

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS

KAROLINE BROTTTO DE MORAES

**EFEITOS TRIBUTÁRIOS DA LEI 11.638/2007 E O REGIME
TRIBUTÁRIO DE TRANSIÇÃO – RTT**

PORTO ALEGRE

2010

KAROLINE BROTTTO DE MORAES

**EFEITOS TRIBUTÁRIOS DA LEI 11.638/2007 E O REGIME
TRIBUTÁRIO DE TRANSIÇÃO – RTT**

Artigo de conclusão de curso apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da UFRGS, como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

ORIENTADORA: PROF. VERA FLECK

PORTO ALEGRE

2010

EFEITOS TRIBUTÁRIOS DA LEI 11.638/2007 E O REGIME TRIBUTÁRIO DE TRANSIÇÃO – RTT

Karoline Brotto de Moraes*

RESUMO

Este artigo tem objetivo de fornecer alguns exemplos de como a nova forma de contabilização proposta pela Lei 11.638/2007 poderá trazer impactos tributários (ou efeitos fiscais) quando da apuração de tributos diretos por empresas de Grande Porte. Discorrerá, também, sobre o Regime Tributário de Transição – RTT, implementado pela Receita Federal do Brasil – RFB a fim de neutralizar os efeitos fiscais oriundos da aplicação da Lei 11.638/2007. Para atingir esse objetivo, realizou-se uma pesquisa qualitativa, fundamentada na revisão bibliográfica da legislação em vigor, de normas, de pronunciamentos técnicos e de alguns dos poucos livros já publicados sobre a matéria, buscando a caracterização dos prováveis efeitos oriundos da Lei e de como o RTT operacionalizará a neutralização desses efeitos. Ao final, espera-se que o leitor visualize, por meio dos argumentos expostos, que a Lei 11.638/2007 poderia originar efeitos fiscais às Empresas de Grande Porte caso não fosse implementado o RTT.

Palavras-chave: Impactos Tributários. Lei 11.638/2007. RTT. Empresas de Grande Porte.

1 INTRODUÇÃO

A convergência das normas contábeis brasileiras às normas internacionais não é apenas uma tendência, mas também uma realidade. No Brasil, em dezembro de 2007, foi publicada a Lei 11.638/2007, que tem como objetivo precípuo adequar as práticas contábeis (e respectivas demonstrações) praticadas no Brasil à nova realidade econômica internacional, dado o atual estágio de globalização dos mercados financeiros. Além disso, visa a inserir na Contabilidade Brasileira as evoluções ocorridas nos padrões de Contabilidade em nível mundial. (BRAGA; ALMEIDA,2008, p. 3)

Entre as alterações mais importantes pode-se citar: (a) a obrigatoriedade da Demonstração de Fluxo de Caixa (DFC) em substituição a Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos (DOAR), e da Demonstração de Valor Adicionado (DVA), quando se tratar de companhia de capital aberto; (b) a possibilidade de aplicação, pelas companhias fechadas, das normas sobre demonstrações financeiras expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM) aplicadas às companhias abertas; Com relação ao Balanço Patrimonial, no que se refere aos respectivos Grupos de Contas, (c) o ativo passa a ser classificado em Circulante e Não Circulante, extinguindo-se a figura do ativo permanente e a do ativo diferido (segundo a Lei 11.941/2009, art. 38, os saldos existentes no grupo ativo diferido, quando não puderem ser reclassificados para outro grupo de contas, deverão permanecer sob essa classificação até a sua completa amortização); (d) quanto ao passivo - que passou a ser dividido em Circulante, Não Circulante e Patrimônio Líquido -, eliminou-se o grupo de contas "Receitas de Exercícios Futuros". Também segundo a Lei 11.941/2009, art. 38, "o saldo existente no resultado de exercício futuro em 31 de dezembro de 2008 deverá ser reclassificado para o passivo não circulante em conta representativa de receita diferida". (BRASIL,2009, A).

Já em relação ao Patrimônio Líquido, (e) a divisão passa a ser: capital social, reservas de capital, ajustes de avaliação patrimonial, reservas de lucros, ações em tesouraria e prejuízos acumulados. Finalmente, em relação a divulgação de normas

e procedimentos contábeis, foi (f) determinada a criação de um órgão centralizador de emissões dessas normas e procedimentos, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC). (IUDÍCIBUS; MARTINS; GELBCKE, 2008).

Não somente a harmonização às normas internacionais, a lei em questão visa a aumentar o grau de entendimento das demonstrações financeiras e, assim, oferecer maior segurança ao investidor (BRAGA, ALMEIDA, 2008). O advento da globalização trouxe a facilidade de investidores internacionais investirem no mercado nacional (e vice-e-versa). A aplicação da harmonização facilita a compreensão desses investidores que, dessa forma, estão aptos a “confiarem” suas reservas com mais segurança no mercado local. Por outro lado, a harmonização facilita o acesso das empresas nacionais aos mercados externos, atraindo, assim, capital estrangeiro ao País

O Projeto de Lei 3.471/2000 (Anteprojeto de Reformulação da Lei Nº 6.404/76), em seu item II, afirma que:

Adequar a parte contábil da lei de forma a atender a necessidade de maior transparência e qualidade das informações contábeis, [...] Criar condições para harmonização da lei com as melhores práticas contábeis internacionais.

Buscar eliminar ou diminuir as dificuldades de interpretação e de aceitação das nossas informações contábeis, principalmente quando existem dois conjuntos de demonstrações contábeis, um para fins internos e outro para fins externos, com valores substancialmente diferentes.

Conseqüentemente, reduzir o custo (taxa de risco) provocado por essas dificuldades de interpretação e de aceitação.

Reduzir o custo de elaboração, de divulgação e da auditoria das nossas demonstrações contábeis. (BRASIL, 2000)

A Lei 11.638/2007 apresenta grandes avanços à contabilidade brasileira. Um dos motivos pelo qual sua publicação ocorreu tardiamente está na “pressão” ou receio por parte dos empresários brasileiros quanto aos possíveis efeitos tributários que essa nova forma de contabilização poderia (ou poderá) trazer. Em relação a tal matéria, a própria Lei 11.638/2007, art. 177 § 7º, diz que não deverá haver impactos tributários oriundos da nova forma de contabilização por ela proposta. (BRASIL, 2007)

Haja vista a própria Lei 11.638/2007 estabelecer que não deva haver impactos tributários quando da sua aplicação “[...] existia grande ansiedade por parte dos contribuintes para entender como tal neutralidade tributária seria operacionalizada.” (FERREIRA; KUBIAK; GRASCIANO, 2009, p. 1). Diante disso, a Receita Federal do Brasil - RFB pôs em vigor em dezembro de 2008 a Medida Provisória – MP 449/2008, a qual foi convertida, em maio de 2009, na Lei 11.941/2009, visando a neutralizar os impactos tributários que de fato ocorreram com aplicação da nova lei.

