos. Pode ser amparado com base em laudo de avaliação de perito ou empresa especializada. Caberá à autoridade tributária a prova de que o negócio serviu de instrumento à DDL.



Distribuição disfarçada de lucros - DDL

Requisitos do Laudo de Avaliação



Adotar como referência negociação realizada entre pessoas não compelidas a comprar ou vender e que tenham conhecimento das circunstâncias que influenciam de modo relevante a determinação do preço



Estimar o preço sob condições correntes de mercado



Considerar as condições de uso do ativo transferido, notadamente o prazo e o nível de utilização, a vida útil remanescente e o melhor uso possível, tal como seria identificado pelos participantes do mercado; e



Discriminar detalhadamente os critérios utilizados, incluídas as premissas sobre os riscos inerentes à técnica de avaliação empregada e às informações utilizadas

Distribuição disfarçada de lucros - DDL

Impactos na determinação do lucro real

HIPÓTESES	IMPACTOS NA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL E DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL
I e IV	Diferença entre o valor de mercado e o de alienação será adicionado
II	Diferença entre o custo de aquisição do bem pela PJ e o valor de mercado não constituirá custo ou prejuízo dedutível na posterior alienação ou baixa, inclusive por depreciação, amortização ou exaustão.
III e VIII	Importância perdida não será dedutível.
VI	Montante dos rendimentos que exceder do valor de mercado não será dedutível.
VII	Importâncias pagas ou creditadas à pessoa ligada que caracterizarem as condições de favorecimento não serão dedutíveis.
IX	Diferença entre o valor do negócio realizado e o seu valor de mercado deverá ser ajustada no lucro líquido.
Todas	Incidência de 15% IRRF ou de 30% na hipótese de beneficiário não identificado.

ATENÇÃO: Na hipótese de perdão de dívida a pessoa ligada (VIII), deverá ser excluída da base de cálculo do IRRF a parcela da dívida perdoada que já tenha sido tributada em razão da aplicação do disposto no inciso V.

Obrigatoriedade do lucro real trimestral

Obrigatoriedade do Lucro Real Trimestral

Principais alterações



Vedação do Lucro Real anual com base em pagamentos mensais por estimativa a partir de 1º de janeiro de 2022.



Utilização do Prejuízo Fiscal e Base Negativa da CSLL:

Poderá ser utilizado na compensação dos lucros tributáveis dos 3 trimestres imediatamente posteriores sem considerar a trava de 30%.



P&D (Lei 11.196/05):

Exclusão fica limitada ao valor do lucro real e da base de cálculo da CSLL antes da própria exclusão, autorizado o aproveitamento de eventual excesso nos 3 trimestres subsequentes.



Desenvolvimento de Programas de computador – software (Lei 11.774/08):

Exclusão fica limitada ao valor do lucro real e da base de cálculo da CSLL antes da própria exclusão, autorizado o aproveitamento de eventual excesso nos 3 trimestres subsequentes.

Uniformização das bases de cálculo do lucro real e da CSLL

Uniformização das base de cálculo do IRPJ e da CSLL

Hipóteses inseridas no PL 2.337/21

NATUREZA	BASE LEGAL
Royalties e assistência técnica, científica e administrativa	Caput do art. 74 e art. 84 da Lei 3.470/58, Art. 12 da Lei 4.131/62 e Art. 6º. Do DL 1.730/79
Gratificações ou participações no resultado atribuídas aos dirigentes ou administradores da PJ	Art. 45, § 3º., da Lei 4.506/64
Assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante	Art. 52 da Lei 4.506/64 e Art. 50 da Lei 8.383/91
Despesas com propaganda	Art. 54 da Lei 4.506/64
Despesas com aluguel	Art. 71 da Lei 4.506/64
Participação nos resultados	Parágrafo único do art. 2º. Do DL 691/69, art. 58 do DL 1.598/77 e § 1º. Do Art. 3º. Da Lei 10.101/2000

Uniformização das base de cálculo do IRPJ e da CSLL

Hipóteses inseridas no PL 2.337/21 (continuação)

