

Multas e pagamentos baseados em ações

ABRASCA – Janeiro de 2015

BM&A
BARBOSA, MÜSSNICH & ARAGÃO

Brasília | Rio de Janeiro | São Paulo

Multas relativas à ECF / LALUR

Multas

- ✓ ECF é o LALUR (art. 180, parágrafo 3º, da IN RFB 1.515).
- ✓ Não apresentação ou apresentação em atraso do LALUR (art. 8º-A do Decreto-lei 1.598, com redação dada pela Lei 12.973, e art. 183 da IN RFB 1.515):
 - 0,25%, por mês ou fração, calculado com base no **lucro líquido antes do IRPJ e CSLL**, no período a que se refere a apuração, limitada a 10%.
 - **Limite máximo:**
 - R\$ 100 mil para pessoas jurídicas com receita bruta < R\$ 3,6 milhões; e
 - R\$ 5 milhões para outras pessoas jurídicas.
 - Reduções de multa conforme prazo de apresentação do LALUR (reduções variam de 90% para entrega em até 30 dias após o prazo até 25% se contribuinte for intimado e apresentar declaração no prazo fixado na intimação).
 - Caso não haja lucro líquido no período, deve-se utilizar o lucro do último período de apuração, atualizado pela taxa SELIC. ***E se não houver lucro?***

Multas

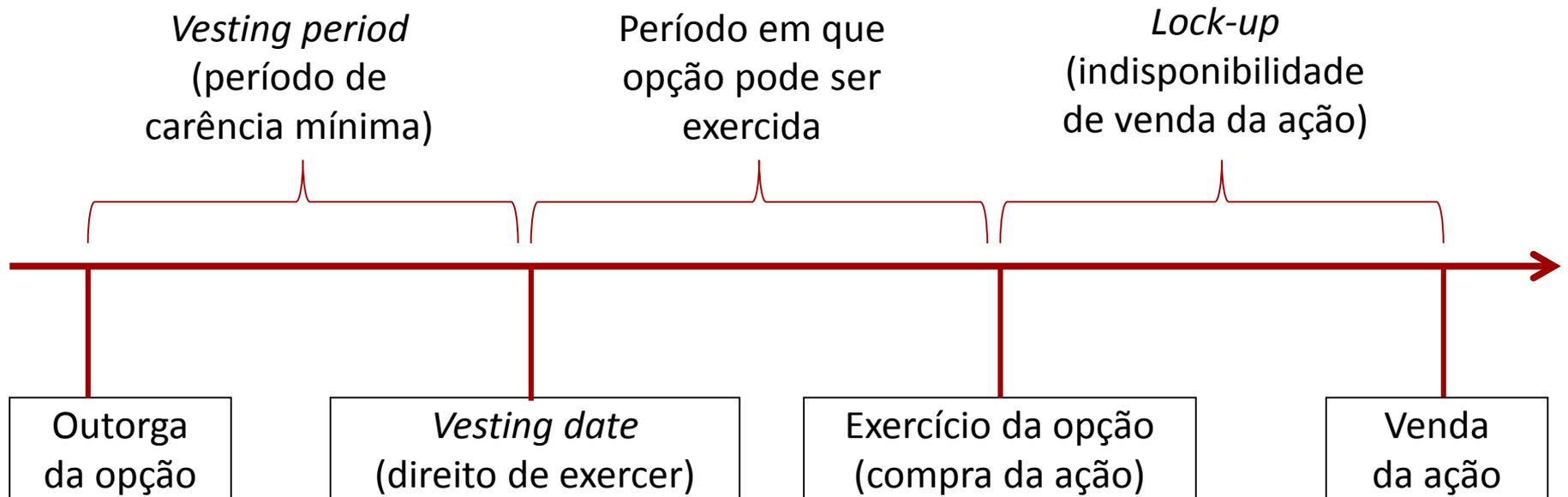
- ✓ Apresentação com omissão, inexatidão ou incorreções (art. 8º-A do Decreto-lei 1.598, com redação dada pela Lei 12.973, e art. 184 da IN RFB 1.515):
 - **3%** do valor omitido, inexato ou incorreto.
 - Não é devida se inexatidões, incorreções ou omissões forem corrigidas antes de iniciado qualquer procedimento de ofício.
 - Redução de **50%** se as inexatidões, incorreções ou omissões forem corrigidas no prazo fixado em intimação.
 - **Não tem limite máximo.**

Pagamentos baseados em ações

Introdução – Pagamentos baseados em ações

- ✓ PT CPC 10 – trata dos “pagamentos baseados em ações” do ponto de vista contábil.
- ✓ Art. 33 da Lei 12.973– efeitos tributários das novas regras contábeis.
- ✓ Regulamentado pelo art. 76 da IN RFB 1.515.
- ✓ Pagamentos baseados em ações podem ser liquidados:
 - (i) em caixa ou outro ativo financeiro; ou
 - (ii) por meio de instrumentos patrimoniais → outorgas de opção de compra de ações (“*stock option plans*” – SOP).

