

Capítulo VIII - Lucro Operacional 2020

001 O que constitui lucro operacional?

Será considerado como lucro operacional o resultado das atividades, principais ou acessórias, que constituam objeto da pessoa jurídica.

A escrituração do contribuinte cujas atividades compreendam a venda de bens ou serviços deve discriminar o lucro bruto, as despesas operacionais e os demais resultados operacionais.

Normativo:	RIR/2018 , art. 289. DL nº 1.598, de 1977, art. 11, § 1º;
------------	---

002 O que se considera lucro bruto?

Será classificado como lucro bruto o resultado da atividade de venda de bens ou serviços que constitua objeto da pessoa jurídica.

O lucro bruto corresponderá à diferença entre a receita líquida das vendas e serviços e o custo dos bens e serviços vendidos.

Normativo:	Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 11, § 2º; e RIR/2018 , art. 290.
------------	--

Receita Bruta e Receita Líquida

003 O que se entende por receita bruta?

A receita bruta compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço da prestação de serviços em geral, o resultado auferido nas operações de conta alheia e as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos itens anteriores.

Na receita bruta não se incluem os tributos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de mero depositário.

Na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes e os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, observadas as não inclusões acima citadas.

O ICMS integra a receita bruta e é considerado parcela redutora para fins de apuração da receita líquida.

Notas:

Deve ser adicionado à receita bruta, para cálculo da receita líquida, o crédito-prêmio de IPI decorrente da exportação incentivada - Befiex.

Normativo: **RIR/2018**, art. 208;
DL nº 1.598, de 1977, art. 12, alterado pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 2º;
Lei nº 9.363, de 1996;
IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 26, §§ 2º e 3º;
IN SRF nº 51, de 1978; e
ADN CST nº 19, de 1981.

004 O que vem a ser receita líquida?

Receita líquida é a receita bruta diminuída:

- a) das devoluções e vendas canceladas;
- b) dos descontos concedidos incondicionalmente;
- c) dos tributos sobre ela incidentes; e
- d) dos valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, das operações vinculadas à receita bruta.

Normativo: **RIR/2018**, art. 208;
DL nº 1.598, de 1977, art. 12, §1º;
Lei nº 12.973, de 2014, art. 2º.

005 Qual o conceito de vendas canceladas?

Vendas canceladas correspondem à anulação de valores registrados como receita bruta de vendas e serviços.

Eventuais perdas ou ganhos decorrentes de cancelamento de vendas ou de rescisão contratual não devem afetar a receita líquida de vendas e serviços, mas ser computados nos resultados operacionais.

Notas:

As perdas serão consideradas como despesas operacionais e os ganhos, como outras receitas operacionais.

Normativo: IN SRF nº 51, de 1978, subitem 4.1.

006 O que são descontos incondicionais?

Somente são consideradas, como descontos incondicionais, as parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem, para sua concessão, de evento posterior à emissão desses documentos.

Normativo: IN SRF nº 51, de 1978, subitem 4.2.

007 Quais são os impostos incidentes sobre as vendas?

Reputam-se incidentes sobre as vendas os impostos que guardam proporcionalidade com o preço da venda efetuada ou do serviço prestado, mesmo que o respectivo montante integre a base de cálculo, tais como o ICMS (imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicações), o ISS (imposto sobre serviços de qualquer natureza), o IE (imposto sobre exportação) etc.

Incluem-se também como incidentes sobre vendas:

- a) a Cofins - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, inclusive nas vendas de produtos sujeitos à incidência monofásica da contribuição;
- b) a contribuição para o PIS - Programa de Integração Social, inclusive nas vendas de produtos sujeitos à incidência monofásica da contribuição;
- c) a Cide-Combustíveis; e
- d) as taxas que guardem proporcionalidade com o preço de venda.

Notas:

- 1) Como incidentes sobre as vendas, não se incluem o ICMS pago na condição de contribuinte substituto e o PIS e a Cofins pagos na condição de contribuinte substituto na venda de cigarros e veículos;
- 2) Igualmente não se incluem as contribuições para o PIS e a Cofins calculadas sobre receitas que não integram a receita bruta de vendas;
- 3) O valor a ser considerado a título de ICMS corresponde ao resultado da aplicação das alíquotas sobre as receitas de vendas sujeitas a esse imposto, e não ao montante recolhido durante o respectivo período de apuração pela pessoa jurídica.