NATUREZA	BASE LEGAL
Arrendamento mercantil – PJ Arrendatária – Perda na alienação de bem	Parágrafo único do art. 9º. da Lei 6.099/74
Distribuição disfarçada de Lucros – DDL	Arts. 60, 60-A, 61, 62 e 62-A do DL 1.598/77
Perda apurada na alienação ou baixa de investimento adquirido mediante dedução do IRPJ devido pela pessoa jurídica	Art. 6º. do DL 1.648/78
Pagamentos efetuados a sociedades simples	Art. 4º. do DL 2.397/87
Perdas em operações realizadas no mercado de renda variável	§§ 3º., 4º. e 5º. do Art. 76 da Lei 8.981/95

Amortização de ativos intangíveis

Amortização de ativos intangíveis

Mudanças trazidas pelo PL 2.337/21

- Dedução **linear** e **ininterrupta** à razão de, no máximo, **1/120** para cada mês do período de apuração.
- Se a amortização registrada na contabilidade seja superior à amortização fiscal, a diferença deverá ser adicionada e poderá ser excluída do lucro líquido na apuração do lucro real **quando houver a alienação ou a baixa do intangível**.
- Se o intangível tiver prazo legal ou contratual definido, a cota dedutível poderá ser estabelecida linearmente em função desse prazo.
- Aplicável somente para intangíveis cuja amortização se inicie **a partir de 01/01/22**.
- Revogação do art. 58 da Lei 4.506/64.



Pagamentos baseados em ações

Pagamentos Baseados em Ações

Principais proposições em discussão para regulamentar PBA

PL 2.337/ 2021 - Reforma do IRPJ/ CSLL

- Vincula a concessão de PBA a uma remuneração, que seja dedutível para fins tributários
*Os custos e as despesas reconhecidos em decorrência de serviços prestados por empregados ou similares, inclusive dirigentes e administradores, cuja **remuneração** seja efetuada por meio de acordo com pagamento baseado em ações*
- Montantes tratados como temporariamente indedutíveis enquanto não efetivamente liquidados
*Para o efeito do disposto no § 1º deste artigo, a pessoa jurídica poderá optar por **excluir do lucro real o valor integrado ao salário de contribuição adotado na apuração das contribuições previdenciárias***

PL 2.724/ 2022 - Marco Legal das Stock Options

- Estipula os elementos intrínsecos do Plano de Opções
 - **Outorga** de direitos ou concessão de opções
 - Cumprimento de condições mínimas para o exercício das opções (**vesting**), com período mínimo de doze meses
 - Valor a ser pago pelo beneficiário - **preço de exercício** (inciso III)
- O contrato deve estabelecer todas as variáveis do Plano: quantidade, data futura do exercício do direito e preço a ser celebrado; definindo um contrato de opção de compra
- Estipula que a opção de compra **tem natureza exclusivamente mercantil** e não se incorpora ao contrato de trabalho
- Deste modo, **não constitui base de cálculo de encargo trabalhista ou previdenciário** ou, ainda, de **tributo**
- O Plano de Opções **deve prever onerosidade para os beneficiários**, no momento da aquisição e/ ou exercício

Devoluções de participação no capital social

Devoluções de participação no capital social

Alterações promovidas no art. 22 da Lei 9.249/95

Avaliação pelo **valor de mercado**, exceto se o valor de mercado for inferior ao valor contábil. Neste caso, a devolução do bem ou direito será realizada com base no valor contábil.

HIPÓTESES	IMPACTOS TRIBUTÁRIOS
Diferença entre o Valor de Mercado e Valor Contábil dos bens e direitos	Não poderá ser computada na determinação do Lucro Real e na base de cálculo da CSLL
Ganho ou Perda de AVJ para PJ não tributada pelo Lucro Real	Não serão considerados como parte integrante do valor contábil
Perda de AVJ	Não pode ser computada na determinação do IRPJ e da CSLL na baixa do bem ou direito
Sócio ou Acionista PF	Informar bens ou direitos recebidos em devolução de capital na DIRPF pelo valor da participação constante da declaração de bens ou valor de mercado, conforme avaliado pela PJ
Impacto tributário no sócio ou acionista	Diferença entre valor de mercado e o valor da participação constante da declaração de bens (PF) ou o valor contábil (PJ) não será computado pelo titular, sócio ou acionista na base de cálculo do IR e da CSLL
CrITÉrios de avaliação de mercado	Mesmos previstos nos §§ 4º., 5º., 6º., e 9º. do DL 1.598/77
Reorganização Societária	Bens e direitos podem ser avaliados com base no valor contábil desde que as partes envolvidas estejam em situação de controle ou sob controle societário comum desde o início do ano-calendário anterior até o período de 12 meses após o evento de devolução de capital