1.1 PROBLEMÁTICA

Quais alguns dos efeitos tributários provocados pela implementação da Lei 11.638/2007 quando da apuração dos “Tributos Diretos” devidos pelas Sociedades de Grande Porte assim identificadas na Lei?

1.2 OBJETIVO GERAL

Identificar e descrever alguns dos efeitos tributários ocasionados pela aplicação da Lei 11.638/2007 na apuração dos Impostos Diretos devidos nas Sociedades de Grande Porte, antes e após a aplicação dos ajustes previstos pelo Regime Tributário de Transição – RTT.

1.3 JUSTIFICATIVA

A nova forma de aplicação das normas de natureza fiscal e os posteriores ajustes a ela relacionados, sugerida pela Lei 11.638/2007, provocou (e ainda provoca) incertezas na classe contábil e em partes interessadas quanto à geração de possíveis efeitos na apuração do lucro das empresas. Provisoriamente, tais incertezas/dúvidas foram sanadas pelo Regime Tributário de Transição - RTT introduzido através da Lei 11.941/2009.

Segundo Iudícibus, Martins e Gelbcke (2008, p. 8), ainda no ano de 2008,

É provável e muito esperado que manifestações nesse sentido (o de minimizar os efeitos tributários gerados por meio da aplicação da Lei 11.638/2007) sejam emitidas pelos órgãos reguladores, inclusive pela Receita Federal para completa regulação da matéria.

Realmente, tais manifestações ocorreram, contudo, de forma ainda não conclusiva, o que minimiza, mas ainda não delibera de maneira conclusiva sobre se, de fato, a classe empresária brasileira “sofrerá” impactos, quando do recolhimento de tributos diretos no futuro (apesar de o RTT tornar-se obrigatório para o exercício de 2010, ainda não se sabe se o mesmo, futuramente, passará a ser permanente ou se serão alteradas as suas disposições no que tange aos impactos tributários).

1.4 MÉTODO

Quanto aos objetivos, a pesquisa teve um enfoque exploratório, uma vez que há pouco conhecimento e informação sobre a temática abordada e “[...] concentra-se em algo que necessita ser esclarecido ou explorado.” (BEUREN, 2008, p. 80). Também foi descritiva, uma vez que visou a observar, a registrar, a analisar, a classificar e a interpretar os impactos tributários oriundos da aplicação das novas normas de contabilidade (ANDRADE, 2002).

Quanto à abordagem do problema, teve um enfoque qualitativo, pois visa a descrever e a identificar alguns dos efeitos tributários que têm por origem a Lei 11.638/2007.

O procedimento utilizado foi o revisão bibliográfica da legislação e das demais publicações relativas ao tema, a fim de identificar os potenciais problemas relativos a matéria tributária que poderão ser sentidos pelas empresas quando da apuração de tributos diretos.

2 HARMONIZAÇÃO DAS NORMAS CONTÁBEIS BRASILEIRAS ÀS NORMAS INTERNACIONAIS – BREVE HISTÓRICO

A harmonização da Contabilidade Brasileira às normas internacionais foi algo muito discutido e almejado pela classe contábil brasileira - há mais de uma década isso vinha sendo buscado por profissionais e entidade relacionadas à Contabilidade.

Em novembro de 1990, a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) criou três comissões (Comissão Jurídica, Comissão de Mercado de Valores Mobiliários e a Comissão Contábil, essa última presidida pelo Professor Sérgio Iudícibus) de especialistas para revisar e propor alterações a Lei 6.404/76 A Comissão Contábil, por sua vez, direcionou seus trabalhos para atualizar a Lei a partir dos conceitos adotados em mercados internacionais mais desenvolvidos.

No decorrer do ano de 1991, tais comissões concluíram seus trabalhos, cada uma propondo as alterações consideradas cabíveis, o que foi denominado de “anteprojeto”, o qual foi submetido à direção da CVM, que por sua vez o encaminhou ao Poder Executivo. Posteriormente, as alterações sugeridas à Lei 6.404/76 foram pensados ao Projeto de Lei n.º 3.115/97 “passando a transitar pela burocracia dos gabinetes, durante 4 anos, após a realização de várias Audiências Públicas e manifestações de diversas comissões, em ambas as Casas do Congresso Nacional (BRAGA, ALMEIDA, 2008)

Todavia, em 29 de março de 2001, em Subemenda Substitutiva a Comissão de Finanças da Câmara dos Deputados, “reformulou apenas em parte a Lei n.º 6.404/76, tendo sido retirada do texto original a matéria contábil contida no projeto, e redundou na sanção da Lei n.º 10.303/2001, de 31 de outubro de 2001.” (BRAGA; ALMEIDA, 2008).

A proposta de reformulação das Normas Contábeis passou, então, a integrar um projeto de lei específico (Projeto de Lei n.º 3.471/2000), que continuou em tramitação, o qual tinha como finalidade maior

[...] possibilitar a eliminação de algumas barreiras regulatórias que impediam a inserção total das companhias abertas no processo de convergência contábil internacional, além de aumentar o grau de transparência das demonstrações financeiras em geral, inclusive em relação

às chamadas sociedades de grande porte não constituídas sob a forma de sociedades por ações. (BRAGA; ALMEIDA, 2008, p. 2)

Não obstante aos percalços à aprovação do Projeto de Lei 3.471/2000, a Comissão Consultiva de Normas Contábeis da CVM (CCNC), integrada por profissionais de diversos órgãos/entidades contábeis interessados na matéria (CFC/IBRACON/ABRASCA/APIMEC/FIPECAFI), passou a reunir-se com o objetivo de tratar do aperfeiçoamento da Lei 6.404/76 e da sua convergência aos padrões internacionais de contabilidade editados pelo IASB (*International Accounting Standards Board*). A Comissão também propôs a criação de uma “entidade independente com o objetivo de estudar e divulgar princípios, normas e padrões de contabilidade e de auditoria, em moldes semelhantes ao IASB/FASB/IFAC, etc” (BRAGA; ALMEIDA, 2008, p. 2).

Em face disso, em 07 de outubro de 2005 foi criado o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), pela Resolução CFC n.º 1.055/05, do Conselho Federal de Contabilidade (CFC). O CPC é composto pela ABRASCA (Associação Brasileira de Companhias Abertas; APIMEC Nacional – Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento no Mercado de Capitais; BOVESPA – Bolsa de Valores do Estado de São Paulo; CFC – Conselho Federal de Contabilidade; FIPECAFI – Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuarias e Financeiras; e IBRACON – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil. Ele foi criado, conforme Braga e Almeida (2008, p. 3)

Com o objetivo de estudar, preparar e emitir pronunciamentos técnicos sobre procedimentos de contabilidade, para permitir a elaboração de normas contábeis pelas entidades reguladoras brasileiras, visando à centralização e uniformização de seu processo de produção, levando sempre em conta a convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais de contabilidade.

Finalmente, em 28 de dezembro de 2007, foi sancionada a tão esperada e batalhada Lei que altera a Lei 6.404/76, no que tange a matéria contábil: a Lei 11.638/2007, que

altera e revoga dispositivos da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei no 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas a elaboração e divulgação de demonstrações financeiras” (BRASIL, 2007).