Normativo: IN SRF nº 51, de 1978; e
Parecer CST nº 77, de 1986, subitem 6.2 e 7.1.

Custo

008 O que integra o custo de aquisição e o de produção dos bens ou serviços?

O custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreende os gastos de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos não recuperáveis devidos na aquisição ou na importação.

O custo da produção dos bens ou serviços vendidos compreende, obrigatoriamente:

- a) o custo de aquisição de matérias-primas e de outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção, inclusive os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos não recuperáveis devidos na aquisição ou importação;
- b) o custo do pessoal aplicado na produção, inclusive na supervisão direta, manutenção e guarda das instalações de produção;
- c) os custos de locação, manutenção e reparo e os encargos de depreciação dos bens aplicados na produção;
- d) os encargos de amortização diretamente relacionados com a produção; e
- e) os encargos de exaustão dos recursos naturais utilizados na produção.

Notas:

- 1) Os gastos com desembaraço aduaneiro integram o custo de aquisição;
- 2) Não se incluem no custo de aquisição ou de produção os impostos recuperáveis mediante créditos na escrita fiscal;
- 3) A aquisição de bens de consumo eventual, cujo valor não exceda a 5% (cinco por cento) do custo total dos produtos vendidos no período de apuração anterior, poderá ser registrada diretamente como custo;
- 4) O disposto nas alíneas “c”, “d” e “e” acima não alcança os encargos de depreciação, amortização e exaustão gerados por bem objeto de arrendamento mercantil, na pessoa jurídica arrendatária. Nesse caso, a pessoa jurídica deverá proceder ao ajuste no lucro líquido para fins de apuração do lucro real, no período de apuração em que o encargo de depreciação, amortização ou exaustão for apropriado como custo de produção;
- 5) O disposto no item anterior também se aplica aos contratos não tipificados como arrendamento mercantil que contenham elementos contabilizados como arrendamento mercantil por força de normas contábeis e da legislação comercial;
- 6) O custo será integrado pelo valor: (i) das quebras e das perdas razoáveis, de acordo com a natureza do bem e da atividade, ocorridas na fabricação, no transporte e no manuseio; e (ii) das quebras ou das perdas de estoque por deterioração, obsolescência ou ocorrência de riscos não cobertos por seguros desde que comprovadas: (a) por laudo ou certificado de autoridade sanitária ou de segurança, que especifique e identifique as quantidades destruídas ou inutilizadas e as razões da providência; (b) por certificado de autoridade competente, nas hipóteses de incêndios, inundações ou outros eventos semelhantes; e (c) por meio de laudo de autoridade fiscal chamada a certificar a destruição de bens obsoletos, invendáveis ou danificados, quando não houver valor residual apurável.

Normativo:

Lei nº 4.506, de 1964, art. 46, caput, incisos I, V e VI;
Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 13;
Lei nº 12.973, de 2014, art. 49, caput, inciso II; e
RIR/2018, arts. 301 a 303.

009 A aquisição de bens de consumo eventual poderá ser considerada como custo? O que se considera como bem de consumo eventual?

Sim. A aquisição de bens de consumo eventual, cujo valor não exceda a cinco por cento do custo total dos produtos vendidos no período de apuração anterior, poderá ser registrada diretamente como custo.

Considera-se como bem de consumo eventual aquele bem aplicável nas atividades industriais ou no setor de prestação de serviços ocasionalmente, sem regularidade.

Normativo: **RIR/2018**, art. 302, §1º;
DL nº 1.598, de 1977, art.13, §§ 1º e 2º; e
PN CST nº 70, de 1979.

010 Qual o tratamento a ser adotado com relação às quebras e perdas?

O custo será integrado pelo valor

I - das quebras e das perdas razoáveis, de acordo com a natureza do bem e da atividade, ocorridas na fabricação, no transporte e no manuseio; e

II - das quebras ou das perdas de estoque por deterioração, obsolescência ou ocorrência de riscos não cobertos por seguros, desde que comprovadas:

a) por laudo ou certificado de autoridade sanitária ou de segurança, que especifique e identifique as quantidades destruídas ou inutilizadas e as razões da providência;

b) por certificado de autoridade competente, nas hipóteses de incêndios, inundações ou outros eventos semelhantes; e

c) por meio de laudo de autoridade fiscal chamada a certificar a destruição de bens obsoletos, invendáveis ou danificados, quando não houver valor residual apurável.

Notas:

Entende-se por razoável aquilo que está conforme a razão, com a prática corrente, comedido, sendo admissível a adoção de uma média, levantada entre empresas que operam no mesmo ramo.