Destinações do IRPJ em atividades de relevante interesse social

Destinações do IRPJ em atividades de relevante interesse social

Principais alterações – Limites Individuais

NATUREZA DA DESTINAÇÃO	LIMITE ATUAL	NOVO LIMITE (*)
Fundos dos Direitos da criança e do adolescente (Art. 260 Lei 8.069/90)	1%	1,87%
Atividade Audiovisual (Art. 1º. Lei 8.685/93) {a}	1%	1,87%
Programa de Alimentação do Trabalhador (Art. 1º. Lei 6.321/76) {b}	4%	7,50%
Atividades Culturais (Art. 26 Lei 8.313/91)	4%	7,50%
Projetos Desportivos e Paradesportivos (Art. 1º. Lei 11.438/06)	1%	1,87%
Amparo ao idoso (Art. 3º. Lei 12.213/10)	1%	1,87%
PRONAS/PCD (art. 4º. Lei 12.715/12)	1%	1,87%
PAT (Art. 1º. Lei 6.321/76) Atividade Cultural (Art. 26 Lei 8.313/91)	4%	7,50%
Atividade Cultural (Art. 26 Lei 8.313/91) Atividade Audiovisual (Art. 1º. Lei 8.685/93)	4%	7,50%

(*) Limite com base na alíquota base do IRPJ – no caso 8%.

Discussão a respeito da aplicação em relação ao PAT (PAT em dobro)

Revisão de benefícios fiscais e adicional da CFEM

Revisão de benefícios fiscais e adicional da CFEM

Benefícios fiscais PIS/COFINS revogados

Revoga a redução à alíquota 0% de PIS/PASEP, PIS/PASEP-Importação, COFINS e COFINS-Importação incidentes sobre os seguintes produtos:

BASE LEGAL	NATUREZA DOS PRODUTOS
Lei 10.312/2001 (Gás natural)	Venda de gás natural canalizado, destinado à produção de energia elétrica pelas usinas integrantes do Programa Prioritário de Termoeletricidade (PPT)
Arts. 2º., § 3º., das Leis 10.637/02 e 10.833/03 (Farmacêuticos e Químicos)	Venda de produtos químicos e farmacêuticos, classificados nos Capítulos 29 e 30 da TIPI, sobre produtos destinados ao uso em hospitais, clínicas e consultórios médicos e odontológicos, campanhas de saúde realizadas pelo poder público, laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas, classificados nas posições 30.02, 30.06, 39.26, 40.15 e 90.18, e sobre sementes e embriões da posição 05.11, todos da TIPI.
Art. 3, inciso IX, Lei 10.147/00 (Farmacêuticos)	Será concedido regime especial de utilização de crédito presumido da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins às pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados na posição 30.03, exceto no código 3003.90.56, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3001.20.90, 3001.90.10, 3001.90.90, 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10 e 3006.60.00, todos da TIPI, tributados na forma do inciso I do art. 1º, e na posição 30.04, exceto no código 3004.90.46, da TIPI, e que, visando assegurar a repercussão nos preços da redução da carga tributária em virtude do disposto neste artigo.
§ 11, Art. 8º. Lei 10.865/04 (Farmacêuticos – PIS/COFINS Importação)	Produtos químicos e farmacêuticos classificados nos Capítulos 29 e 30 da NCM; Produtos destinados ao uso em hospitais, clínicas e consultórios médicos e odontológicos, campanhas de saúde realizadas pelo Poder Público e laboratórios de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas, classificados nas posições 30.02, 30.06, 39.26, 40.15 e 90.18 da NCM

Revisão de benefícios fiscais e adicional da CFEM

Benefícios fiscais PIS/COFINS revogados (continuação)