O objetivo principal dessa Lei, ainda segundo Braga e Almeida (2008, p. 3), é o de adequar, principalmente no que tange à matéria contábil, as disposições da Lei das Sociedades por Ações à nova realidade econômica brasileira, “[...] levando-se em conta o processo, cada vez mais crescente, de globalização dos mercados, bem como a evolução havida, em nível mundial, dos Princípios Fundamentais de Contabilidade”.

3 EMPRESAS DE GRANDE PORTE - IMPLICAÇÕES DA LEI 11.638/2007

A Lei 11.638/2007 trouxe modificações significativas não somente na contabilidade das Sociedades Anônimas, mas também, na contabilidade das Sociedades de Grande Porte - tendo em vista a sua relevância no cenário nacional – as quais definiu, em seu art. 3º Parágrafo Único, como sendo

[...] a sociedade ou conjunto de sociedades sob controle comum que tiver, no exercício social anterior, ativo total superior a R\$ 240.000.000,00 (duzentos e quarenta milhões de reais) ou receita bruta anual superior a R\$ 300.000.000,00 (trezentos milhões de reais). (BRASIL, 2007)

E, ainda, determinou que se aplicam a essas sociedades, mesmo que não constituídas sob a forma de sociedades por ações, as

disposições da [Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976](#), sobre escrituração e elaboração de demonstrações financeiras e a obrigatoriedade de auditoria independente por auditor registrado na Comissão de Valores Mobiliários. (BRASIL, art. 3º, 2007).

Faz-se importante destacar que, se em um grupo de Sociedades sob controle comum, os somatórios das receitas brutas ou dos ativos totais atingirem os valores

estipulados pelo art. 3º Parágrafo Único da Lei 11.638/2007, haverá o enquadramento no conceito de Sociedade de Grande Porte.

A submissão das sociedades de grande porte, independentemente de sua forma societária, às regras da Lei 6.404/76 - que regula as sociedades anônimas, principalmente no que tange a necessidade de publicação das demonstrações financeiras - trouxe uma grande polêmica: tendo em vista que as sociedades limitadas não estão submetidas, no tocante à publicação das demonstrações contábeis, à nova Lei, permanecendo a aplicação do Código Civil de 2002 (que determina a publicação obrigatória em casos específicos, como nas operações de cisão, incorporação, fusão, redução de capital social, dentre outros), estão as Sociedades de Grande Porte obrigadas a divulgar suas demonstrações Contábeis?

Em Comunicação ao Mercado de 14/01/2008, a Comissão de Valores Mobiliários - CVM demonstrou entender que não há obrigatoriedade: “não há menção expressa à obrigatoriedade de publicação de demonstrações financeiras de sociedades de grande porte na nova legislação”. No entanto, caso essas sociedades o desejem fazê-lo, devem estar de acordo com as normas contábeis internacionais.

4 PRINCIPAIS ALTERAÇÕES DA LEI 11.638/2007 QUE TRAZEM EFEITOS TRIBUTÁRIOS/FISCAIS AS EMPRESAS DE GRANDE PORTE

Importante faz-se esclarecer, nesse momento, que esse trabalho não tem por finalidade esgotar a caracterização dos efeitos fiscais oriundos da aplicação da Lei 11.638/2007 e posteriores alterações. Serão apresentados, aqui, alguns casos em que poderia haver aumento da carga tributária das empresas com utilização da “nova contabilidade”, caso não fosse implementado o RTT.

4.1 CLASSIFICAÇÃO DE BENS NO ATIVO IMOBILIZADO

Um dos principais objetivos da Lei 11.638/2007 é a busca pela maior transparência das Demonstrações Contábeis das empresas. O que se almeja, com isso, é que instrumentos contábeis como o Balanço Patrimonial (BP) e a Demonstração de Resultado do Exercício (DRE), entre outros, reflitam, de fato, a realidade econômica e financeira das entidades.

Diante disso, a Lei 11.638/2007 alterou a redação original do Inciso IV do Art. 179 da Lei 6.404/76, referente à classificação das contas patrimoniais, o qual determinava que no ativo imobilizado deveriam ser incluídos os bens “destinados a manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade...” (Lei 6.404/76, art. 179, IV, alterado pela Lei 11.638/2007). Já a redação atual, promovida pela Lei 11.638/2007 determina que devem ser classificados

no ativo imobilizado: os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de **operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens**; (BRASIL, 2007, grifo nosso)

Entende-se por riscos “as possibilidades de perdas devidas à capacidade ociosa ou obsolescência tecnológica e de variações no retorno em função de alterações nas condições econômicas”, (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC, 2008, A) e por benefícios a “expectativa de funcionamento lucrativo durante a vida econômica do ativo e de ganhos derivados de aumentos de valor ou de realização do valor residual”. (CFC, 2008, A)

4.1.1 Arrendamento Mercantil Financeiro – Classificação e Contabilização

Tendo em vista a tendência mundial de harmonização das normas de contabilidade, na qual a essência deve prevalecer sobre a forma - embora a forma de um contrato de arrendamento mercantil financeiro seja a da prestação de serviços (“aluguel”), a sua essência é a de uma operação de financiamento de um

bem -, a Lei 11.638/2007, ao adicionar o inciso IV ao artigo 179 da Lei 6.404/76, alterou as normas de registro no ativo imobilizado, tendo determinado que fossem registrados nessa conta patrimonial os bens que, apesar de pertencerem a terceiros, tiverem os benefícios, riscos e controles transferidos à sociedade, uma vez que, segundo a conceituação dessas operações pelo CPC 06, emanado pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (órgão centralizador incumbido, por meio da própria Lei 11.638/2007, de exarar normatizações referentes a matéria contábil), “arrendamento mercantil financeiro é aquele em que há transferência substancial dos riscos e benefícios inerentes à propriedade de um ativo. O título de propriedade pode ou não vir a ser transferido.” (COMITE DE PRONUNCIAMENTOS TÉCNICOS – CPC 06, 2008 B)

Logo as operações de arrendamento mercantil que possuem as características descritas no art. 179, inciso IV da Lei 6.404 de 76 inserido pela Lei 11.638/2007, deverão ser registradas no ativo imobilizado, recebendo o mesmo tratamento contábil que uma compra financiada. A Resolução CFC 1.141/2008, no que tange ao reconhecimento inicial das operações de arrendamento mercantil financeiro, ratifica tal classificação

No começo do prazo de arrendamento mercantil, os arrendatários devem reconhecer, em contas específicas, os arrendamentos mercantis financeiros como ativos e passivos nos seus balanços por quantias iguais ao valor justo da propriedade arrendada ou, se inferior, ao valor presente dos pagamentos mínimos do arrendamento mercantil, cada um determinado no início do arrendamento mercantil. A taxa de desconto a ser utilizada no cálculo do valor presente dos pagamentos mínimos do arrendamento mercantil é a taxa de juros implícita no arrendamento mercantil. (CFC, 2008, A)

Com base nisso, o impacto no resultado financeiro de uma entidade gerado pela nova forma de classificação de operações de arrendamento mercantil foi alterado. Antes da Lei 11.638/2007 e da MP 449/2008, transformada na Lei 11.941/2009, os valores correspondentes às contrapartidas pagas durante a execução do contrato, em operações de arrendamento mercantil financeiro, deveriam ser registrados como despesas ou custo do arrendatário. Atualmente, segundo a Resolução CFC nº 1.141/2008, item 27, essas operações dão origem a uma despesa de depreciação - consistente com a dos demais ativos da entidade, visto que o bem está classificado no ativo imobilizado (caso haja a certeza, pelo

arrendatário, de que o bem será por ele adquirido no final do contrato, o período depreciável desse bem deverá ser igual a sua vida útil; caso contrário, o período depreciável deverá ser igual ao prazo do contrato). Tais operações também dão origem uma despesa financeira para cada período contábil – uma vez que, em operações de arrendamento mercantil há a incidência de juros.

