

AÇÕES OU QUOTAS EM TESOURARIA

Aspectos Contábeis

Sumário

- 1. Classificação Contábil
- 2. Aquisição e Alienação de Ações Próprias - Sociedade Anônima
- 2.1 - Contabilização da Aquisição de Ações Próprias
- 2.2 - Contabilização da Alienação Das Ações em Tesouraria
- 3. Aquisição e Alienação de Quotas Próprias - Sociedade Limitada
- 3.1 - Contabilização da Aquisição Das Quotas Próprias
- 3.2 - Contabilização da Alienação Das Quotas em Tesouraria
- 4. Aspectos Fiscais
- 4.1 - Sociedades Anônimas
- 4.2 - Sociedades Limitadas

1. CLASSIFICAÇÃO CONTÁBIL

As ações ou quotas adquiridas pela companhia ou sociedade limitada serão registradas em conta específica redutora do Patrimônio Líquido, intitulada "ações ou quotas em tesouraria".

À medida que as ações ou quotas forem alienadas, tal operação gerará resultados positivos ou negativos e não devem integrar o resultado da empresa.

Se ocorrer lucro, deverá ser registrado a crédito de uma reserva de capital. Se ocorrer prejuízo, esse valor deverá ser debitado na mesma conta de reserva de capital que sustentava as quotas/ações em tesouraria.

2. AQUISIÇÃO E ALIENAÇÃO DE AÇÕES PRÓPRIAS - SOCIEDADE ANÔNIMA

2.1 - Contabilização da Aquisição de Ações Próprias

Quando a sociedade adquire ações próprias, deve registrá-las como redução do patrimônio líquido.

Considerando-se, por exemplo, que a sociedade adquira 100.000 ações próprias por R\$ 1,00 cada, deverá registrar:

D - AÇÕES EM TESOURARIA (Patrimônio Líquido)
C - DISPONIBILIDADES (Ativo Circulante) R\$ 100.000,00

Nota: O valor a ser registrado corresponde ao valor efetivamente pago pelas ações, independentemente do valor nominal, valor patrimonial ou valor de cotação no mercado.

Tratando-se de sociedade anônima, e caso a mesma possua reservas estatutárias com saldo de R\$ 500.000,00, a retificação do patrimônio líquido será destacada da seguinte forma (§ 5º do art. 182 da Lei nº 6.404/1976):

Patrimônio Líquido

Capital Socialxxxxxxx
Reservas Estatutárias.....R\$ 500.000,00
Ações em Tesouraria.....(R\$ 100.000,00) R\$ 400.000,00

2.2 - Contabilização da Alienação Das Ações em Tesouraria

I - Venda com lucro

Se a empresa alienar as ações com lucro, esse lucro não integra o resultado do exercício, mas deverá integrar as reservas de capital que pode ser intitulada como "Ágio na alienação de ações próprias", pois essa venda corresponde a uma integralização de capital com ágio.

No exemplo do item anterior, se metade das ações adquiridas por R\$ 50.000,00 forem vendidas por R\$ 60.000,00, teremos:

D - DISPONIBILIDADES (Ativo Circulante) R\$ 60.000,00
C - AÇÕES EM TESOURARIA (Patrimônio Líquido) R\$ 50.000,00
C - RESERVA DE ÁGIO NA ALIENAÇÃO DE AÇÕES PRÓPRIAS (Patrimônio Líquido) R\$ 10.000,00

II - Venda com prejuízo

Em nosso exemplo, na hipótese de que a outra metade das ações seja vendida com prejuízo, esse valor não será registrado no resultado do exercício. Primeiramente, deverá ser baixado contra a conta de reserva de ágio criada com o resultado positivo apurado na venda anterior. Se essa conta não existisse, ou se o seu saldo não fosse suficiente, o valor do prejuízo excedente deverá ser lançado contra as reservas que originaram os recursos para aquisição das ações.

Como no exemplo, consideramos que as ações próprias foram adquiridas com recursos constantes das reservas estatutárias, por ocasião da venda com prejuízo, teremos que, primeiramente, eliminar o saldo da reserva de ágio criada com o lucro da venda anterior e se o prejuízo for superior a esse saldo, a diferença será lançada contra a conta de reservas estatutárias.

Assim, caso a metade restante venha a ser vendida por R\$ 35.000,00, teremos:

D - DISPONIBILIDADES (Ativo Circulante) R\$ 35.000,00
D - RESERVA DE ÁGIO NA ALIENAÇÃO DE AÇÕES PRÓPRIAS (Patrimônio Líquido) R\$ 10.000,00
D - RESERVAS ESTATUTÁRIAS (Patrimônio Líquido) R\$ 5.000,00
C - AÇÕES EM TESOURARIA (Patrimônio Líquido) R\$ 50.000,00

3. AQUISIÇÃO E ALIENAÇÃO DE QUOTAS PRÓPRIAS - SOCIEDADE LIMITADA

3.1 - Contabilização da Aquisição Das Quotas Próprias

O registro contábil dessas aquisições nas sociedades limitadas é praticamente o mesmo que o utilizado nas sociedades por ações.

