



## Aspectos tributários das reservas de incentivos fiscais perante a lei das S.A.

A Lei 11.638/07 representa um importante passo no sentido da convergência das normas contábeis brasileiras em relação às normas internacionais, sendo inegáveis as vantagens que serão alcançadas.

A partir da aplicação do novo conjunto de normas haverá maior compreensão de nossas demonstrações contábeis por parte dos principais mercados de valores mobiliários, reduzindo o risco para o investidor e, por consequência, atraindo capital estrangeiro para o País.

Ocorre que algumas das mudanças refletirão na apuração de tributos incidentes sobre o lucro (IRPJ e CSLL) e sobre receitas (PIS e COFINS), acarretando em aumento da carga tributária da empresa.

Neste sentido destacam-se: (i) a extinção da reserva de capital decorrente de doações ou subvenções governamentais; (ii) a extinção da reserva de capital decorrente do ágio na emissão de debêntures; (iii) a obrigatoriedade de avaliar a mercado os ativos e passivos e a extinção da reserva de reavaliação; (iv) a obrigatoriedade de ajustar a valor presente os ativos e passivos de longo prazo; e (v) avaliação periódica do valor recuperável do ativo imobilizado, intangível e diferido.

Todos os dispositivos introduzidos carecem de regulamentação, seja por parte da Comissão de Valores Mobiliários - CVM ou das autoridades fiscais.

As alterações introduzidas pela lei afetam as sociedades anônimas de capital aberto ou fechado.

Ademais as sociedades de grande porte, ainda que não constituídas sob a forma de sociedades por ações, terão que observar a Lei das Sociedades Anônimas quanto a elaboração de demonstrações financeiras e terão

ainda que, obrigatoriamente, serem auditadas por profissional registrado na CVM.

Considera-se de grande porte 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).

Feito este intróito o objetivo deste artigo é abordar, especificamente, sobre a extinção da reserva de incentivos fiscais decorrentes das subvenções governamentais para investimento.

Foi introduzido na Lei das Sociedades Anônimas o artigo 195-A segundo o qual a assembléia geral poderá, por proposta dos órgãos de administração, destinar para a reserva de incentivos fiscais a parcela do lucro líquido decorrente de doações ou subvenções governamentais para investimentos.

A regra societária, que vigorou até 31.12.07, está em consonância com a legislação fiscal, pois ambas determinam que as subvenções para investimento devem ser registradas em reserva de capital no patrimônio líquido.

O artigo 443 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR determina que não integram o lucro tributável as subvenções e doações feitas pelo Poder Público, desde que os valores sejam mantidos em reserva de capital e utilizados, exclusivamente, para absorver prejuízos ou serem incorporados ao capital social.

Na verdade o objetivo da legislação fiscal é evitar que as subvenções para investimento sejam distribuídas, sem tributação, aos sócios do empreendimento. Em outras palavras, enquanto as subvenções forem mantidas no patrimônio da empresa e, por consequência,

utilizadas para as finalidades previstas nos projetos de investimentos que justificaram sua concessão, estará garantida a não incidência de tributos sobre esses recursos.

Nesse sentido, até mesmo os valores capitalizados continuam sujeitos a tributação, caso a empresa reduza o seu capital social.

Entretanto com a edição da Lei 11.638/07, que produz efeitos a partir de 01.01.08, criou-se divergência entre a legislação tributária e societária, vez que, adotando a interpretação literal, com a extinção da reserva de capital a legislação tributária torna-se letra morta.

Entendemos que a isenção deve ser mantida desde que atendido o requisito de manutenção dos recursos no patrimônio da empresa, ainda que não seja em conta de reserva de capital, mas sim em conta de reserva de lucro.

A própria legislação societária indica essa saída, ao permitir que os valores que comporão a reserva de lucro poderão ser excluídos da base de cálculo do dividendo obrigatório, abrindo a possibilidade desses valores permanecerem no patrimônio da empresa.