Revoga a redução à alíquota 0% de PIS/PASEP, PIS/PASEP-Importação, COFINS e COFINS-Importação incidentes sobre os seguintes produtos:

BASE LEGAL	NATUREZA DOS PRODUTOS
§ 12, Art. 8º. Lei 10.865/04	Materiais e equipamentos, inclusive partes, peças e componentes, destinados ao emprego na construção, conservação, modernização, conversão ou reparo de embarcações registradas ou pré-registradas no Registro Especial Brasileiro. Gás natural destinado ao consumo em unidades termelétricas integrantes do Programa Prioritário de Termelétricas - PPT
Art. 28, X, Lei. 10.865/04	Revoga a aplicação de alíquota 0% do PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente de venda, no mercado interno, de materiais e equipamentos, inclusive partes, peças e componentes, destinados ao emprego na construção, conservação, modernização, conversão ou reparo de embarcações registradas ou pré-registradas no Registro Especial Brasileiro

Revisão de benefícios fiscais e adicional da CFEM

Adicional CFEM

Determina adicional da **CFEM** de **1,5%** sobre as seguintes operações abaixo listadas relativas a **ferro, cobre, bauxita, ouro, manganês, caulim, níquel, nióbio, e lítio**.

Operações sujeitas ao adicional da CFEM:

- Venda, sobre a receita bruta da venda, deduzidos os tributos incidentes sobre sua comercialização
- Consumo, sobre a receita bruta calculada
- Exportações, sobre a receita calculada
- Bem mineral adquirido em hasta pública, sobre o valor de arrematação
- Extração sob o regime de permissão de lavra garimpeira, sobre o valor da primeira aquisição do bem mineral

Aplicações em fundos de investimentos e operações em bolsa

Aplicações em fundos de investimentos e operações em bolsa

Principais alterações

NATUREZA	PRINCIPAIS ALTERAÇÕES
Fundos de investimento abertos	<p>Redução da frequência do come-cotas de 2 vezes ao ano para apenas 1 vez no ano, no mês de Novembro, com aplicação da alíquota de IRRF de 15%.</p> <p>Exceção: Fundos de ações não estão sujeitos ao come-cotas.</p> <p>A isenção de IRRF sobre a renda no resgate de cotas será mantida até 2023. A partir de 2024, passará a ser tributado à alíquota de 15%. (*)</p>
Fundos exclusivos fechados	<p>Institui come-cotas 1 vez ao ano, no mês de Novembro, com aplicação da alíquota de IRRF de 15%.</p> <p>O rendimento não tributado até 31.12.2021 deverá ser recolhido em cota única até novembro de 2022. A alíquota poderá ser reduzida de 15% para 6% nos casos de recolhimento do imposto em cota única até maio de 2022 ou parcelamento em até 24 vezes corrigido pela SELIC. (*)</p>
Redução da alíquota de IR para operações de day trade	<p>Redução da alíquota de IRRF de 20% para 15%</p> <p>Possibilidade de compensação de perdas em operações com day trade com ganhos em operações comuns envolvendo ações, derivativos e ETFs, nos mercados à vista, a termo, futuro e de opções.</p>
Operações em Bolsa	<p>O recolhimento de IR sobre ganhos com operações em bolsa com ações, derivativos e ETFs passará a ser trimestral. Limite de isenção é de valor de venda igual ou inferior a R\$ 60 mil por trimestre.</p>

(*) A regra de tributação do resgate de cotas e parcelamentos não será aplicável para fundos de investimento em renda fixa, fundos de investimentos imobiliário (FII), ~~em Participação (FIP)~~, nas Cadeias Produtivas Agroindustriais (FIAGRO), em Direitos Creditórios (FIDCS), em Participação em Infraestrutura (FIP-IE), em Participação na Produção Econômica Intensiva em Pesquisa, Desenvolvimento e Inovação (FIP-PD&I).

Empate no julgamento do processo administrativo fiscal

Empate no julgamento do processo administrativo fiscal

Principais alterações

LEGISLAÇÃO ORIGINAL {A}

Art. 19-E. Em caso de empate no julgamento do processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário, não se aplica o voto de qualidade a que se refere o §9º. do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, resolvendo-se favoravelmente ao **contribuinte**.