Obviamente, a soma das despesas de depreciação do ativo arrendado e da despesa financeira oriunda dessa operação é inferior às contraprestações pagas durante o período de arrendamento, sendo inadequado, por isso, reconhecer essa última como despesa. (CFC, 2008, A).

De fato, a classificação de operações de leasing financeiro, ora vigente no país, passou refletir de forma fidedigna, no Balanço Patrimonial da entidade, a sua realidade econômico-financeira. Conforme a Resolução CFC 1.141/2008 (CFC, 2008, A, grifo nosso)

Se tais transações de arrendamento mercantil não forem refletidas no balanço do arrendatário, os recursos econômicos e o nível de obrigações de uma entidade estarão registrados a menor, distorcendo dessa forma os índices financeiros. Portanto, **é apropriado que um arrendamento mercantil financeiro seja reconhecido no balanço do arrendatário não só como ativo, mas também como obrigação de efetuar futuros pagamentos do arrendamento mercantil.**

De fato, também, bens são arrendados quando uma empresa possui a expectativa de que eles gerem riquezas/benefícios futuros para a entidade, características essas esperadas, da mesma forma, quando da aquisição de um ativo (HENDRIXEN; BREDA, 1999).

Diante do exposto, denota-se que, por conta da nova forma de classificação das operações de arrendamento mercantil, poderá haver redução de despesas para empresas que se utilizam dessas operações. Tal redução aumenta a base de cálculo para a apuração de impostos diretos, o que, conseqüentemente, aumenta o valor devido desses impostos pela entidade, ocasionando um impacto tributário para essa empresa.

4.1.2 Depreciação - Redução da Vida Útil Econômica e do Valor Recuperável dos Ativos Imobilizados

O art. 183, §3º da Lei das S/A, alterado pelas Leis 11.638/2007 e 11.941/2009, diz que entidade deverá efetuar, periodicamente, análise sobre a recuperação dos ativos registrados no imobilizado e no intangível, a fim de que sejam “revisados e ajustados os critérios utilizados para determinação da vida útil econômica estimada e para cálculo da depreciação, exaustão e amortização”.

A análise sobre a recuperação dos ativos tem por objetivo verificar se os mesmos estão registrados na contabilidade por um valor superior àquele passível de ser recuperado no caso de eventual venda. Segundo o Pronunciamento n.º 01, intitulado Redução ao Valor Recuperável dos Ativos, do Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC (2008, p. 3;5, A)

Caso existam evidências claras de que os ativos estão registrados por valor não recuperável no futuro, a entidade deverá imediatamente reconhecer a desvalorização, por meio da constituição de provisão para perdas. A entidade deve avaliar, no mínimo por ocasião da elaboração das demonstrações contábeis anuais, se há alguma indicação de que seus ativos ou conjunto de ativos porventura perderam representatividade econômica, considerada relevante.

O referido CPC ainda define valor recuperável “como o maior valor entre o preço líquido de venda do ativo e o seu valor em uso. Caso um desses valores exceda o valor contábil do ativo, não haverá desvalorização nem necessidade de estimar o outro valor”.

No que tange à vida útil de um ativo, o CPC 27 – Ativo Imobilizado preconiza que ela é determinada em função do tempo em que a entidade espera que ele seja útil para suas operações. Por outro lado, a vida econômica de um bem, é o período em se espera que esse bem seja utilizado (que seja útil), independente do usuário. Entretanto, a entidade, por meio de sua política de gestão, pode considerar o uso do ativo por um período “X” e, após aliená-lo para outro usuário, para o qual esse ativo ainda terá utilidade (CPC, 2009, C). Diante disso, infere-se que a vida útil e a vida econômica de um bem nem sempre são iguais.

Até a edição de Lei 11.638/2007, os ativos das entidades deveriam ser depreciados segundo a regra fiscal, cuja vida útil de um bem é/era determinado pela Receita Federal do Brasil, que preconiza, por exemplo, que a vida útil de um veículo seja igual a cinco anos (ou seja, em cinco anos um veículo não terá mais valor contábil, sendo totalmente depreciado).

Entretanto, a prática internacional, introduzida no Brasil com o advento da Lei 11.638/2007, prevê que a depreciação dos bens seja contabilizada segundo sua real vida útil para a empresa. Normalmente, os bens do ativo são utilizados por mais tempo do que previsto na legislação fiscal (um veículo pode, por exemplo, ser utilizado por uma entidade por mais de cinco anos).

Os seguintes fatores que devem ser considerados na determinação da vida útil de um ativo

(a) uso esperado do ativo que é avaliado com base na capacidade ou produção física esperadas do ativo;

(b) desgaste físico normal esperado, que depende de fatores operacionais tais como o número de turnos durante os quais o ativo será usado, o programa de reparos e manutenção e o cuidado e a manutenção do ativo enquanto estiver ocioso;

(c) obsolescência técnica ou comercial proveniente de mudanças ou melhorias na produção, ou de mudança na demanda do mercado para o produto ou serviço derivado do ativo;

(d) limites legais ou semelhantes no uso do ativo, tais como as datas de término dos contratos de arrendamento mercantil relativos ao ativo. (CPC, 2009, p. 14, C)

Portanto, a estimativa da vida útil de um ativo é uma questão de julgamento da entidade, baseado na sua experiência de utilização de ativos semelhantes (CPC 27 – Ativo Imobilizado).

Os novos critérios de identificação dos valores do ativo, bem como o de determinação de sua vida útil, apesar de proporcionarem maior transparência e realidade ao Balanço Patrimonial da entidade, podem gerar efeitos fiscais quando da apuração de impostos diretos.

Por meio do teste de recuperação dos ativos, os mesmos são contabilizados pelo seu valor real – que na grande maioria dos casos é inferior àquele registrado na Contabilidade - da mesma forma, são depreciados por esse mesmo valor. Com base

na mesma lógica, a vida útil dos ativos das entidades, normalmente, é superior àquela determinada pelo fisco. Quanto maior a vida útil desse ativo, menor será a despesa de depreciação, por período, gerada por ele, despesa essa que é dedutível para fins de apuração do lucro antes dos impostos da entidade. Ou seja, infere-se que, quanto menor a depreciação, maior será lucro e maior será a base de cálculo para a determinação dos valores devidos, de tributos diretos, pela entidade.