Importante ressaltar que, como os incentivos fiscais são concedidos com base em projetos de longo prazo, não seria razoável que a legislação seja alterada em pleno andamento dos projetos, prejudicando o planejamento original.

Diante do exposto cabem as autoridades fiscais, de forma célere, esclarecerem qual será o entendimento aplicável sobre esse tema e, sendo contrário ao exposto acima, restará aos contribuintes prejudicados estudarem as medidas judiciais cabíveis.

**Pedro Cesar da Silva**  
Diretor da ASPR



**ICMS – Guerra Fiscal  
– Aproveitamento integral  
do crédito pelo destinatário**

pg. 3

**Quórum de deliberações para  
sociedades limitadas**

pg. 4



### Perspectiva Legal

#### Receita Federal do Brasil – Nova tabela para cálculo do IR na fonte

Foi publicado no DOU de 31.12 p.p. a Instrução Normativa nº 803, de 28.12, divulgando a nova tabela para desconto do imposto de renda (IR) na fonte e do recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) de pessoas físicas no ano-calendário de 2008.

Nos termos do artigo 1º da IN, o imposto de renda a ser descontado na fonte sobre os rendimentos do trabalho assalariado, inclusive a gratificação natalina (13º salário), pagos por pessoas físicas ou jurídicas, bem assim sobre os demais rendimentos recebidos por pessoas físicas, que não estejam sujeitos à tributação exclusiva na fonte ou definitiva, pagos por pessoas jurídicas, será calculado mediante a utilização da seguinte tabela:

Base de Cálculo (R\$)	Alíquota	Parcela a Deduzir do Imposto (R\$)
Até 1.372,81	-	-
De 1.372,81 até 2.743,25	15,0%	205,92
Acima de 2.743,25	27,5%	548,82

O valor da parcela a deduzir por dependente passa a ser de R\$ 137,99.

#### EFD – Escrituração Fiscal Digital – Prorrogação do prazo para entrada em vigor

Foi publicado no DOU de 20.12.06 o Convênio 143/06, instituindo a Escrituração Fiscal Digital - EFD.

Em resumo, referido Convênio instituiu a escrituração digital de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal do Brasil bem como o registro e apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelos contribuintes.

A EFD é obrigatória para os contribuintes do ICMS e IPI.

O Ato COTEPE/ICMS nº 11/07, que dispôs sobre as especificações técnicas para a geração de arquivos da EFD, instituindo o Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Fiscal Digital - EFD a ser observado pelos contribuintes, determinava a entrada em vigor desta obrigação em 01.01.08.

Entretanto, foi publicado no DOU de 28.12 p.p o Ato COTEPE/ICMS nº 20/07, prorrogando a entrada em vigor desta obrigação para 01.01.09.



### Decisões Judiciais e Administrativas

#### IRPJ – Limite do incentivo fiscal de redução por reinvestimento

Os valores dos incentivos fiscais de isenção e redução do Imposto de Renda previstos na legislação, cujo adicional correspondente ao lucro da exploração compõe a base de cálculo, integram o valor limite do incentivo fiscal de redução por reinvestimento (depósito para reinvestimento).

Com este entendimento, manifesto pela 4ª Região Fiscal através da Solução de Consulta nº 25/07 (DOU de 16.01 p.p.), o depósito correspondente a 30%, acrescido de 50%, aplica-se sobre a totalidade do imposto de renda devido (principal + adicional), e não somente sobre o valor correspondente à alíquota principal (15%).

Convém ressaltar que este entendimento não se coaduna com as instruções constantes da DIPJ, cujos cálculos são efetuados sobre a alíquota principal do imposto de renda (15%).

A Solução de Consulta em comento representa importante precedente às empresas que visam beneficiar-se de tal incentivo, mas encontram-se impossibilitadas por conta da forma de cálculo disposta no Manual de Instruções da DIPJ.

