

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO CONTRA CRISE DO CORONAVIRUS

- ▶ IRPJ E CSLL – LUCRO PRESUMIDO – LUCRO REAL – TRIMESTRAL X ESTIMATIVA MENSAL
- ▶ LUCRO REAL – MANEJO DAS VARIAÇÕES CAMBIAIS E CUIDADOS COM A SUBCAPITALIZAÇÃO
- ▶ LUCRO REAL – DEDUÇÃO DE DESPESAS RELACIONADAS A COVID19
- ▶ LUCRO PRESUMIDO – CONCEITO DE FATURAMENTO X TRIBUTOS SOBRE FATURAMENTO
- ▶ DEDUÇÃO DA PCLD DE INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS DAS BASES DO PIS E DA COFINS
- ▶ IN/RFB 1.911/19 – NECESSÁRIA REVISÃO DAS BASES DE PIS E COFINS
- ▶ EXCLUSÃO DO ICMS DO PIS E COFINS – QUANDO E COMO APROVEITAR
- ▶ INSS X COPARTICIPAÇÃO DE EMPREGADOS COM SAÚDE

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO CONTRA CRISE DO CORONAVÍRUS

IRPJ e CSLL – LUCRO PRESUMIDO – LUCRO REAL – TRIMESTRAL X ESTIMATIVA MENSAL

As empresas que tomaram a decisão de apurar o IRPJ e a CSLL pelo regime do lucro presumido tem a obrigação, ao final desse primeiro trimestre-calendário, de apurar, declarar e recolher os tributos baseados nesse regime de apuração. Todavia, diante da crise do coronavírus e perspectivas de grave recessão econômica nos próximos meses, é lícito a tais empresas reavaliar sua decisão e verificar se a opção pelo lucro real trimestral pode ser mais vantajosa. A despeito disso, mesmo tendo formalizada a opção pelo lucro presumido, o artigo 257 do Regulamento do Imposto de Renda aponta hipóteses em que a empresa passa a ser obrigada a apuração do lucro real no decorrer do ano-calendário, tais como a obtenção de lucros, rendimentos ou ganhos oriundos do exterior.

Por outro lado, há empresas que já realizaram a opção pelo regime de apuração do IRPJ e CSLL pelo lucro real anual através do pagamento da estimativa mensal da competência de janeiro de 2020, opção esta irretratável para todo o ano-calendário. Todavia, para aquelas empresas que ainda não formalizaram a opção pelo lucro real anual, seja por atraso na apuração, declaração e pagamento da estimativa mensal de janeiro, seja em razão da inexistência de saldo a pagar, recomendamos avaliação cautelosa sobre qual regime de apuração do IRPJ e CSLL deve ser formalizada opção.

Apesar do lucro real anual permitir o abatimento integral do prejuízo incorrido no exercício até 31 de dezembro, sem ficar restrito à trava de 30%, a opção pelo lucro real trimestral permitiria à empresa computar o IRPJ e CSLL porventura pago como saldo negativo do trimestre, podendo ser utilizado para compensação com outros tributos federais devidamente atualizado pela Taxa Selic desde o encerramento do trimestre-calendário.

Ainda que a opção pelo lucro real anual já tenha sido formalizada pela empresa, é possível avaliar a viabilidade jurídico-econômica de reestruturações societárias, tais como incorporação, fusão ou cisão, desde que revestidas de substância e propósito econômico, podem ter como efeito correlato abrir à nova sociedade a opção por outro regime de apuração que permita melhor manejo do IRPJ e da CSLL.

LUCRO REAL – MANEJO DAS VARIAÇÕES CAMBIAIS E CUIDADOS COM A SUBCAPITALIZAÇÃO

Nesse grave momento, onde os mercados estão extremamente voláteis e o câmbio flutua livremente, verifica-se oscilação acentuada das moedas estrangeiras. Em regra, a variação cambial ativa e passiva é reconhecida na apuração do IRPJ e CSLL e também para efeitos de PIS e COFINS apenas no momento da liquidação da respectiva operação (“regime de caixa”). Todavia, em janeiro de cada ano, é possível optar pelo reconhecimento da variação cambial seguindo o regime de competência, em linha com as demonstrações contábeis.

A despeito disso, quando ocorre elevada oscilação da taxa de câmbio no período de um mês-calendário, positiva ou negativa, superior a 10% (dez por cento), é dado ao contribuinte a opção de reavaliar sua opção no decorrer do ano-calendário. Uma vez que, segundo Banco Central do Brasil, a cotação do dólar para venda em 28 de fevereiro foi de R\$ 4,4987 e atualmente já atinge R\$ 5,0248, notamos uma oscilação superior a 10%, de modo que as empresas poderão reavaliar o regime de reconhecimento das variações cambiais ativas e passivas dentro do mês-calendário de março de 2020.