4.2 SUBVENÇÕES GOVERNAMENTAIS – LEI 6.404/76 X LEI 11.638/2007

Subvenções governamentais são incentivos que os governos proporcionam às empresas, normalmente em troca de um benefício à sociedade ou, ainda, com o propósito de encorajá-la a seguir certo rumo que ela normalmente não teria tomado se a assistência não fosse proporcionada. Tais incentivos podem ser recebidos de forma incondicional (sem contrapartida nenhuma da empresa) ou condicional (mediante a contrapartida por parte da empresa). Segundo CPC 07 - Subvenção e Assistência Governamentais (2008, p.2, C)

Subvenção governamental é uma assistência governamental geralmente na forma de contribuição de natureza pecuniária, mas não só restrita a ela, concedida a uma entidade normalmente em troca do cumprimento passado ou futuro de certas condições relacionadas às atividades operacionais da entidade. [...] A subvenção governamental é também designada por: subsídio, incentivo fiscal, doação, prêmio, etc.

Cabe ressaltar que uma subvenção para investimento não deve ser reconhecida até que exista segurança de que (a) a entidade cumprirá todas as condições estabelecidas; e (b) a subvenção será recebida. (CPC, 2008, C)

Até a publicação da Lei 11.638/2007, as subvenções governamentais recebidas por empresas eram contabilizadas no Patrimônio Líquido da Entidade - Reservas de Capital, em conta de “Reserva de Doações e Subvenções para Investimentos”. Entretanto, com o propósito de adequar a contabilidade brasileira aos padrões internacionais, a Lei 11.638/2007 determina que tais incentivos devam, também, transitar pelo resultado do exercício.

O tratamento contábil da subvenção governamental como receita deriva dos seguintes principais argumentos:

(a) Uma vez que a subvenção governamental é recebida de uma fonte que não os acionistas e deriva de ato de gestão em benefício da entidade, não deve ser creditada diretamente no patrimônio líquido, mas, sim, reconhecida como receita nos períodos apropriados.

(b) Subvenção governamental apenas excepcionalmente é gratuita. A entidade ganha efetivamente essa receita quando está de acordo com as regras das subvenções e cumpre determinadas obrigações.

(c) Assim como os tributos são lançados no resultado, é lógico registrar a subvenção governamental, que é, em essência, uma extensão da política fiscal na demonstração do resultado. (CPC, 2009, A)

As subvenções recebidas de maneira incondicional devem ser registradas diretamente no Resultado. Já na sua destinação, esse montante (o valor da subvenção) sairá de Lucros Acumulados para a conta “Reserva de Incentivos Fiscais”, também criada pela Lei 11.638/2007. (IUDÍCIBUS; MARTINS; GELBCKE, 2008).

Já nos caso de subvenções condicionais, as quais dependem de algum evento futuro ou contrapartida para a sua efetivação, o valor recebido “[...] não deverá ser registrado diretamente como resultado e sim no passivo, para apropriação ao resultado quando do cumprimento de tais obrigações.” (IUDÍCIBUS; MARTINS; GELBCKE, 2008, p. 28). Por exemplo, A empresa ABC recebeu do Governo do Estado um terreno no valor de R\$ 1.000.000,00 para construir uma nova fábrica. Em contrapartida, a empresa se comprometeu, dentro de cinco anos, a gerar, no mínimo, trezentos empregos diretos. Nesse caso, o valor do incentivo somente transitará no resultado se, ao término do prazo estipulado (no caso, cinco anos), a empresa tiver gerado mais de trezentos empregos diretos.

Importante faz-se destacar que para que não se perca a característica de incentivo inerente a tais subvenções, o valor do lucro relativo aos montantes recebidos não poderá ser distribuído aos sócios e, sim, destinado para a conta “Reserva de Incentivos Fiscais” do Patrimônio Líquido, podendo esse valor ser excluído do cálculo de dividendos obrigatórios. (IUDÍCIBUS; MARTINS; GELBCKE, 2008).

As justificativas apresentadas ao longo do CPC 07 - Subvenção e Assistência Governamentais, já citadas, corroboram com o fato de que, transitando pelo

resultado do exercício, os valores dessa natureza recebidos pela entidade, são expostos, à luz das normas internacionais, de forma mais transparente, ou seja, refletem com maior fidedignidade a realidade das empresas.

Todavia, ao transitarem pelo resultado esses valores podem sofrer a incidência de impostos diretos, uma vez que, como se tratam de receitas (deduzidas das despesas inerentes), aumentam a base de cálculo para a apuração de tributos diretos. Ou seja, podem causar impactos tributários a empresa.

A fim de que seja mantida a neutralidade tributária envolvendo operações dessa natureza, a Lei 11.941/2009, em seu art. 18, determina que a pessoa jurídica deverá

I - reconhecer o valor da doação ou subvenção em conta do resultado pelo regime de competência, inclusive com observância das determinações constantes das normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, no uso da competência conferida pelo § 3º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, no caso de companhias abertas e de outras que optem pela sua observância;

II - excluir do Livro de Apuração do Lucro Real o valor decorrente de doações ou subvenções governamentais para investimentos, reconhecido no exercício, para fins de apuração do lucro real;

III - manter em reserva de lucros a que se refere o art. 195-A da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, a parcela decorrente de doações ou subvenções governamentais, apurada até o limite do lucro líquido do exercício;

IV - adicionar no Livro de Apuração do Lucro Real, para fins de apuração do lucro real, o valor referido no inciso II do caput deste artigo, no momento em que ele tiver destinação diversa daquela referida no inciso III do caput e no § 3º deste artigo. (BRASIL, 2009, A).

Em caso de destinação diversa da prevista na Lei 11.941/2009, art 18 (estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos), as doações e subvenções para investimentos serão tributadas, inclusive nas hipóteses de:

I - capitalização do valor e posterior restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitado ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou subvenções governamentais para investimentos;

II - restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, nos 5 (cinco) anos anteriores à data da doação ou da subvenção, com posterior capitalização do valor da doação ou da

subvenção, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitado ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou de subvenções governamentais para investimentos; ou

III - integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios. (BRASIL, 2009, A)

Se no período base em que ocorrer a exclusão do Lalur dos valores decorrentes de subvenções governamentais ou para investimentos e de doações a pessoa jurídica apurar prejuízo contábil ou lucro líquido contábil inferior ao montante excluído, e neste caso não puder ser constituída como parcela de lucros nos termos do inciso III do caput do art. 18, tal exclusão deverá ocorrer nos exercícios subseqüentes (BRASIL, art. 18, 2009, A).

