

ASPECTOS TRIBUTÁRIOS NA RECUPERAÇÃO JUDICIAL E FALÊNCIA

1. INTRODUÇÃO

A Lei nº 11.101/2005 regula a Recuperação Judicial, a Extrajudicial e a Falência do Empresário e da Sociedade Empresária, e aplica-se a Lei nº 5.869/1973 - Código de Processo Civil, no que couber, aos procedimentos previstos na Lei nº 11.101/2005.

O Decreto-Lei nº 7.661/1945, também chamado de Lei de Falências, foi revogado pelo art. 200 da Lei nº 11.101/2005, com a ressalva do art. 192, que dispõe que a Lei nº 11.101/2005 não se aplica aos processos de falência ou de concordata ajuizados anteriormente ao início da vigência da Lei nº 11.101/2005.

NOTA EDITORIAL

A Lei nº 5.869/1973 - Código de Processo Civil foi revogada pela Lei nº 13.105/2015 - Novo Código de Processo Civil, que entrou em vigor a partir de 17/03/2016.

2. ASPECTOS TRIBUTÁRIOS

Em relação às empresas em processo de recuperação judicial e extrajudicial ou com falência decretada, não há nenhum procedimento diferenciado para apuração de tributos e para o cumprimento de obrigações acessórias, desta forma, as obrigações são as mesmas de empresas em situação normal, pois apenas nos casos de extinção, cisão, fusão ou incorporação os procedimentos são diferenciados.

A Solução de Consulta DISIT/SRRF06 nº 216/2001, que tratou do IRRF, esclareceu que as entidades submetidas aos regimes de liquidação extrajudicial e falência sujeitam-se às normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União aplicáveis às pessoas jurídicas.

Em relação às empresas enquadradas no Simples Nacional, de acordo com o inciso V, art. 17, da Lei Complementar nº 123/2006, não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou empresa de pequeno porte que possua débito com o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa.

3. DESÁGIO NAS NEGOCIAÇÕES

Certamente, nos processos de recuperação judicial ou extrajudicial, as empresas poderão negociar dívidas em condições mais favoráveis, e esta redução de passivo, infelizmente, será considerada para efeito tributário como uma receita.

De acordo com o item 4.68 da NBC TG Estrutura Conceitual - Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro, os elementos de receitas são aumentos nos ativos, ou reduções nos passivos, que resultam em aumentos no patrimônio líquido, exceto aqueles referentes a contribuições de detentores de direitos sobre o patrimônio.

De acordo com o inciso II do art. 441 do Decreto nº 9.580/2018 (RIR/2018), serão computadas para fins de determinação do lucro operacional as recuperações ou as devoluções de custos, as deduções ou as provisões, quando dedutíveis no lucro real.

Da mesma forma, no lucro presumido ou arbitrado, os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao lucro presumido ou arbitrado para determinação do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior, no qual tenha se submetido ao regime de tributação, com base no lucro real, ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação, com base no lucro presumido ou arbitrado (art. 215, § 3º, inciso IV da Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017).

De acordo com o art. 59 da Lei nº 11.101/2005, o plano de recuperação judicial implica novação dos créditos anteriores ao pedido, e obriga o devedor e todos os credores a ele sujeitos, sem prejuízo das garantias, observando-se que, na alienação de bem objeto de garantia real, a supressão da garantia ou sua substituição somente serão admitidas mediante aprovação expressa do credor titular da respectiva garantia.

Desta forma, como a renegociação configura novação da dívida haverá incidência de IOF, segundo a Solução de Consulta COSIT nº 281/2014.

NOTA EDITORIAL

Solução de Consulta COSIT Nº 281/2014 DOU de 20/11/2014 - Assunto: Imposto Sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF - Ementa: Operações de Crédito - Novação de Dívidas - Processo de Recuperação Judicial - Incidência - Incide o IOF nas operações de novação de dívidas realizadas no âmbito de processo de recuperação judicial, cabendo à instituição financeira credora a responsabilidade pela cobrança e recolhimento do imposto. DISPOSITIVOS: Lei nº 11.101/2005, art. 59; Decreto nº 6.306/2007 (Regulamento do IOF), art. 2º, I, "a", art. 3º, § 1º, VI, art. 4º, caput, art. 5º, I, art. 7º, §§ 7º a 11, e art. 10, II.

4. PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS

A dedutibilidade de perdas no recebimento de créditos encontra-se disciplinada nos arts. 9º e 28 da Lei nº 9.430/1996, e regulamentada no art. 71 da Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017.

As perdas no recebimento de créditos decorrentes das atividades da pessoa jurídica poderão ser deduzidas como despesas, para determinação do lucro real e do resultado ajustado, conforme o disposto neste tópico. Poderão ser registrados como perdas os créditos:

I - em relação aos quais tenha havido a declaração de insolvência do devedor, em sentença emanada do Poder Judiciário;

II - sem garantia, de valor:

- a) até R\$ 15.000,00 por operação, vencidos há mais de seis meses, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento;
- b) acima de R\$ 15.000,00 até R\$ 100.000,00 por operação, vencidos há mais de um ano, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento, mantida a cobrança administrativa; e
- c) superior a R\$ 100.000,00 por operação, vencidos há mais de um ano, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento;

III - com garantia, vencidos há mais de dois anos, de valor:

- a) até R\$ 50.000,00 por operação, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento ou o arresto das garantias; e
- b) superior a R\$ 50.000,00 por operação, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento ou o arresto das garantias; e

IV - contra devedor declarado falido ou pessoa jurídica em concordata ou recuperação judicial, relativamente à parcela que exceder o valor que esta tenha se comprometido a pagar observando-se que nesses casos, a dedução da perda será admitida a partir da data da decretação da falência ou do deferimento do processamento da concordata ou recuperação judicial, desde que a credora tenha adotado os procedimentos judiciais necessários para o recebimento do crédito.

A parcela do crédito cujo compromisso de pagar não houver sido honrado pela pessoa jurídica em concordata ou recuperação judicial poderá, também, ser deduzida como perda.

O deferimento de recuperação judicial não legitima o credor a deduzir, como despesas, perdas no recebimento de crédito correspondente, para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, ainda que esse crédito, no todo ou em parte, esteja excluído da liquidação contemplada no plano de recuperação judicial.

Este é o entendimento da Receita Federal, externado na Solução de Consulta Disit/SRRF02 nº 18/2013, que dispõe ainda que à aludida dedução são inaplicáveis as normas que regulam a dedutibilidade de perdas no recebimento de créditos oponíveis a concordatárias, porquanto incabível, no contexto da Lei nº 9.430/1996, a integração por analogia.

A dedução de despesas decorrentes de perdas no recebimento de créditos de devedor em processo de recuperação judicial é admissível desde que atendidos os requisitos gerais previstos nos incisos II ou III do § 1º do art. 9º da Lei nº 9.430/1996.

5. PARCELAMENTO DE DÉBITOS

Por meio do art. 43 da Lei nº 13.043/2014, que incluiu o art. 10-A na Lei nº 10.522/2002, foi estabelecido o parcelamento especial para as dívidas fiscais com a União de empresas em recuperação judicial. A Lei nº 13.043/2014 é fruto da conversão da Medida Provisória nº 651/2014.

O empresário ou a sociedade empresária que pleitear ou tiver deferido o processamento da recuperação judicial, nos termos dos arts. 51, 52 e 70 da Lei nº 11.101/2005, poderão parcelar seus débitos com a Fazenda Nacional, em 84 parcelas mensais e consecutivas, calculadas observando-se os seguintes percentuais mínimos, aplicados sobre o valor da dívida consolidada:

PRESTAÇÕES	PERCENTUAIS MÍNIMOS, APLICADOS SOBRE O VALOR DA DÍVIDA CONSOLIDADA
Da 1ª à 12ª prestação:	0,666%
Da 13ª à 24ª prestação	1%
Da 25ª à 83ª prestação	1,333%
84ª prestação	Saldo devedor remanescente

O saldo devedor deverá ser pago na 84ª prestação e o devedor pode ser excluído se a recuperação não for concedida ou se for decretada falência, além de outras causas já previstas na Lei nº 10.522/2002.