#### Previdência Social – Nova tabela do Salário de Contribuição

Haja vista a extinção da CPMF foi publicado no DOU, de 31.12 p.p, a Portaria MF/MPS nº 501, de 28.12, divulgando a nova tabela de salário-de-contribuição que deve ser utilizada para pagamento de remuneração dos segurados empregado, empregado doméstico e trabalhador avulso.

Salário-de-Contribuição (R\$)	Alíquota para fins de Recolhimento ao INSS
Até 868,29	8,00%
De 868,30 até 1.447,14	9,00%
De 1.447,15 até 2.894,28	11,00%

Nos termos do artigo 2º da Portaria, esta tabela deve ser utilizada pelas empresas em geral a partir de 01.01.2008.

#### Medida Provisória 413/08 – Aumento na CSLL e demais alterações

Foi publicada no DOU de 04.01 p.p. a Medida Provisória - MP 413, de 03.01, introduzindo algumas modificações na legislação.

A principal refere-se à elevação da alíquota da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL devida pelas instituições financeiras de 9% para 15%.

Além da elevação na alíquota da CSLL, a referida MP trouxe alterações na legislação que trata do PIS, COFINS e INSS, as quais destacamos:

- Possibilidade do contribuinte utilizar os valores retidos de PIS e COFINS para compensação com débitos relativos a outros tributos federais;
- Centraliza o pagamento do PIS e COFINS incidente sobre a venda de álcool nos fabricantes e importadores, com alíquotas de 3,75% e 17,25%. A receita auferida com a venda de álcool pelo distribuidor ou comerciante varejista passa a ser tributada a alíquota zero; e
- Revogação do § 1º do artigo 126 da Lei 8.213/91, o qual exigia que o contribuinte efetuasse depósito prévio, no percentual de 30% do valor discutido, para recorrer administrativamente em processos que tenham por objeto a discussão de crédito previdenciário.

A possibilidade de compensação dos valores retidos de PIS e COFINS com débitos relativos a outros tributos federais e a revogação do §1º do artigo 126 da Lei 8.213/91 aplicam-se a partir da data da publicação da MP.

Os demais itens (aumento na CSLL e alteração no PIS e COFINS sobre a venda de álcool) produzem efeitos a partir de 01.05.08.

#### Liminar afasta novo mecanismo de fiscalização da RFB

A IN nº 802/07, em vigor desde o 1º dia deste ano, determina que as instituições financeiras prestem, semestralmente, informações sobre movimentações financeiras ocorridas neste período que sejam superiores a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), no caso das pessoas físicas, e R\$ 10.000,00 (dez mil reais), no caso de pessoas jurídicas. Tal norma foi editada, providencialmente, após a extinção da CPMF, que, além de fonte de arrecadação aos cofres públicos, era utilizada como mecanismo de fiscalização da Receita Federal do Brasil.

Contudo, em decisão proferida no último dia 09 de janeiro pela Justiça Federal de Pelotas/RS no mandado de segurança 2008.71.10.000280-0 restou vedada, liminarmente, a aplicação da Instrução Normativa supra proibindo, assim, a quebra do sigilo bancário.

De acordo com o entendimento do Juiz Federal Adriano Enivaldo de Oliveira, responsável pela decisão, a "intromissão externa ampla e profunda" promovida pela IN afronta o direito ao sigilo bancário protegido pelos incisos X e XII do artigo 5º da Constituição Federal.

Sem dúvida, esta é uma das primeiras decisões importantes na esfera tributária deste ano e poderá ser utilizada como um relevante precedente àqueles que desejem vedar mais este abuso de poder.



## ICMS – Guerra Fiscal – Aproveitamento integral do crédito pelo destinatário

Os Estados brasileiros, visando resguardar seus direitos e interesses, editam inúmeras regras para vedar aos contribuintes, destinatários dos bens e serviços localizados no seu território, o aproveitamento integral do ICMS destacado no documento fiscal em operações interestaduais amparadas por incentivos ou benefícios fiscais concedidos por outra Unidade da Federação sem a observância das regras previstas na legislação.