Normativo: **RIR/2018**, art. 303.
Lei nº 4.506, de 1964, art. 46, incisos V e VI

011 Quando a pessoa jurídica deverá fazer o levantamento e a avaliação dos seus estoques?

A pessoa jurídica deverá promover o levantamento e a avaliação dos seus estoques ao final de cada período de apuração do imposto.

Assim, tendo em vista as disposições contidas na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que preveem a apuração do lucro real, base de cálculo do imposto de renda, por períodos trimestrais ou, por opção, em 31 de dezembro na hipótese de recolhimentos mensais com base na estimativa, conclui-se que a pessoa jurídica estará obrigada a promover o levantamento e a avaliação dos seus estoques com a seguinte periodicidade:

- a) apuração trimestral: o levantamento e a avaliação deverão ser realizados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro;
- b) apuração anual: o levantamento e a avaliação deverão ser efetuados em 31 de dezembro.

Notas:

1) A escrituração do livro de inventário deverá obedecer à mesma periodicidade do levantamento físico dos estoques, sendo que a data-limite para sua legalização, em cada período, é aquela prevista para o pagamento do imposto do mesmo período;

2) No livro de inventário, deverão ser arrolados, com especificações que facilitem a sua identificação, as mercadorias, os produtos manufaturados, as matérias-primas, os produtos em fabricação e os bens em almoxarifado existentes na data do balanço patrimonial levantado ao fim de cada período de apuração;

3) Na hipótese de suspensão ou redução do pagamento mensal, para fins de recolhimento com base na estimativa, a pessoa jurídica deverá promover o levantamento e a avaliação de seus estoques, segundo a legislação específica, ao final de cada período de apuração, vale dizer, aquele compreendido entre 1º de janeiro ou o dia de início de atividade e o último dia do mês a que se referir o balanço ou balancete, dispensada a escrituração do livro "Registro de Inventário".

Normativo: Lei nº 154, de 1947, art. 2º, § 2º;

Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 2º,
Instrução Normativa nº 1700, de 2017, arts. 47 e 49, §
2º; e
RIR/2018, art. 276 e 304.

012 Como se determina o custo dos bens para apuração dos resultados e avaliação dos estoques?

O custo das mercadorias revendidas e das matérias-primas utilizadas será determinado com base em registro permanente de estoque ou no valor dos estoques existentes, de acordo com o livro de inventário, no fim do período de apuração.

O valor dos bens existentes no encerramento do período de apuração poderá ser o custo médio ou o dos bens adquiridos ou produzidos mais recentemente. Admite-se, ainda, a avaliação com base no preço de venda, subtraída a margem de lucro.

O contribuinte que mantiver sistema de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração poderá utilizar os custos apurados para avaliação dos estoques de produtos em fabricação e acabados.

Normativo: **RIR/2018**, arts. 301, 306, § 1º, e 307; e
DL nº 1.598, de 1977, art.14, §§ 1º e 2º.

013 O que se considera sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração?

Considera-se sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração aquele:

- a) apoiado em valores originados da escrituração contábil (matéria-prima, mão-de-obra direta, custos gerais de fabricação);
- b) que permite determinação contábil, ao fim de cada mês, do valor dos estoques de matérias-primas e outros materiais, produtos em elaboração e produtos acabados;
- c) apoiado em livros auxiliares, fichas, folhas contínuas, ou mapas de apropriação ou rateio, tidos em boa guarda e de registros coincidentes com aqueles constantes da escrituração principal; e
- d) que permite avaliar os estoques existentes na data de encerramento do período de apropriação de resultados de acordo com os custos efetivamente incorridos.

Normativo: **RIR/2018**, art. 306, § 2º.

014 Na ausência de sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração, como o contribuinte deverá proceder para apurar o custo?

Se a escrituração do contribuinte não possibilitar a apuração de custo com base no sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração, os estoques deverão ser avaliados de acordo com o seguinte critério:

- a) os de materiais em processamento, por uma vez e meia o maior custo das matérias-primas adquiridas no período, ou em oitenta por cento do valor dos produtos acabados, determinado de acordo com a alínea “b” a seguir;
- b) os dos produtos acabados, em setenta por cento do maior preço de venda no período de apuração.

Para aplicação do disposto na alínea “b”, o valor dos produtos acabados deverá ser determinado tomando por base o preço de venda, sem exclusão de qualquer parcela a título de ICMS.