5 REGIME TRIBUTÁRIO DE TRANSIÇÃO (RTT) – A GARANTIA DA NEUTRALIDADE TRIBUTÁRIA DA LEI 11.638/2007

A Lei 11.638/2007 é, sem dúvida, um grande avanço à Contabilidade Brasileira, tendo em vista que a Lei 6.404/76 foi promulgada há mais de 30 anos e, desde então, pelo menos no que tange à matéria contábil, não havia sofrido alteração alguma. Ela ficou, em muitos pontos, defasada, tendo em vista, entre outros fatores, o crescimento e a expansão dos negócios em nível mundial.

Um dos fatores que contribuiu para que a convergência das Normas Brasileiras às Normas Internacionais de Contabilidade ocorresse tardiamente foi o receio por parte da classe empresarial brasileira relacionado aos possíveis impactos tributários oriundos da aplicação da Nova Lei das S/A. Em relação a esses possíveis efeitos fiscais, houve a veiculação de que não haveria qualquer impacto, uma vez que o apoio à lei por parte dos empresários veio com a garantia de que não haveria aumento da carga tributária, e, por outro lado, o apoio da Receita Federal adveio com a certeza que não haveria perda de arrecadação.

Realmente, como reza a própria redação da Lei 11.638/2007, em seu Art 177 § 7º , não havia intenção do legislativo em ocasionar efeitos fiscais a classe empresária

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 nem ter quaisquer outros efeitos tributários.** (BRASIL, 2007, grifo nosso)

Entretanto, como já exposto, esses efeitos ocorreram. O que restava às classes contábil e empresarial era aguardar manifestações no sentido de dirimir as dúvidas e incertezas quanto a tais efeitos. De fato, tais manifestações ocorreram por meio do Regime Tributário de Transição - RTT, criado pela Medida Provisória (MP) 449/2008, posteriormente convertida na Lei 11.941/2009. Em seu Art. 16, a Lei referida expõe o principal fundamento do RTT, qual seja

as alterações introduzidas pela Lei no 11.638, de 28 de dezembro de 2007, e pelos arts. 37 e 38 desta Lei que modifiquem o critério de reconhecimento de receitas, custos e despesas computadas na apuração do lucro líquido do exercício definido no art. 191 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, **não terão efeitos para fins de apuração do lucro real da pessoa jurídica sujeita ao RTT**, devendo ser considerados, para fins tributários, os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007. (BRASIL, 2009, A, grifo nosso)

Segundo Matarazzo (2008), o RTT alcançou a finalidade de promover a neutralização dos impactos dos novos métodos e critérios contábeis introduzidos pela Lei n 11.638/2007, quando da apuração das bases de cálculos de tributos federais. Removendo, assim, insegurança causada ao contribuinte no que tange ao aumento da carga tributária.

5.1 OPERACIONALIZAÇÃO DO RTT

O RTT criou um mecanismo por meio do qual as empresas podem realizar ajustes de forma a anular os efeitos da nova contabilidade na apuração dos tributos e contribuições, ou seja, propiciar a neutralidade tributária. Dessa forma, as empresas puderam/podem manter inalterada sua carga tributária independentemente dos impactos que as novas regras contábeis possam trazer à escrituração comercial.

No ano de 2009, as empresas tiveram a possibilidade de optar pelo RTT para o biênio 2008/2009. Essa opção foi aplicável às pessoas jurídicas, independentemente da sua forma societária (sociedade limitada, sociedade simples, sociedade anônima, etc), desde que estivessem na forma de tributação Lucro Presumido ou Lucro Real sujeitas ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (“IRPJ”). O contribuinte teve de manifestar sua opção pela adoção do RTT na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) - cabe ressaltar que, (a) conforme o art. 21 da Lei 11.941/2009, a adoção do RTT para o IRPJ implica, na adoção do RTT também para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (“CSL”), a Contribuição para o Programa de Integração Social (“PIS”) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (“COFINS”); e que (b) uma vez optado ao RTT no ato da entrega da DIPJ em 2009, que cita os fatos de 2008, a pessoa jurídica não pôde desistir no exercício seguinte da opção escolhida.

No ano de 2010, todas as pessoas jurídicas optantes pelos regimes tributários denominados Lucro Presumido e Lucro Real, são obrigadas a optarem ao RTT, pois é a partir desse ano que a Comissão de Valores Mobiliários, o Banco Central do Brasil, a Receita Federal e outras entidades, por força normativa, determinam a convergência final para as normas internacionais de contabilidade, ou seja, todas as pessoas jurídicas deverão estar em 2010 dentro dos critérios e regras estabelecidas pelas leis e normas em vigência, além de seguirem as Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade efetivamente.

Para as empresas que adotaram o RTT – e para aquelas que passarão a adotar devido a sua obrigatoriedade -, ficou/ficará garantido que, conforme o art. 16 da Lei 11.941/2009, já citado, as alterações introduzidas pela Lei 11.638/07 não terão efeitos para fins de apuração do lucro a ser tributado.

Para alcançar, operacionalmente, esse fim, segundo Matarazzo (2008, p.2),

[...] as pessoas jurídicas deverão primeiro apurar o resultado do exercício de acordo com as disposições da Lei 6.404/76, com as modificações introduzidas pela Lei 11.638/07. As companhias abertas e outras que optem pela sua observância deverão ainda aplicar as normas emitidas pela CVM.

Em seguida, as pessoas jurídicas que optarem pela adoção do RTT deverão realizar ajustes específicos ao lucro líquido do período no Livro de Apuração do Lucro Real ('LALUR'), de modo a reverter o efeito da utilização de métodos e critérios contábeis diferentes daqueles vigentes em 31 de dezembro de 2007. Posteriormente, são realizados os demais ajustes no LALUR para a adição, exclusão e compensação dos valores prescritos ou autorizados pela legislação tributária, para apuração da base de cálculo do imposto.

Em outras palavras, para as empresas que adotaram e adotarão o RTT, fica restabelecida a aplicação da sistemática vigente em 31/12/2007 de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSL, através da qual se deve apurar o lucro líquido do exercício de acordo com as normas contábeis em vigor para, posteriormente, realizar no LALUR os ajustes necessários para definir a base de cálculo tributável, segundo a norma vigente em 31/12/2007.

5.1.1 Controle Fiscal Contábil de Transição – FCONT

Em que pese a simplicidade do conceito do RTT, sua adoção pressupõe a criação e manutenção de controles (como em toda a Contabilidade) dos valores dos ajustes de forma analítica, demandando esforços e investimentos das empresas. Em face disso as empresas que optaram, e as que serão obrigadas a optar, pelo RTT (e somente essas) devem elaborar demonstrativos indicando os ajustes decorrentes da nova contabilidade, principalmente aqueles que modificaram o lucro líquido do exercício, para que sejam efetuados os ajustes no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) de forma a recompor o resultado de acordo com os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007.