§ 9º Os cargos de Presidente das Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, das câmaras, das suas turmas e das turmas especiais serão ocupados por conselheiros representantes da Fazenda Nacional, que, em caso de empate, terão o voto de qualidade, e os cargos de Vice-Presidente, por representantes dos contribuintes.

A mudança promovida pela Lei 13.988/20, que eliminou o “voto de qualidade” nos julgamentos dos processos administrativos fiscais, o que resultou na resolução favorável aos contribuintes em caso de empate no julgamento, trouxe uma série de controvérsias e insegurança jurídica a respeito da sua efetiva aplicação e abrangência.

Para corrigir essa situação e garantir que, em caso de empate, o julgamento deveria ser resolvido favoravelmente ao contribuinte, foi proposta nova mudança na legislação vigente.

TEXTO ALTERADO

Art. 19-E. Em caso de empate no julgamento do processo administrativo de que trata o art. 25 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, resolver-se-á favoravelmente ao **sujeito passivo a quem o principal ou acessória decidida**, ainda que de natureza processual.”

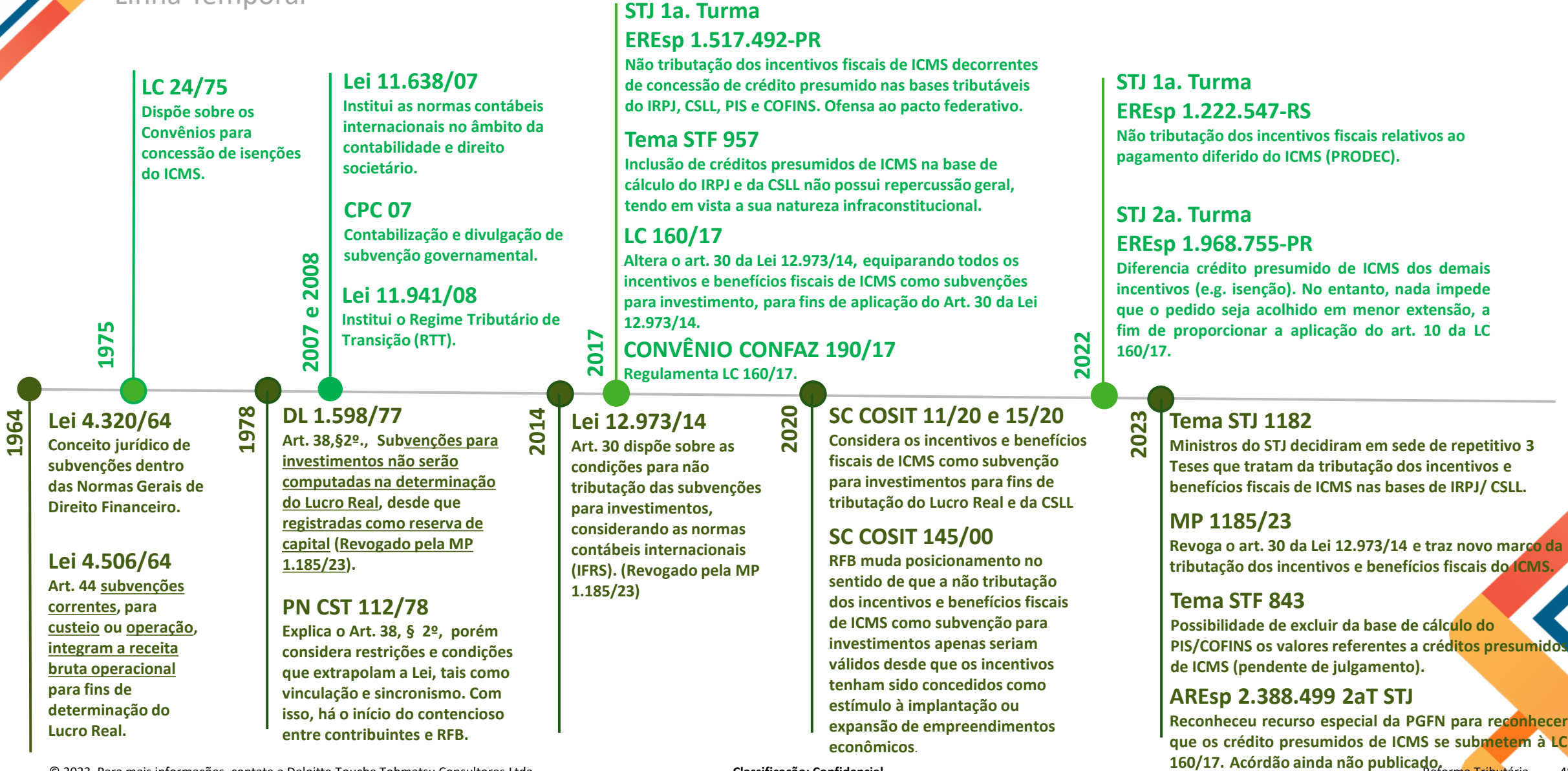
Implementada pela Lei nº 14.689/2023

- **Retorna decisão por voto de qualidade favorável à RFB**
- **Prevê exclusão de multas e possibilidade de redução de juros nos casos decididos pelo voto de qualidade**

Subvenções para Investimento

Subvenções para Investimento

Linha Temporal



Subvenções para Investimento

Tema STJ 1.182: Teses Fixadas

#	Tese
1	Impossível excluir os benefícios fiscais relacionados ao ICMS, tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, dentre outros, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, <u>salvo quando atendidos os requisitos previstos em lei – artigo 10 da LC 160/17 e artigo 30 da Lei 12.973/14</u> –, não se lhes aplicando o entendimento firmado no EREsp 1.517.492/PR, que exclui o crédito presumido de ICMS da base de cálculo das taxações federais mencionadas.
2	Para a exclusão dos benefícios fiscais relacionados ao ICMS, tais como redução de base de cálculo, redução de alíquota, isenção, diferimento, dentre outros, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, <u>não deve ser exigida</u> a demonstração de concessão como estímulo à implantação ou expansão de empreendimento econômico.