Um exemplo cristalino deste tormento é o Comunicado CAT 36/04 (DOE SP de 30.07.04), que externou o posicionamento do Estado paulista no qual os contribuintes apenas podem efetuar o crédito do ICMS até o montante que o imposto tenha sido, efetivamente, cobrado no Estado de origem, independentemente do valor destacado no documento fiscal, caso o benefício seja concedido sem a observância das regras previstas na legislação.

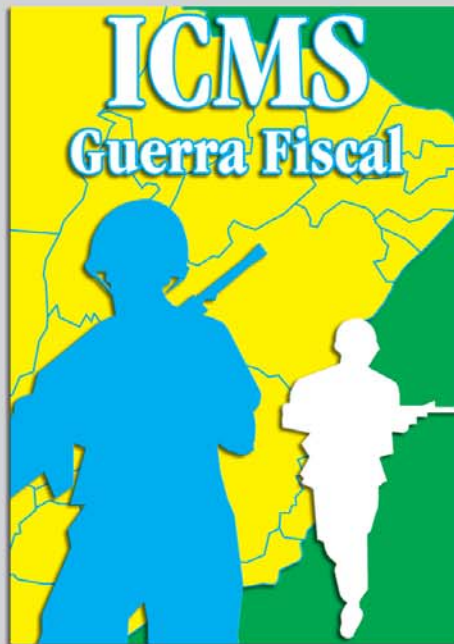
Entendemos que os Estados não possuem legitimidade para adotarem medidas como esta imposta pelo Estado de São Paulo restringindo os créditos de ICMS nestas operações.

Isto porque a Constituição Federal/88<sup>1</sup>, visando evitar a chamada “guerra fiscal”, destacou as premissas a serem observadas pelos Estados para a concessão de benefícios/incentivos fiscais, incumbindo a Lei Complementar - LC de regular a forma como deverão ser concedidos.

Neste diapasão foi editada a LC 24/75. A principal regra, constante no artigo 1º da lei em questão, determina que referidos incentivos devem ser concedidos mediante a celebração de Convênios que, para serem aprovados pelo CONFAZ - Conselho Nacional de Política Fazendária, necessitam da aprovação unânime dos Estados representados.

Considerando a dificuldade de obter a anuência de todos os Estados, estes acabam editando, unilateralmente, legislações que concedem benefícios aos contribuintes localizados em seu território.

Com vistas a coibir esta iniciativa, o artigo 8º da LC 24/75 contém redação determinando que, se o incentivo foi concedido sem a celebração de Convênio, acarretará em nulidade do ato do Estado que concede o benefício



(remetente) e a impossibilidade do crédito fiscal pelo adquirente.

Tendo em vista que as legislações que vedam o crédito são editadas com fulcro no artigo 8º da LC 24/75, sua eficácia não pode prosperar, por ofensa ao princípio da não-cumulatividade do ICMS.

Este princípio é o mais importante pilar no qual se fundamenta o ICMS, consistindo no direito constitucional de dedução, em cada operação, do montante cobrado nas operações anteriores.

E não admitamos que o vocábulo “cobrado” constante no texto constitucional refira-se ao recolhimento pelo remetente da mercadoria.

Isto porque, apenas para espancar qualquer dúvida, teria direito o Estado de São Paulo de vedar crédito de operação oriunda de outra Unidade da Federação pelo simples fato do remetente da mercadoria encontrar-se inadimplente com o recolhimento do ICMS?

É óbvio que não, pois como o princípio da não-cumulatividade foi delineado pela Constituição Federal, somente ela pode estabelecer exceções. Neste contexto, o artigo 8º da LC 24/75 está em total desconhecimento com a CF, sendo flagrantemente inconstitucional.

O Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, por meio da 8ª Câmara, assim se manifestou<sup>2</sup>:

“se existem atos contra os quais outras unidades da federação praticam e a demandada entende que são prejudiciais à sua receita, pode e deve dirimi-los pelas vias legais cabíveis, não sendo certo transferir o ônus aos contribuintes.

(...)

Todavia, é igualmente certo que, tendo amparo em documentos formalmente em ordem, quem adquire mercadorias ou toma serviços em outras unidades federadas não pode ter negado o direito ao crédito de ICMS, pela pessoa política que se julgue prejudicada. Esta, ao invés de transformar o contribuinte em controlador da regularidade do crédito do ICMS relativo a qualquer entrada de mercadoria ou recebimento do serviço com origem em outra unidade federada, deve recorrer, nos termos do artigo 102, I, ‘f’ da Lei Maior, ao STF para anular tais benefícios, que estimulam a indesejável ‘guerra fiscal’.”

Esta decisão acata o posicionamento das instâncias superiores na qual os benefícios e/ou incentivos fiscais concedidos sem a observância da Lei Complementar 24/75 (edição de Convênio) são inconstitucionais. Por outro lado, denota com maestria que o Estado prejudicado não pode penalizar o contribuinte destinatário da mercadoria com a glosa do crédito, mas sim determina que este deve ingressar com medida judicial questionando a constitucionalidade da legislação que criou o incentivo no Estado de origem.

Por fim, constata-se que os contribuintes terão que conviver com esta celeuma, buscando guarida no Poder Judiciário para ter seu direito garantido até que aconteça a verdadeira e necessária Reforma Tributária, a qual poderá trazer o fim da malfadada “guerra fiscal” e, por conseguinte, das longas discussões sobre o assunto.

**Douglas Rogério Campanini**  
Consultor da ASPR

<sup>1</sup> Artigo 155, inciso II, §2º, inciso XII, alínea “g”.

<sup>2</sup> Apelação Cível nº 529 218 5/0-00, de 10 de outubro de 2007, Relator Paulo Dimas Mascaretti.



## Quórum de deliberações para sociedades limitadas

Dúvida comum entre os sócios de sociedades limitadas, ou dentre aqueles que intencionam constituir uma sociedade, é o quórum necessário para deliberações sociais.

Relevantes inovações sobre o tema foram introduzidas em 2002 pelo advento do Código Civil vigente (Lei nº 10.406/02). Em que pese passados mais de 5 (cinco) anos desde a promulgação do Novo Diploma Civil, muitos ainda desconhecem a quantidade mínima necessária para tomada de decisões e prática de atos extremamente importantes para sociedade, sócios e administradores.

Os quóruns mais comuns previstos pelo Código Civil são: 3/4 (três quartos), 2/3 (dois terços), mais da metade do capital social, maioria dos votos dos presentes no momento da deliberação e unanimidade.

Visando fornecer subsídios para os empresários, através da presente trazemos à colação resumo sobre os quóruns necessários para algumas das principais deliberações sociais, bem como o dispositivo correspondente no Novo Código Civil:

• **Deliberações que necessitam do consenso entre sócios que representem 3/4 do capital social:**

- qualquer modificação do contrato social, desde que não haja regra especial (artigos 1.071 e 1.076);
- para transferência de quotas à pessoa não sócia, desde que o contrato não disponha de maneira diversa (artigo 1.057);
- para incorporação, fusão, ou ainda cessação de estado de liquidação (artigos 1.071 e 1.076).

• **Deliberações que necessitam do consenso entre sócios que representem 2/3 do capital social:**

- para designação de administrador não sócio, após a integralização do capital social e desde que a designação seja efetuada em ato separado (artigo 1.061);
- para destituição de administrador que seja sócio e tenha sido nomeado no contrato, salvo disposição contratual diversa (artigo 1.063, § 1º).