Quando a empresa adquire quotas próprias, deve registrá-las como redução do patrimônio líquido.

Considerando-se, por exemplo, que a empresa adquira 100.000 quotas próprias por R\$ 1,00 cada, deverá registrar:

D - QUOTAS EM TESOURARIA (Patrimônio Líquido)
C - DISPONIBILIDADES (Ativo Circulante) R\$ 100.000,00

Nota: O valor a ser registrado corresponde ao valor efetivamente pago pelas quotas, independentemente do valor nominal, valor patrimonial ou valor de cotação no mercado.

No caso de sociedade limitada, considerando-se que a mesma possua uma reserva de lucros no valor de R\$ 500.000,00, a retificação do patrimônio líquido, pela aquisição de quotas próprias, será destacada da seguinte forma:

Patrimônio Líquido
Capital Social.....xxxxxx
Reservas de lucros.....R\$ 500.000,00
Quotas em tesouraria.....(R\$ 100.000,00) R\$ 400.000,00

3.2 - Contabilização da Alienação Das Quotas em Tesouraria

I - Venda com lucro

Se a empresa alienar as quotas com lucro, esse lucro não integra o resultado do exercício, mas deverá integrar as reservas de lucros.

No exemplo do item anterior, se metade das quotas adquiridas por R\$ 50.000,00 forem vendidas por R\$ 70.000,00, teremos:

D - DISPONIBILIDADES (Ativo Circulante) R\$ 70.000,00
C - QUOTAS EM TESOURARIA (Patrimônio Líquido) R\$ 50.000,00
C - RESERVA DE LUCROS (Patrimônio Líquido) R\$ 20.000,00

II - Venda com prejuízo

Em nosso exemplo, na hipótese de que a outra metade da quota seja vendida com prejuízo, esse valor não será registrado no resultado do exercício, deverá figurar como subtração direta da conta reserva de lucros.

Assim, caso a metade restante venha a ser vendida por R\$ 35.000,00, teremos:

D - DISPONIBILIDADES (Ativo Circulante) R\$ 35.000,00
D - RESERVA DE LUCROS (Patrimônio Líquido) R\$ 15.000,00
C - QUOTAS EM TESOURARIA (Patrimônio Líquido) R\$ 50.000,00

4. ASPECTOS FISCAIS

4.1 - Sociedades Anônimas

De acordo com o artigo 442 do RIR/1999, no caso da venda das ações em tesouraria com lucro, sendo este contabilizado diretamente a crédito da conta de reserva de capital (reserva de ágio na alienação de ações próprias), não sofre tributação pelo Imposto de Renda.

Por outro lado, segundo o mesmo dispositivo legal, em caso de venda com prejuízo, este não é dedutível para fins do Imposto de Renda.

4.2 - Sociedades Limitadas

No caso de venda das quotas em tesouraria com lucro, desde que esse seja registrado como reserva de capital, deveria ficar sujeito ao mesmo tratamento fiscal previsto para o lucro na venda de ações em tesouraria nas sociedades por ações.

No entanto, como o artigo 442 do RIR/1999 tem a natureza de uma norma isentiva e, interpretando-o literalmente, conforme determina o artigo 111 do CTN, conclui-se ser ele aplicável somente ao lucro na venda de ações em tesouraria. Assim sendo, deve ser adicionado ao lucro líquido, no Lalur, o valor do lucro na venda de quotas em tesouraria, que

houver sido contabilizado, nas sociedades limitadas diretamente a crédito de reserva de capital, sem trânsito por conta de resultado.

No caso de venda de quotas com prejuízo, este poderá ser considerado dedutível, por não ficar sujeito à restrição constante do parágrafo único do artigo 442 do RIR/1999, que declara indedutível na determinação do lucro real o prejuízo na venda de ações em tesouraria.

Ressalte-se, no entanto, que no caso de prejuízo, a sua dedutibilidade depende da sua apropriação em conta de resultado, porque o Lalur não se presta a excluir do lucro líquido despesa que não tenha sido contabilizada no resultado, salvo as exceções expressamente previstas na legislação (Parecer Normativo CST nº 96/1978). Assim, em virtude dessa implicação fiscal, no caso de venda de quotas em tesouraria com prejuízo, como no exemplo desenvolvido neste trabalho, a contabilização deverá ser efetuada da seguinte forma:

D - DISPONIBILIDADES (Ativo Circulante) R\$ 35.000,00

D - PREJUÍZO NA ALIENAÇÃO DE QUOTAS EM TESOURARIA (Resultado) R\$ 15.000,00

C - QUOTAS EM TESOURARIA (Patrimônio Líquido) R\$ 50.000,00

Fundamentos Legais: Os citados no texto.