O valor de cada parcela será obtido mediante a divisão do valor da dívida consolidada pelo número de parcelas solicitadas, observados os limites mínimos de:

I - R\$ 200,00, quando o devedor for pessoa física; ou

II - R\$ 500,00, quando:

- o devedor for pessoa jurídica;
- o débito for relativo a obra de construção civil, de responsabilidade de pessoa física ou jurídica; ou
- na hipótese de devedor em recuperação judicial.

Para os pedidos de parcelamento efetuados até 31/12/2020, os valores mínimos das parcelas são de:

I - R\$ 100,00, quando o devedor for pessoa física, ou quando se tratar de débito relativo a obra de construção civil sob responsabilidade de pessoa física;

II - R\$ 500,00, quando o devedor for pessoa jurídica; e

III - R\$ 10, 00 na hipótese devedor em recuperação judicial.

Segundo a Portaria Conjunta RFB/PGFN nº 895/2019, que dispõe sobre o parcelamento de débitos para com a Fazenda Nacional, os parcelamentos de que tratam os arts. 10 a 13 e 14 a 14-F da Lei nº 10.522/2002 serão regulamentados por atos próprios da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no âmbito de suas competências.

A Instrução Normativa RFB nº 1.891/2019 dispõe sobre o parcelamento de débitos perante a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil de que tratam os arts. 10 a 13 e 14 a 14-F da Lei nº 10.522/2002, e tratou no art. 17 do parcelamento de débitos sob responsabilidade de empresas em recuperação Judicial.

Foi divulgada a Portaria PGFN nº 448/2019, que dispõe sobre o parcelamento de que tratam os arts. 10 a 13 e 14 a 14-F da Lei nº 10.522/2002, para os débitos inscritos em dívida ativa da União e administrados pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), e no art. 29, tratou do parcelamento de débitos sob responsabilidade de empresas em recuperação Judicial.

6. TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA

A Lei nº 13.988/2020, que dispõe sobre a transação, determina que seu art. 11, § 5º, que devem ser incluídos como créditos irrecuperáveis ou de difícil recuperação aqueles devidos por empresas em processo de recuperação judicial, liquidação judicial, liquidação extrajudicial ou falência.

De acordo com o art. 41 da Portaria PGFN nº 9.917/2020, sem prejuízo da possibilidade de adesão à proposta de transação formulada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, nos termos do respectivo edital, os sujeitos passivos em recuperação judicial poderão apresentar, até o momento referido no art. 57 da Lei nº 11.101/2005, proposta de transação individual, observadas as seguintes condições:

I - o prazo máximo para quitação será de até 84 meses, sendo de até 145 meses na hipótese de empresário individual, microempresa, empresa de pequeno porte, instituições de ensino, sociedades cooperativas e demais organizações da sociedade civil, quando for o caso, em recuperação judicial;

II - o limite máximo para reduções será de até 50%, sendo de até 70% na hipótese de empresário individual, microempresa, empresa de pequeno porte, instituições de ensino, sociedades cooperativas e demais organizações da sociedade civil, quando for o caso, em recuperação judicial;

III - possibilidade de concessão de diferimento, pelo prazo máximo de 180 dias, contados da formalização do acordo de transação e do pagamento da entrada convencionada.

Além das obrigações e exigências previstas, respectivamente, nos arts. 5º e 7º da Portaria PGFN nº 9.917/2020, o sujeito passivo em recuperação judicial se obriga a demonstrar a ausência de prejuízo ao cumprimento das obrigações contraídas com a celebração da transação em caso de alienação ou oneração de bens ou direitos integrantes do respectivo ativo não circulante.

Quando o processo de recuperação judicial estiver em fase posterior ao momento de que trata o art. 57 da Lei nº 11.101/2005, fica permitida, no prazo de 180 dias contados da publicação da Portaria PGFN nº 9.917/2020, a apresentação de proposta de transação individual pelo sujeito passivo.

Publicamos matérias sobre transação tributária nos Manuais de Procedimentos nºs 18/2020, 28/2020 e 46/2020, do Imposto de Renda.

Maurílio de Souza Diniz
Diretor Gerencial – SINPAPEL