• **Deliberações que necessitam do consenso entre sócios que representem mais da metade do capital social:**

- requerer recuperação judicial (antiga concordata preventiva - artigos 1.071 e 1.076);
- para a designar administradores sócios quando feita em ato separado (artigos 1.071 e 1.076);
- para a destituição de administrador sócio ou não, quando feita em ato separado (artigos 1.071 e 1.076);
- definição do modo de remuneração do administrador, quando não estabelecida no contrato (artigos 1.071 e 1.076);
- excluir sócio que está colocando em risco a continuidade da empresa em



virtude de atos de inegável gravidade (desde que previsto no contrato a exclusão por justa causa), que praticou falta grave no cumprimento das obrigações (exclusão judicial), ou tornou-se incapaz (artigos 1.085 e 1.030). Neste caso, além da maioria do capital social, exige-se a aprovação da maioria dos sócios;

- dissolução da sociedade constituída por prazo indeterminado (artigo 1.033, inc. III);
- decidir quando há 2 (dois), ou mais, administradores em conflito (artigo 1.013, § 1º);
- decidir os negócios da sociedade, quando a administração competir aos próprios sócios (artigo 1.010).

• **Deliberações que necessitam do consenso entre sócios que representem a maioria dos votos dos presentes no momento da deliberação:**

- casos cujo quórum não está disposto no Código Civil e nem estabelecido no contrato social (artigos 1.071 e 1.076), inclusive a aprovação de contas do administrador e nomeação e destituição de liquidante, bem como o julgamento das contas dos liquidantes (artigo 1.076, inc. III).

• **Deliberações que necessitam do consenso unânime dos sócios:**

- para designação de administrador não sócio, enquanto o capital não estiver integralizado; (artigo 1.061);
- dissolução da sociedade, quando constituída por prazo determinado (artigo 1.033, inc. II);

- transformação do tipo societário (artigo 1.114).

Cabe mencionar que, caso um sócio pretenda transferir suas quotas a outro sócio, não há necessidade de haver o consentimento dos demais sócios, exceto disposição diversa no contrato social (artigo 1.057).

Ademais, importante ressaltar que poderão os órgãos públicos competentes se recusarem a registrar atos societários relativos à deliberações tomadas sem observância dos quóruns acima relacionados. Caso, por lapso, o registro seja efetuado, o sócio ou mesmo o terceiro interessado que tenha sido prejudicado poderá solicitar judicialmente a nulidade do registro e do ato societário que estiver em desacordo com a legislação.

Assim, deixamos consignado nosso alerta aos empresários, para que sempre observem o quórum necessário para fins de deliberações societárias, evitando que decisões relevantes à sociedade sejam invalidadas por um erro material incorrigível.

*Tainab Amorin  
Advogada da ASPR*

### Fórum Empresarial®

Publicação da  
ASPR® - Auditoria e Consultoria  
São Paulo: Av. São Luís, 86 - 20º andar  
Centro - São Paulo - SP

ABC: Rua Gertrudes de Lima, 53  
Santo André - SP  
Tel.: (11) 4437 6000 - Fax: (11) 4437 6002  
E-mail: forum@aspr.com.br  
www.aspr.com.br

#### EXPEDIENTE

Editores Responsáveis:  
Ary Silveira Bueno e Pedro Cesar da Silva

Supervisão:

Douglas Rogério Campanini

Editoração e Produção Editorial:

Quarup Editorial - 4972-5069

Tiragem:

1.000 exemplares

As informações publicadas neste boletim têm o objetivo de fornecer subsídios para a análise de situações presentes no dia-a-dia das empresas. O Fórum Empresarial adverte, porém, que as recomendações publicadas devem ser analisadas diante de casos concretos, levando-se em consideração todos os fatores envolvidos.

Desde que citada a fonte, permite-se a reprodução, no todo ou em qualquer uma de suas partes, dos artigos constantes nesta publicação.

  
AUDITORIA E CONSULTORIA

ASSOCIADA À  
  
www.anatec.org.br