A depender dos direitos e obrigações das empresas em moeda estrangeira, a possibilidade de reavaliação do método de reconhecimento das variações cambiais nas bases de incidência do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS poderá colaborar para reduzir as perdas com a crise atual do coronavírus.

Adicionalmente, uma vez que as obrigações e endividamento das empresas brasileiras com empresas vinculadas no exterior sofrerão os impactos da variação cambial em suas demonstrações contábeis, importante que sejam investigados os efeitos dessa variação no cálculo da subcapitalização para fins de dedutibilidade dos juros nas bases do IRPJ e CSLL apurados pelo regime do lucro real.

LUCRO REAL – DEDUÇÃO DE DESPESAS RELACIONADAS A COVID19

Diante do cenário atual, em que a população está sendo convocada a fazer isolamento social visando a contenção da disseminação do vírus COVID-19, as empresas têm enfrentado um grande desafio para se manter funcionando.

Nesse cenário, é importante atentar para o fato de que gastos extraordinários inesperados como i) implantação de políticas de home office; ii) redução das operações; iii) aumento de despesas com marketing e planejamento; iv) perda e obsolescência de estoque em razão da diminuição do consumo, embora não possam ser considerados como usuais, podem ser dedutíveis das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Isso, porque, diferente do que ocorre no caso de perda de estoque em casos fortuitos e força maior (art. 46 da Lei N. 4.506/64), para os demais casos não há normas específicas. Assim, a dedutibilidade dos gastos com as demais medidas extraordinárias para funcionamento segue a regra geral do art. 311 do RIR/18, que considera como dedutíveis as despesas necessárias para atividade da empresa e usual ou normal ao tipo de operação que desempenha.

Ou seja, embora tais despesas sejam extraordinárias, não usuais ou normais para a consecução das atividades das empresas, dadas as circunstâncias em que incorridas, são consideradas necessárias para o funcionamento das empresas e para manutenção da economia nacional.

Não obstante, não é de hoje que são suscitados inúmeros questionamentos acerca do conceito de “despesas necessárias” e, por mais imperativo tais gastos se façam no presente momento, a ausência de precedentes poderá gerar polêmica e questionamento por parte das autoridades fiscais, que historicamente buscam restringir esse conceito e sua respectiva dedutibilidade.

DEDUÇÃO DA PCLD DE INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS DAS BASES DO PIS E DA COFINS

Ainda não se pode avaliar a extensão total dos impactos da pandemia do COVID-19 na economia mundial. De qualquer maneira, é certo que os prejuízos serão sentidos pelos mais diversos setores da economia e que resultarão no agravamento das perdas decorrentes de operações de crédito. Neste contexto, vem à tona a discussão acerca da possibilidade de exclusão das provisões para créditos de liquidação duvidosa (PCLD) da base de cálculo do PIS e da COFINS de instituições financeiras.

Em resumo, a questão envolve a definição da natureza da PCLD e de sua adequação à regra do art. 3º, § 6º, I, ‘a’ da Lei nº 9.718/98, que autoriza as instituições financeiras a excluírem da base de cálculo das contribuições as “despesas incorridas nas operações de intermediação financeira”. No

entendimento da Receita Federal do Brasil (RFB), a PCLD, por tratar de provisão, não deve ser encarada como efetiva despesa. Por sua vez, os contribuintes reforçam que a regulamentação do Banco Central (Bacen) exige que a PCLD seja contabilizada pelas instituições financeiras como item da rubrica “despesas de intermediação financeiras” e que os valores contabilizados representam efetivas perdas e não créditos com certa previsibilidade de recebimento.

O tema ainda não possui jurisprudência pacificada, seja pela Câmara Superior do CARF na esfera administrativa, seja pelos tribunais superiores (STJ e STF) na esfera judicial. Nas instâncias inferiores, encontram-se precedentes pontuais que apontam para ambos sentidos. Por exemplo, em julho de 2019, a 2ª Câmara do CARF admitiu a possibilidade de exclusão da PCLD da base de cálculo do PIS e da COFINS de instituição financeira (Acórdão 3201-005.480). Por outro lado, a Segunda Turma do TRF da 4ª Região, acórdão de outubro de 2019, considerou que os valores de PCLD não correspondem a despesas incorridas nas operações de intermediação financeira e, portanto, não permitem a exclusão da base de cálculo do PIS e da COFINS (5021859-57.2018.4.04.7000).