Para controlar esses ajustes, foi instituído o Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT), por meio do Art 7º da IN RFB 949/2009

Fica instituído o Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT) para fins de registros auxiliares previstos no inciso II do § 2º do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, destinado obrigatória e exclusivamente às pessoas jurídicas sujeitas cumulativamente ao lucro real e ao RTT. (BRASIL, 2009, B)

O FCONT “[...] é uma escrituração, das contas patrimoniais e de resultado, em partidas dobradas, que considera os métodos e critérios contábeis aplicados pela atual legislação tributária [...]” (BRASIL, Art. 8º, 2009, B), e sua utilização não pode ser substituída por qualquer outra forma de controle ou memória de cálculo, conforme o § 1º do mesmo artigo.

Conforme art. 1º, § 1º Instrução Normativa da RFB 967/09 (BRASIL, 2009, C), os dados a serem apresentados por intermédio do Programa são os seguintes:

I - lançamentos realizados na escrituração contábil para fins societários, que devem ser expurgados; e

II - lançamentos considerando os métodos e critérios contábeis aplicáveis para fins tributários, que devem ser inseridos.

O prazo para a entrega do FCONT, ainda segundo a IN RFB 967/09, é o mesmo fixado para a DIPJ, mediante a utilização de aplicativo disponibilizado no sítio da Secretaria Receita Federal do Brasil, no endereço eletrônico <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>.

5.2 VIGÊNCIA DO RTT

Como já exposto, o RTT foi optativo para o biênio 2008-2009, e passou a ser obrigatório esse ano (2010). No entanto, ele foi concebido para perdurar até que seja editada uma Lei que discipline os efeitos tributários dos novos métodos e critérios contábeis estabelecidos pela [Lei n. 11.638/07](#) e por atos normativos da CVM que disponham sobre a adoção, no Brasil, de métodos e critérios contábeis adotados em outros países. Até o momento, pelo menos, não está definido o prazo de vigência do RTT.

Na prática, espera-se a edição de nova legislação fiscal adaptada à nova realidade contábil somente após a concretização das mudanças, orientadas por meio dos pronunciamentos do CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis, cuja agenda prevê ainda a emissão de dezenas de pronunciamentos e orientações técnicas.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Lei 11.638/2007 e as demais matérias legislativas advindas de sua emissão (Lei 11.941/2009, por exemplo), de fato trouxeram inúmeras inovações não somente normativas à contabilidade brasileira, mas também, de

[...] filosofia, postura e pensamento quanto a, pelo menos, três tópicos: primazia da essência sobre a forma, primazia da análise de riscos e benefícios sobre a propriedade jurídica e normas orientadas por princípios e não por regras excessivamente detalhadas e formalizadas (IUDÍCIBUS; MARTINS; GELBCKE, 2008, p. 6).

Por meio de sua publicação foram introduzidas as mais recentes conquistas conceituais e normativas relativas à matéria contábil de países com maior grau de desenvolvimento, sendo as mesmas, segundo os professores Hugo Braga e Marcelo Almeida, incorporadas à realidade brasileira. Além disso, foram aperfeiçoadas inúmeras disposições já contempladas na legislação anterior. (BRAGA; ALMEIDA, 2008)

Cabe, no entanto, ressaltar que a referida matéria legislativa não emparelha a contabilidade brasileira com as normas internacionais, ela apenas ajusta disposições que impediam a adoção dessas normas, ao passo que introduz novas disposições já

alinhadas com a realidade contábil internacional. (IUDÍCIBUS; MARTINS; GELBCKE, 2008).

Entretanto, como já comentado, em muito foi adiada a publicação da nova Lei, principalmente pelo receio da classe empresarial brasileira de que as disposições dela advindas causassem efeitos tributários, ou impactos fiscais, aumentando ainda mais a carga tributária “sofrida” pelas empresas, que já é bastante alta.

O intuito do legislador ao idealizar a matéria da Nova Lei das S/As foi o de não produzir efeitos fiscais, motivo pelo qual determinou no art. 177 § 7º da referida Lei que os ajustes relativos à harmonização as normas internacionais de contabilidade não poderiam ser base de incidência de impostos e contribuições, não devendo, portanto, produzir quaisquer efeitos tributários. Todavia esses são passíveis de ocorrerem e alguns deles estão expostos nesse trabalho.

O Regime Tributário de Transição – RTT surgiu como uma garantia de que os efeitos fiscais oriundos da harmonização às Normas Internacionais de Contabilidade fossem estornados, proporcionando à classe empresária brasileira a segurança de que a implantação das práticas internacionais traria, de fato, apenas benefícios. O RTT, por sua vez, não é uma forma de diminuição de tributos e nem tampouco uma nova contabilidade tributária, apenas é a forma encontrada pelo fisco de não haver divergências contábeis e fiscais.

Não se sabe ainda até quando perdurará o RTT, afinal não há um “prazo de validade” para a sua existência. Uma questão a ser discutida, segundo André de Souza - presidente da Comissão Técnica do Instituto Brasileiros dos Executivos de Finanças-(IBEF), em artigo publicado em junho de 2009 sobre o RTT

[...] é se a neutralidade fiscal estaria atrelada apenas ao período de vigência do RTT ou se ela se aplicaria de forma permanente para todos os ajustes decorrentes das novas regras contábeis. Se considerarmos que a neutralidade vigerá somente no período do RTT, temos o risco do aumento da carga tributária do contribuinte decorrente da edição de novas regras de tributação das receitas e dedutibilidade das despesas. Ou seja, os valores que não são tributados por conta da opção ao RTT não necessariamente se manterão nessa condição quando acabar o referido regime de transição.

O período de vigência do RTT é uma oportunidade para discutir e consolidar as novas regras de apuração dos tributos e contribuições calculados com base na nova contabilidade brasileira. Nessas discussões, devem prevalecer o critério técnico e a justiça fiscal, não devendo ser consideradas oportunidades para se diminuir ou aumentar a carga tributária das empresas. (SOUZA, 2009, p. 41).

O ideal seria que regimes como o RTT não precisassem existir, ou seja, que as medidas legais que normatizam a contabilidade fossem promulgadas já contemplando a legislação fiscal, de forma que não pudesse haver prejuízos aos contribuintes. Contudo, infelizmente, não foi o que aconteceu quando da promulgação da Lei 11.638/2007.

O RTT, de fato, trouxe a segurança de neutralidade fiscal que se pensou quando da edição da Lei 11.638/2007. Trata-se de um regime muito bem elaborado, que surgiu como uma forma de tranquilizar a classe contábil em relação ao possível aumento da carga tributária quando da aplicação da Nova Contabilidade.

EFFECTS OF TAX LAW NA 11.638/2007 TAX REGIME TRANSITION - RTT

ABSTRACT

This article is intended to provide some examples of how the new form of accounting proposal by law 11,638/2007 can bring tax impacts (or tax purposes) where direct poll taxes by large companies. Expatiate, also, about the Tax Regime – RTT transition, implemented by Receita Federal, Brazil – RFB to neutralize the tax effects from enforcement 11,638/2007. To achieve this objective, quantitative survey, based on bibliographic revision of current legislation, standards, technical pronouncements and some of the few books ever published on the subject, seeking the characterization of the likely effects come from the law and how the RTT operacionalizará the circumvention of these effects. In the end, it is expected that the reader can view via the arguments exposed, that in fact the law 11,638/2007 bring tax effects large firms should not be implemented the RTT.

