



O que gera tantas contingências tributárias nas empresas? Qual é o montante?

09/10/2024

Um interessante exercício, para quem gosta de ler demonstrações financeiras, é examinar o montante de contingências tributárias nelas contempladas, percentualmente, em relação ao seu patrimônio líquido. Embora o seu fruto não indique qualquer índice com finalidade específica, assim definido por metodologia contábil ou econômica, certamente que os números apurados assustarão e sobre isso vale a pena refletir.

O registro dos tributos nas demonstrações financeiras

O tributo exigido das entidades deve ser objeto de registro no balanço, quer sob a forma de tributos correntes, aqueles que correspondem a obrigações legais, que não se discutem apenas se liquidam, quer por conta de contingências tributárias que pressupõem contenda, administrativa ou judicial, por decorrerem de lançamentos por omissão no registro do encargo ou por equívocos de cálculo ou, ainda, por se originarem de divergência na interpretação e na aplicação da lei, entre a entidade e o Fisco. A primeira hipótese, obrigação legal, não envolve discussão visto que o conteúdo da norma de incidência está sendo observado, em sua integridade, para fins de registro em balanço. A segunda hipótese, contingências, é a que nos interessa neste pequeno artigo, pois sua contabilização observa critérios especiais e, a depender do caso, sequer é objeto de registro em balanço ou de divulgação em nota explicativa.

O registro contábil desse passivo contingente, pois não se sabe se o tributo pode ser exigido, obedece a critérios técnicos da contabilidade que se louva, tradicionalmente, na opinião dos advogados especialistas. Os passos dessa avaliação, sejam temas sob discussão, ou não, consistem em atribuir a qualificação das perdas com base na jurisprudência dos tribunais superiores, a saber: perda remota, de difícil consecução, perda provável, ainda não definida e perda provável, quando o panorama é absolutamente desfavorável ao contribuinte.

A Comissão de Valores Mobiliários adotou o Pronunciamento do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) nº 25, que trata de passivos contingentes, determinando que não sejam contabilizados (item 27), mas apenas divulgados (item 28) aqueles passivos em que a saída de recursos (a título de pagamento) seja remota. Por fim admite que passivos contingentes podem desenvolver-se de maneira não inicialmente esperada, razão pela qual devem ser periodicamente avaliados (item 30). Se a classificação do passivo contingente migrar de perda remota para provável, deve ser reconhecida uma provisão.

Um exame detido dos balanços publicados pelas companhias abertas demonstrará que o montante de contingências, nos termos acima informados, atinge percentuais assustadores quando cotejados com os patrimônios líquidos dessas sociedades, em alguns casos, quase 100%. Esse fenômeno não é novo e já vem sendo por nós estudado há mais de 15 anos. O que é novo, seguramente, é o seu crescimento, pois há dez anos atrás esse percentual ficava entre 40 e 50%.

Por que razão o patrimônio líquido é critério importante no exame das contingências?

O CPC, 00(R2), em seu item 4.63, define o patrimônio líquido como a participação residual nos ativos da entidade após a dedução de todos os seus passivos. Em outras palavras, o patrimônio líquido, que pertence aos sócios, resulta da diferença entre os ativos e os passivos das entidades, portanto, os ativos se prestam a liquidar os passivos. A nosso ver, quando se observa que grande parte das empresas de capital aberto têm contingências em montantes próximos ou equivalentes ao patrimônio líquido que divulgam nos balanços, se está a afirmar que esse patrimônio não se prestaria a liquidar outras dívidas caso, em um raciocínio extremo e por absurdo, essas contingências se confirmem, total ou parcialmente. Com isso é possível que a continuidade de muitas entidades fique comprometida, no futuro.

Spacca

Diante disso, nascem questões que merecem reflexão: (1) o quanto as contingências das sociedades afetam o apetite do mercado acionário; (2) o quanto as contingências afetam o valor das ações e são computadas nas negociações desses instrumentos financeiros; (3) o quanto esse cenário desestimula os investidores estrangeiros. Não temos respostas a todas essas indagações, mas há estudos que concluem, por exemplo, que em momentos de contração econômica os investidores optam por participar de empresas com menor valor de passivos contingentes [1]. No que tange aos investidores estrangeiros, é certo que eles sempre demonstram preocupação com nosso ambiente tributário.

Esses elementos, somados, nos levam a concluir que há algo de errado no sistema tributário vigente, nas leis e sua regulamentação, nas auditorias do Fisco, nos julgamentos proferidos pelos tribunais que, a despeito de imparciais por dever, talvez tenham dificuldade com a complexidade do sistema normativo. Estamos, como se apresenta a situação, não só sob o império da dívida tributária, mas também da dúvida e, portanto, da insegurança e nada disso é bom para a sociedade.