3	Considerando que a LC 160/2017 incluiu os parágrafos quarto e quinto ao artigo 30 da Lei 12.973/14, sem entretanto, revogar o disposto no seu <u>parágrafo segundo</u> , a dispensa de comprovação prévia pela empresa de que a subvenção fiscal foi concedida como medida de estímulo à implantação ou expansão do empreendimento econômico não obsta a Receita Federal de proceder ao lançamento do IRPJ e da CSLL se, em procedimento fiscalizatório, for <u>verificado que os valores oriundos do benefício fiscal foram utilizados para finalidade estranha à garantia da viabilidade do empreendimento econômico</u> .

Subvenções para Investimento

MP 1.185/ 23: Principais Temas



01

Apuração de crédito fiscal de subvenção para investimento

PJ tributada pelo lucro real que receber subvenção da União, dos Estados, DF e dos Municípios para implantar ou expandir empreendimento econômico poderá apurar crédito fiscal de subvenção para investimento.

02

Conceito de crédito fiscal de subvenção para investimento

- a) Decorrente de implantação ou expansão do empreendimento econômico subvencionado por ente federativo;
- b) Concedido a título de IRPJ;
- c) Passível de ressarcimento ou compensação com tributos administrados pela RFB.

03

Requisitos para Habilitação da Pessoa Jurídica

- I. PJ beneficiária de subvenção para investimento concedida por ente federativo;
- II. Ato concessivo da subvenção anterior à data de implantação ou de expansão do empreendimento econômico; e
- III. Ato concessivo da subvenção que estabeleça, expressamente, as condições e contrapartidas a serem observadas pela PJ, relativas à implantação ou à expansão do empreendimento econômico.

04

Indeferimento e cancelamento da Habilitação

- I. Indeferida, se não atender os requisitos acima;
- II. Cancelada, se a PJ deixar de atender os requisitos acima.



05

Forma de apuração do crédito fiscal

Produto das receitas de subvenção e da alíquota do IRPJ (25%), vigentes no período em que as receitas foram reconhecidas nos termos estabelecidos na norma contábil aplicável.