Linha do tempo – Opção de Compra de Ações



Regime tributário ANTES da Lei 12.973

- ✓ Inexistência de legislação a respeito da natureza jurídica dos planos de opção de compra de ações (SOP).
- ✓ Jurisprudência trabalhista → Natureza mercantil; CPC 10 → remuneração.
- ✓ Regime fiscal:
 - (i) se **natureza mercantil:**
 - IRPF sobre o ganho de capital à alíquota de 15% (na alienação das ações);
 - sem retenção de IR pela fonte pagadora; e
 - sem dedução de despesa.
 - (ii) se **remuneração por serviços prestados:**
 - contribuições previdenciárias (20% + terceiros, no caso de empregados);
 - IRPF de até 27,5% (tabela progressiva); e
 - dedutibilidade questionável em alguns casos (ex: diretores), especialmente para fins de IRPJ.

Regime tributário ANTES da Lei 12.973

- ✓ Autuações pela Receita Federal → Natureza jurídica de remuneração.
 - Exigência de contribuições previdenciárias.
 - Exigência de Imposto de Renda Pessoa Física (multa e juros da fonte pagadora).
 - Base de cálculo = em geral, diferença positiva entre (i) valor de mercado das ações na data do exercício e (ii) preço de exercício.

- ✓ Jurisprudência do CARF → Até o momento, temos notícia de 6 decisões desfavoráveis e 1 decisão favorável, sendo apenas 2 desfavoráveis publicadas. De acordo com as decisões, a natureza jurídica do SOP dependia da análise de algumas características:
 - Onerosidade.
 - Risco.
 - Voluntariedade.

- ✓ Certo subjetivismo na análise (ex: o que constitui risco e onerosidade?).

Regime tributário APÓS a Lei 12.973 – IRPJ e CSLL

- ✓ Lei 12.973 - Art. 33 → Autoriza a dedutibilidade, para fins de IRPJ e CSLL, das despesas com a remuneração baseada em ações.
- ✓ Adição ao lucro real no momento da apropriação da despesa, conforme regra do CPC 10.

“Art. 33. O valor da remuneração dos serviços prestados por empregados ou similares, efetuada por meio de acordo com pagamento baseado em ações, deve ser adicionado ao lucro líquido para fins de apuração do lucro real no período de apuração em que o custo ou a despesa forem apropriados.”

- ✓ Dedutibilidade das despesas:

*“Parágrafo 1º. A remuneração de que trata o caput será dedutível **[A]** somente depois do pagamento, quando liquidados em caixa ou outro ativo, ou **[B]** depois da transferência da propriedade definitiva das ações ou opções, quando liquidados com instrumentos patrimoniais.”*

- ✓ Momento da dedução – instrumentos patrimoniais: “transferência da propriedade definitiva das ações ou opções”. Pode ser:
- (a) data da outorga da opção: beneficiário já é titular da opção, sendo que eventuais condições a serem verificadas até a data do direito de exercer esta opção (i.e. até a data do *vesting*) teriam natureza jurídica de condições resolutivas. Em outras palavras, a pessoa física já teria adquirido um direito e o “perderia” em certas condições;
 - (b) data do *vesting*: data em que o beneficiário adquire, definitiva e incondicionalmente, o direito de exercer a opção, podendo efetivamente exercer, ou não, esta opção, a partir de então; ou
 - (c) data do exercício: data em que o beneficiário efetivamente exerce a opção, adquirindo ações. Esta é a posição preliminar da Receita Federal.

- ✓ Valor da dedução:
 - (a) liquidação efetuada em caixa ou ativo financeiro = valor efetivamente pago;
 - (b) liquidação em instrumentos patrimoniais = despesa apropriada no resultado contábil entre a data da outorga e a data do *vesting*, conforme modelo matemático (Black&Scholes ou Binomial).; ou
- ✓ IN RFB 1.515 → Valor da dedução = valor que “teve como contrapartida contábil a remuneração registrada em custo ou despesa”.

- ✓ Beneficiários do SOP sujeitos ao novo regime fiscal:
 - (a) empregados; e
 - (b) “similares” – abrange os diretores estatutários e membros do conselho de administração, além de outras pessoas físicas que prestam serviços de forma personalizada à empresa.

Regime tributário APÓS a Lei 12.973 – IRPJ e CSLL

- ✓ Não há clareza sobre a aplicação temporal do novo regime fiscal:
 - (a) outorgas até 31.12.2014; ou
 - (b) só outorgas a partir de 01.01.2015. Esta é a posição preliminar da Receita Federal (“neutralidade”).
- ✓ As datas acima consideram a entrada em vigor do novo regime em 01.01.2015 para as pessoas jurídicas em geral (“não optantes”).

Regime tributário APÓS a Lei 12.973 – INSS e IRPF

- ✓ Lei 12.973 não trata do pagamento baseado em ações para fins de:
 - (a) contribuições previdenciárias (INSS); e
 - (b) imposto de renda da pessoa física (IRPF).
- ✓ Lei 12.973 utiliza a expressão “remuneração” → Risco de ser atribuída natureza jurídica de “remuneração por serviços prestados” para fins dos tributos acima.
- ✓ Base de cálculo = mesmo montante da despesa deduzida pela companhia? Não há previsão expressa. Não há fundamento para tratar como remuneração a diferença entre o preço de mercado das ações na data do exercício e o preço de exercício.
- ✓ Momento do fato gerador = mesmo momento da dedução da despesa? Não há previsão expressa.
- ✓ Custo de aquisição da pessoa física → Caso haja tributação como “remuneração”, o valor tributado deve compor o custo de aquisição da pessoa física para fins de uma futura venda das ações?

Obrigada!

Vivian Casanova
Barbosa, Müssnich & Aragão (BM&A)