De outro lado, avizinha-se a implementação da reforma tributária voltada aos tributos sobre o consumo, extremamente complexa em sua lei matriz (Emenda Constitucional nº 132/23), e muito mais em seu projeto de regulamentação (PLP nº 68/24), dadas as dúvidas que tem gerado, muito além do desejável, isso em temas que se pretende sejam corriqueiros nesse tipo de tributo, como o creditamento pelo vendedor do valor da utilidade transferida. Esses fatos deixam, desde já, a percepção de que o cenário será, no mínimo, igual ao que hoje se apresenta.

Onde encontrar a contrapartida pública das contingências dos contribuintes?

Interessante observar que a transparência contábil exigida dos contribuintes não é a mesma exigida do poder público. De acordo com a Nota Explicativa nº 21, às Demonstrações Contábeis Consolidadas da União, Balanço Geral de 31/12/2023 [2], a contabilização da receita orçamentária, decorrente da arrecadação tributária, pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), tem seu registro como receita orçamentária no momento da arrecadação (artigo 35 da Lei nº 4.320/64) e decorre do enfoque dessa lei que, por ser orçamentária, evita que a execução das despesas ultrapasse a arrecadação efetiva. Logo, pertencem ao exercício financeiro as receitas nele arrecadadas, o que representa a adoção do regime de caixa para o registro das receitas públicas.

Ou seja, o aumento do valor das contingências, nas sociedades, embora possa ser dimensionado [3], não encontra registro de ativo no balanço público, até mesmo por um princípio contábil que restringe o registro de ativos contingentes, por não serem ativos, ou recursos econômicos presentes controlados pela entidade como resultado de eventos passados.

A busca pela redução de contingências

Credita-se o aumento das contingências tributárias, muitas vezes, à falta de apetite do contribuinte para pagar tributos. A OCDE (Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico) órgão da União Europeia, desenvolve pesquisas acerca da motivação dos contribuintes para pagar tributos, pois entende que ao aumentar esse conhecimento talvez seja possível modificar os sistemas tributários, tornando-os mais amigáveis, assim levando os cidadãos a atenderem seus encargos, voluntariamente. As motivações para tal omissão, quando justificadas, variam, podendo ser legítimas como complexidades do sistema, excesso de obrigações acessórias, ou decorrentes de meras percepções como malversação de recursos, injustiça do tributo e distribuição equivocada de renda, mas todas usadas como argumento para não pagar o tributo.

Além disso, a OCDE propugna por uma relação de cordialidade e confiança entre Fisco e contribuintes, com o chamado *compliance* cooperativo, onde o cidadão seria levado, espontaneamente, a dar mais informações do que as usualmente exigidas em lei. Todos esses movimentos buscam melhorar o cumprimento voluntário das obrigações e a eficiência da administração tributária.



A busca pela redução das contingências tributárias também está vinculada à redução do contencioso tributário. Nos últimos anos diversos órgãos governamentais vêm tentando reduzir esse contencioso com medidas que envolvem desde programas de refinanciamento de débitos, até transações individuais ou coletivas com o objetivo de incentivar a arrecadação, inclusive com a redução de multas e de juros em montantes bastante atraentes para os contribuintes. O Conselho Nacional de Justiça também se aliou a essa batalha, uma vez que o custo dessas disputas, para o país, é de difícil mensuração.

Visando solucionar conflitos ainda na raiz, a Advocacia Geral da União (AGU) criou a Câmara de Promoção de Segurança Jurídica no Ambiente de Negócios, para identificar situações de incerteza jurídica e propor soluções que incentivem os investimentos no país (Portaria Normativa AGU nº 110/23), formada por órgãos governamentais e por entidades representativas de segmentos empresariais e sociedade civil. Objetiva-se promover um diálogo técnico sobre temas jurídicos relevantes para o ambiente de negócios brasileiro, bem como prevenir e reduzir a litigiosidade por meio do fomento à adoção de soluções autocompositivas, facilitando a articulação entre órgãos e entidades da administração pública federal e os setores econômicos

A RFB acaba de publicar a Portaria nº 466/24, lançando o Projeto Receita Soluciona, que busca facilitar a conformidade fiscal ou adequada observância da lei em matéria tributária. O projeto visa, acima de tudo, promover e facilitar o diálogo entre a RFB e a sociedade civil sobre matérias tributárias e aduaneiras, assim colaborando Fisco e contribuintes para atingir a dita conformidade, ao que se infere, de forma espontânea. Participarão desse foro, pelos contribuintes, entidades de âmbito nacional representativas de categorias econômicas, podendo ser discutidas matérias de interesse comum, devendo, entretanto, já vir indicada a proposta de solução. Não serão levadas a exame matérias para as quais haja trâmite específico, atinentes à competência do Judiciário, bem como solicitação de informações que podem ser obtidas por meio da Lei de Acesso à Informação e denúncias.