06

Condições para apuração das receitas de subvenções

- I. Estejam relacionadas com a implantação ou a expansão do empreendimento econômico; e
- II. Sejam reconhecidos após:
 - a) A conclusão da implantação ou da expansão do empreendimento econômico; e
 - b) O protocolo do pedido de habilitação da pessoa jurídica.

07

Não podem ser computadas na apuração do crédito fiscal:

- I. As receitas não relacionadas com as despesas de depreciação, amortização ou exaustão relativas à implantação ou à expansão do empreendimento econômico;
- II. A parcela das receitas que superar o valor das despesas a que se refere o inciso I;
- III. A parcela das receitas que superar o valor das subvenções concedidas pelo ente federativo;
- IV. As receitas que não tenham sido computadas na base de cálculo do IRPJ e da CSLL;
- V. As receitas decorrentes de incentivos do IRPJ e do próprio crédito fiscal de subvenção para investimento; e
- VI. As receitas reconhecidas após 31/12/2028
 - a) Os valores relacionados aos incisos II e III serão considerados de forma cumulativa a partir da data do ato concessivo da subvenção;
 - b) O disposto nos incisos I e II não se aplica à hipótese de subvenção relativa a bem não sujeito a depreciação, amortização ou exaustão.

Subvenções para Investimento

MP 1.185/ 23: Principais Temas



08

Utilização do crédito fiscal

Crédito fiscal de subvenção para investimento devidamente apurado e informado à RFB poderá ser objeto de:

- I. Compensação com débitos próprios, vincendos ou vencidos, relativos a tributos administrados pela RFB; ou
- II. Ressarcimento em dinheiro.

09

Momento de recepção do Pedido de ressarcimento e declaração de compensação:

- I. Após a entrega da ECF na qual esteja demonstrado o direito creditório; e
 - II. A partir do ano-calendário seguinte ao reconhecimento das receitas de subvenção.
- Ressarcimento será realizado no 48o. mês, contado dos termos iniciais acima.

10

Tratamento fiscal do crédito fiscal de subvenção para investimento:

O crédito fiscal não serão computado na base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

11

Outras disposições

- I. RFB realizará avaliação periódica do incentivo fiscal, bem como poderá disciplinar a MP.
- II. Mantidos dispositivos e condições quanto ao reconhecimento das reservas de incentivos fiscais em conta de PL, nos termos do art. 195-A da Lei 6.404/76
- III. Revogações dos seguintes dispositivos:
 - a) Dos dispositivos que expressamente excluem as subvenções para investimento das bases tributáveis do PIS e da COFINS;
 - b) Art. 30 da Lei 12.973/14 e § 2º. Do art. 38 do DL 1.598/77.



A Deloitte refere-se a uma ou mais empresas da Deloitte Touche Tohmatsu Limited (“DTTL”), sua rede global de firmas-membro e suas entidades relacionadas (coletivamente, a “organização Deloitte”). A DTTL (também chamada de “Deloitte Global”) e cada uma de suas firmas-membro e entidades relacionadas são legalmente separadas e independentes, que não podem se obrigar ou se vincular a terceiros. A DTTL, cada firma-membro da DTTL e cada entidade relacionada são responsáveis apenas por seus próprios atos e omissões, e não entre si. A DTTL não fornece serviços para clientes. Por favor, consulte www.deloitte.com/about

A Deloitte fornece serviços de auditoria e asseguração, consultoria tributária, consultoria empresarial, assessoria financeira e consultoria em gestão de riscos para quase 90% das organizações da lista da Fortune Global 500® e milhares de outras empresas. Nossas pessoas proporcionam resultados mensuráveis e duradouros para ajudar a reforçar a confiança pública nos mercados de capitais e permitir aos clientes transformar e prosperar, e lideram o caminho para uma economia mais forte, uma sociedade mais equitativa e um mundo sustentável. Com base nos seus mais de 175 anos de história, a Deloitte abrange mais de 150 países e territórios. Saiba como os cerca de 457 mil profissionais da Deloitte em todo o mundo causam um impacto importante em www.deloitte.com.

© 2023. Para mais informações, contate a Deloitte Global.