A discussão ganha maiores contornos no atual cenário de crise, sendo certo que a autorização de exclusão da PCLD da base de cálculo do PIS e da COFINS pode representar importante trunfo dos contribuintes para superar a recessão e a necessária reestruturação da economia que seguirá.

IN/RFB 1.911/19 – NECESSÁRIA REVISÃO DAS BASES DE PIS E COFINS

A crise econômica sem precedentes que se anuncia como consequência da pandemia do COVID-19 requerer de todo o empresariado brasileiro atenção às oportunidades e reduções de seus custos.

Nesse contexto, retornamos à edição da Instrução Normativa RFB nº 1.911, publicada em outubro de 2019, que acatou parcialmente a jurisprudência firmada pelo STJ no REsp 1.220.170 para ampliar a definição de insumos para fins de creditamento do PIS e da COFINS ao definir, sob a sistemática dos recursos repetitivos, que “o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item, bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”.

Assim, a IN/RFB n. 1.911, de 2019, em seu artigo 172, pacificando controvérsias que existiam no passado entre a Receita Federal e os contribuintes, passou a autorizar expressamente a apropriação dos créditos da não-cumulatividade do PIS e da COFINS sobre os seguintes itens:

- bens ou serviços que, mesmo utilizados após a finalização do processo de produção, de fabricação ou de prestação de serviços, tenham sua utilização decorrente de imposição legal
- bens ou serviços aplicados no desenvolvimento interno de ativos imobilizados sujeitos à exaustão e utilizados no processo de produção, de fabricação ou de prestação de serviços
- bens e serviços aplicados na fase de desenvolvimento de ativo intangível que resulte em:
 - a) insumo utilizado no processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços; ou
 - b) bem destinado à venda ou em serviço prestado a terceiros;
- embalagens de apresentação utilizadas nos bens destinados à venda
- serviços de manutenção necessários ao funcionamento de máquinas e equipamentos utilizados no processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços
- bens de reposição necessários ao funcionamento de máquinas e equipamentos utilizados no processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços
- serviços de transporte de produtos em elaboração realizados em ou entre estabelecimentos da pessoa jurídica
- bens ou serviços especificamente exigidos pela legislação para viabilizar a atividade de produção de bens ou de prestação de serviços por parte da mão de obra empregada nessas atividades, como no caso dos equipamentos de proteção individual (EPI).

Muitas empresas ainda não tiveram a oportunidade de rever a apuração mensal do PIS e da COFINS a luz dessa nova Instrução Normativa e ainda deixam de apropriar créditos já reconhecidos como legítimos pela própria Receita Federal. Nesse sentido, torna-se urgente nesse momento de calamidade a revisão da apuração para recuperar os créditos de PIS e COFINS porventura não aproveitados no passado, assim como a reparametrização das apurações daqui em diante.

Inobstante, contudo, o reconhecimento judicial à ampliação do direito ao crédito de PIS e COFINS para todos os insumos essenciais ou relevantes à atividade econômica do contribuinte, a Instrução Normativa n. 1.911, de 2019, no § 2º do retro mencionado artigo 172, ainda se limita a autorizar apenas créditos sobre insumos aplicados diretamente nas atividades de produção de bens destinados à venda e prestação de serviços à terceiros ou locação, impossibilitando a tomada de crédito decorrente de insumos utilizados na atividade empresarial como um todo. Neste aspecto, há espaço para discussão judicial do direito a crédito, tais como despesas de propaganda e marketing, entre outras, com bons precedentes jurisprudenciais.

No que concerne ao direito ao crédito de PIS e COFINS afigura-se, no cenário atual, oportunidades significativas ao empresariado brasileiro em rever suas apurações e buscar a ampliação de seu direito na tentativa, ainda que parcial, de reduzir os impactos econômicos que esperamos vir.

EXCLUSÃO DO ICMS DO PIS E COFINS – QUANDO E COMO APROVEITAR

Com o cancelamento da sessão de julgamento do Supremo Tribunal Federal do próximo dia 1º de abril relativa aos embargos de declaração da União no RE 574.706/PR, onde se esperava a total pacificação da matéria da exclusão do ICMS das bases do PIS e da COFINS, especialmente a modulação do julgado, muitas empresas, sobretudo aquelas que possuem sentenças favoráveis com transito em julgado, deparam-se com o dilema de quando e como aproveitar tais sentenças.