Keywords: Tributários impacts. Law 11.638/2007. RTT. Large Companies.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida de. **Como Preparar Trabalhos Para Cursos De Pós-Graduação:** Noções Práticas. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

BEUREN, Ilse Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BRAGA, Hugo Rocha; ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Mudanças Contábeis na Lei Societária**. São Paulo: Atlas, 2008.

BRASIL. Projeto de Lei n.º 3.471/2000. Ementa. 2000.

BRASIL, LEI 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 11 janeiro 2002, Seção????, Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil/leis/2002/L10406.htm>. Acesso em: 08 jun 2010.

BRASIL. Lei Nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da [Lei 6.404](#), de 15 de dezembro de 1976, e da [Lei 6.385](#), de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 28 dezembro 2007. Seção Extra. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil/ Ato2007-2010/2007/Lei/L11638.htm>. Acesso em: 08 junho 2010.

BRASIL. Lei N.º 11.941/2009, de 27 de maio de 2009. Altera a legislação tributária federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários; concede remissão nos casos em que especifica; institui regime tributário de transição, alterando o [Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972](#), as Leis nºs [8.212, de 24 de julho de 1991](#), [8.213, de 24 de julho de 1991](#), [8.218, de 29 de agosto de 1991](#), [9.249, de 26 de dezembro de 1995](#), [9.430, de 27 de dezembro de 1996](#), [9.469, de 10 de julho de 1997](#), [9.532, de 10 de dezembro de 1997](#), [10.426, de 24 de abril de 2002](#), [10.480, de 2 de julho de 2002](#), [10.522, de 19 de julho de 2002](#), [10.887, de 18 de junho de 2004](#), e [6.404, de 15 de dezembro de 1976](#), o Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e as Leis nºs [8.981, de 20 de janeiro de 1995](#), [10.925, de 23 de julho de 2004](#), [10.637, de 30 de dezembro de 2002](#), [10.833, de 29 de dezembro de 2003](#), [11.116, de 18 de maio de 2005](#), [11.732, de 30 de junho de 2008](#), [10.260, de 12 de julho de 2001](#), [9.873, de 23 de novembro de 1999](#), [11.171, de 2 de setembro de 2005](#), [11.345, de 14 de setembro de 2006](#); prorroga a vigência da Lei nº 8.989, de 24 de fevereiro de 1995; revoga dispositivos das Leis nºs [8.383, de 30 de dezembro de 1991](#), e [8.620, de 5 de janeiro de 1993](#), do [Decreto-Lei nº 73, de 21 de novembro de 1966](#), das Leis nºs [10.190, de 14 de fevereiro de 2001](#), [9.718, de 27 de novembro de 1998](#), e [6.938, de 31 de agosto de 1981](#), [9.964, de 10 de abril de 2000](#), e, a partir da instalação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, os Decretos nºs [83.304, de 28 de março de 1979](#), e [89.892, de 2 de julho de 1984](#), e o art. 112 da [Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005](#); e dá outras providências. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 28 maio 2009. Seção 1, p. 3. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ ato2007-2010/2009/lei/l11941.htm. Acesso em: 08 junho 2010. A.

BRASIL. Instrução Normativa RFB nº 949, de 16 de junho de 2009. Regulamenta o Regime Tributário de Transição (RTT), institui o Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT) e dá outras providências. Disponível em:

<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2009/in9492009.htm>. Acesso em: 07 jun 2010. B.

BRASIL . Instrução Normativa da RFB n.º 967/09, de 15 de outubro de 2009. Aprova o Programa Validador e Assinador da Entrada de Dados para o Controle Fiscal Contábil de Transição (FCont).

[Alterada pela Instrução Normativa RFB nº 970, de 23 de outubro de 2009.](#)

[Alterada pela Instrução Normativa RFB nº 975, de 7 de dezembro de 2009.](#)

Alterada pela Instrução Normativa RFB nº 1.041, de 10 de junho de 2009.

[Alterada pela Instrução Normativa RFB nº 1.046, de 24 de junho de 2010.](#) Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Ins/2009/in9672009.htm>. Acesso em: 08 jun 2010. C.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Pronunciamento Técnico CPC 01:** Redução ao Valor Recuperável de Ativos. Brasília, DF, 2008. Disponível em: http://www.cpc.org.br/pdf/CPC_01.pdf. Acesso em: 07 jun 2010. A

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Pronunciamento Técnico CPC 06:** Operações de Arrendamento Mercantil. Brasília, DF, 2008. Disponível em: http://www.cpc.org.br/pdf/CPC_06.pdf. Acesso em: 07 jun 2010. B

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Pronunciamento Técnico CPC 07:** Subvenção e Assistência Governamentais. Brasília, DF, 2008. Disponível em: http://www.cpc.org.br/pdf/CPC_07.pdf. Acesso em: 07 jun 2010. C

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Pronunciamento Técnico CPC 27:** Ativo Imobilizado. Comitê De Pronunciamentos Contábeis. Brasília, DF, 2009. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/pronunciamentosIndex.php>. Acesso em: 07 jun 2010. C

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 1.055/05, de 7 de outubro de 2005.** Cria o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), e dá outras providências. 2005. Disponível em: http://www.cpc.org.br/pdf/RES_1055.pdf. Acesso em: 08 jun 2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 1.141 de 21 de novembro de 2008.** Aprova a NBC T 10.2 - Operações de Arrendamento Mercantil. Disponível em: <http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucaoocfc1141008.htm>. Acesso em: 07 jun 2010

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. **Comunicação ao Mercado**, de 14 jan 2008. Disponível em: http://www.cpc.org.br/pdf/Comunicado_CVM.pdf. Acesso em: 12 jun. 2009.

FERREIRA, Wanderlei Costa; KUBIAK, Sérgio Agrício; GRASCIANO, Régis Ricardo. **Atenção.** São Paulo, 03 fev. 2009. Disponível em:

www.tercogt.com.br/gxpsites/agxppdwn.aspx?8,13,21,O,P,0,3556%3BP%3B1%3B153, Acesso em: 12 jun. 2009.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

IUDICIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações (aplicável as demais Sociedades)** Suplemento. São Paulo: Atlas, 2008.

MATARAZZO, Giancarlo Chamma. MP 449/08 - O Regime Tributário de Transição e a convergência para os padrões internacionais contábeis. **Biblioteca Informa**, São Paulo, n.º 2037, Anexo, 30 nov. / 06 dez. 2008. Disponível em: http://www.pinheironeto.com.br/upload/tb_pinheironeto_artigo/pdf/051208154822anexo_bi2037.pdf. Acesso em: 12 jun. 2009

SOUZA, André de A. O Regime Tributário de Transição – RTT. **IBEF News**, São Paulo, p. 40-41, jun 2009 Disponível em: www.ibef.com.br/artigos/artigos.asp?ID=133, acesso em: 07 jun. 2010.