No nível federal, foi apresentado o Programa de Governança Federal Confia, Projeto de Lei nº 15/24, originário do Poder Executivo, sob tramitação na Câmara dos Deputados. Seu artigo 2º o define como um programa de conformidade tributária de adesão voluntária, que visa a incentivar o cumprimento das obrigações tributárias e aduaneiras por meio da construção de relacionamento cooperativo entre a RFB e os contribuintes participantes. Peca esse projeto, entretanto, por incluir entre as possibilidades de melhoria na conformidade, a revelação, de forma voluntária, pela empresa ou mediante requisição da RFB, de atos, negócios ou operações com relevância fiscal, planejados ou implementados pelo contribuinte, para os quais não haja manifestação expressa da RFB, ainda antes do início de procedimento fiscal, permitindo-se o pagamento, em até 60 dias, do tributo devido acrescido de juros. Não nos parece que esse passo seja de criação de boas relações entre partes, nos moldes da OCDE, mas de criação de possibilidades de autodenúncia ou investigação de deslizes. Essa previsão já constou da Medida Provisória nº 685/15, artigo 9º, e foi rechaçada pelo Congresso Nacional. Diga-se que ela, de per si, desincentiva os contribuintes na decisão de aderirem ou não ao Confia, pois na realidade, gera desconfiança.

Essas medidas, contudo, somente resolverão, se bem aplicadas, demandas e questões futuras, contribuindo para reduzir o aumento do atual contencioso, mas não interferirão, ao que parece, no estoque de contingências hoje existentes.

O direito ao planejamento dos negócios e as alterações legislativas

Grande parte das contingências advém de alterações inopinadas na lei, afetando a segurança de que deve desfrutar o contribuinte em seus negócios, como é o caso recente da revogação do Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos (Perse), Lei nº 14.148/21, que ensejou uma corrida ao Judiciário para preservar direitos daqueles que se sentiam prejudicados e da revogação da desoneração de folha que também gerou muitos debates e um contencioso judicial que chegou ao Supremo Tribunal Federal, hoje resolvido com a edição da Lei nº 14.973/24. Além disso alteraram-se critérios consolidados há anos de dedução das subvenções para investimento, no cálculo do Imposto sobre a Renda e das contribuições sociais, dentre outros, levando a uma corrida aos tribunais.

Por fim, quando encerramos este pequeno comentário, somos surpreendidos com a edição da Medida Provisória nº 1.262/24, que instituiu um Adicional da Contribuição Social sobre o Lucro para garantir que as empresas integrantes de grupos multinacionais com receitas anuais superiores a 750 milhões de euros atinjam uma alíquota efetiva mínima de 15% sobre os lucros auferidos no Brasil. Essa exigência decorre do ingresso do país nos moldes de tributação da OCDE, cujos textos normativos são traduzidos e reproduzidos, *ipsis literis*. O veículo utilizado já se mostra impróprio, pois não permite de antemão discutir seus termos de forma conveniente, além de, novamente, pegar os contribuintes de surpresa, sem condição de ser adequadamente observado. O foco dessas mudanças é, novamente, o incremento da arrecadação e o uso da CSL não levará a União a reparti-la com outros entes tributantes.



Embora nem todas essas mudanças sejam inconstitucionais/ilegais é certo que afetam o ambiente econômico. O empresário faz planejamentos de médio e longo prazos, assim dorme com a convicção de que seu negócio está protegido pelo sistema jurídico, portanto, viável. Ninguém se organiza diariamente: os planos empresariais consideram períodos largos para serem implementados e maturarem. Há um princípio que não está escrito na Constituição, mas é colocado pela doutrina, acima de todos, como sobreprincípio, a certeza do direito e ele é um norte na vida empresarial.

É fato confirmado que o fruto de alteração de políticas fiscais, com ou sem observância das disposições constitucionais, causa oscilações nos negócios caracterizando um desestímulo para a economia, além de levar o contribuinte a, definitivamente, não querer pagar tributos. E esse cenário é o pai das contingências e do contencioso tributários.

[1] <https://congressosp.fipecafi.org/anais/>.

[2] https://sisweb.tesouro.gov.br/_

[3] <https://www.conjur.com.br/2024-set-30/disputas-tributarias-chegam-a-75-do-pib-e-superam-valor-da-b3/>

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2024-out-09/o-que-gera-tantas-contingencias-tributarias-nas-empresas-qual-e-o-montante/>