Atualmente, todos os Tribunais Regionais Federais do país, cada uma de suas Turmas e respectivos desembargadores, possuem entendimento pacífico e jurisprudência remansosa no sentido de que não há modulação do julgado e os contribuintes podem aproveitar imediatamente os ganhos financeiros advindos da ação transitada em julgado. Além disso, tais Tribunais são unânimes em determinar que o ICMS a ser excluído das bases do PIS e da

COFINS é aquele efetivamente destacado em nota fiscal, ao contrário do que pretende a Receita Federal, que insiste em acatar apenas o saldo de ICMS a recolher derivado de cada situação tributária de PIS e COFINS nas atividades empresariais.

Diante disso, nesse momento delicado, as empresas devem avaliar se, com fulcro no entendimento pacífico e remansoso dos Tribunais Regionais Federais de todo o país, assumem o aproveitamento imediato dos ganhos financeiros da exclusão do ICMS das bases do PIS e da COFINS, excluindo todo o ICMS destacado em nota fiscal, conforme determinam tais Tribunais, não temendo, portanto, retaliações ou contrariedades impostas pela Receita Federal do Brasil.

Importante mencionar que as restrições impostas pela Receita na habilitação administrativa do crédito tributário e subsequente compensações estão sendo prontamente derrubadas pelo Poder Judiciário em mandados de segurança impetrados especificamente para derrubar tais atos coatores.

Diante de todo o exposto, para aquelas empresas que ainda não aproveitaram integralmente o ganho de causa que obtiveram no Poder Judiciário com essa importante tese, quer nos parecer que o momento para tal mister é agora.

INSS X COPARTICIPAÇÃO DE EMPREGADOS COM SAÚDE

No âmbito corporativo, muitas empresas utilizam a modalidade de coparticipação com os empregados quanto ao valor relativo ao plano de saúde, odontológico, programas de auxílio alimentação/refeição. Nesses casos a empresa assume o ônus econômico relativo de parte do gasto com tais serviços, por meio de dedução ou desconto sobre o valor do salário.

Nesse contexto, no que se refere a contribuição previdenciária, a Lei nº 8.212/91 esclarece que não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias o valor “relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado (...)” e, ainda, “a parcela ‘in natura’ recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social” (art. 28, §9º alínea “q”). Na ausência de previsão legal em sentido contrário, tais deduções são permitidas, portanto, independentemente de quem tenha assumido o ônus da despesa.

As regras acima descritas foram introduzidas e/ou corroboradas pela reforma trabalhista, que alterou diversas disposições da CLT. O Também nesse sentido é o disposto no art. 457, 2º da CLT, esclarecendo que “as importâncias, ainda que habituais, pagas a título de ajuda de custo, auxílio-alimentação, vedado seu pagamento em dinheiro, diárias para viagem, prêmios e abonos não integram a remuneração do empregado, não se incorporam ao contrato de trabalho e não constituem base de incidência de qualquer encargo trabalhista e previdenciário”. Da mesma forma, o art. 458, par. 5º, prevê que “o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio ou não, (...), mesmo quando concedido em diferentes modalidades de planos e coberturas, não integram o salário do empregado para qualquer efeito nem o salário de contribuição (...)”.

Dessa forma, tais benefícios – de planos de saúde/odontológicos e vale alimentação/refeição – por não constituírem contraprestação paga pelo empregador em razão do trabalho prestado, não estão inclusos no conceito de salário e, por consequência, não podem compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Deste modo, existem fundamentos jurídicos robustos para sustentar que a parcela da despesa de plano de saúde/odontológico e/ou programa de alimentação que for atribuída ao empregado, via coparticipação, não deve compor a base de cálculo da contribuição previdenciária, de modo que as empresas poderão proceder com a “reparametrização” de sistemas internos de apuração para afastar a incidência dessa contribuição para as competências futuras, bem como pleitear o seu direito à recuperação dos valores recolhidos indevidamente nos últimos 05 anos. Tal procedimento pode ou não ser amparado por ação judicial preventiva.



CONTATO

RONALDO RAYES

rreyes@rfaa.com.br

BRUNO AGUIAR

baguiar@rfaa.com.br

DANIELA FLORIANO

dfloriano@rfaa.com.br

ANA MAZZAFERRO

amazzaferro@rfaa.com.br

Para maiores informações, acesse o nosso site www.rfaa.com.br.

Este documento pretende apresentar alternativas de planejamento tributário para combater a crise do coronavírus, sendo direcionado aos clientes e parceiros de *Rayes & Fagundes Advogados*. Este documento tem caráter meramente informativo e não configura opinião legal.