Notas:

1) Os estoques de produtos agrícolas, animais e extrativos poderão ser avaliados pelos preços correntes de mercado, conforme as práticas usuais em cada tipo de atividade. Essa faculdade é aplicável aos produtores, comerciantes e industriais que lidam com esses produtos (PN CST nº 5, de 1986, subitem 3.3.1.2);

2) A partir de 16/03/2017, o ganho e a perda decorrentes da atualização do valor dos estoques de produtos agrícolas, animais e extrativos destinados à venda, tanto em virtude do registro no estoque de crias nascidas no período de apuração, como pela avaliação do estoque a valor justo, obedecerão ao disposto nos arts. 97, 98, 102 e 103 da IN RFB nº 1.700, de 2017.

Veja ainda: **Avaliação de estoques sem custo integrado:**
Pergunta 039 do Capítulo VII.

Normativo: Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 14, § 3º;
RIR/2018, arts. 308 e 309; e
IN RFB nº 1700, de 2017, art. 262.

015 O maior preço de venda no período de apuração para avaliação dos estoques de produtos acabados e em fabricação, na ausência de sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração, deverá ser tomado excluindo-se a parcela do ICMS?

Não. Tratando-se de avaliação que tenha por base o preço de venda, e considerando-se que o próprio ICMS integra a base de cálculo desse imposto, constituindo seu destaque mera indicação para fins de controle, o valor dos produtos acabados e em fabricação deverá ser determinado tomando por base o maior preço de venda no período de apuração, sem exclusão de qualquer parcela a título de ICMS.

Normativo:	RIR/2018, art. 308, § 1º; DL nº 1.598, de 1977, art. 14, § 3º; e PN CST nº 14, de 1981.
------------	---

016 Admitem-se ajustes na avaliação de estoques e a constituição de provisão ao valor de mercado?

Não. Na avaliação dos estoques não serão admitidas:

- a) reduções globais de valores inventariados nem formação de reservas ou provisões em decorrência de sua desvalorização;
- b) deduções de valor por depreciações estimadas ou mediante provisões para oscilações de preços; e
- c) manutenção de estoques “básicos” ou “normais” a preços constantes ou nominais; e
- d) despesa com provisão, por meio de ajuste ao valor de mercado, se este for menor, do custo de aquisição ou produção dos bens existentes na data do balanço.

Caso seja necessária a constituição de provisão para ajuste dos estoques ao valor de mercado, quando este for menor, para atendimento aos Princípios Fundamentais de Contabilidade e disposições do inciso II do art. 183 da Lei nº 6.404, de 1976, essa provisão não será dedutível para fins de apuração do lucro real.

Veja ainda:	Avaliação a Valor Justo Perguntas nº 144 e 145
Normativo:	RIR/2018 , art. 310; DL nº 1598, de 1977, art. 14, § 5º; Lei nº 9249, de 1995, art. 13, inciso I;

Despesas Operacionais

017 Qual o conceito de despesas operacionais?

São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, entendendo-se como necessárias as pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa. As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

São indedutíveis na apuração do resultado ajustado as despesas desnecessárias às operações da empresa.

Normativo: Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, §§ 1º e 2º;
RIR/2018, art. 311; e
IN RFB nº 1700, de 2017, arts. 68 e 69.

018 Podem ser consideradas como despesas operacionais as aquisições de bens de pequeno valor?

Sim. Poderá ser deduzido, como despesa operacional, o custo de aquisição de bens do ativo não circulante imobilizado e intangível cujo prazo de vida útil não seja superior a um ano ou de valor unitário não superior a R\$ 1.200,00 (mil e duzentos reais), desde que atinja a utilidade funcional individualmente (não empregados em conjunto).

Notas:

Sobre bens em conjunto, vide os PN CST nº 100, de 1978, e nº 20, de 1980.

Pergunta 024 deste Capítulo

Normativo: **RIR/2018**, art. 313; §§ 1º e 2º; e
DL nº 1.598, de 1977, art.15;

019 Podem ser consideradas, como custo ou despesa operacional, as aquisições, por empresas que exploram serviços de hotelaria, restaurantes e similares, de guarnições de cama, mesa e banho, e louças?

Sim. Poderá ser computado, como custo ou despesa operacional, o valor da aquisição de guarnições de cama, mesa e banho, e louça, utilizadas por empresas que exploram serviços de hotelaria, restaurantes e atividades similares.

Normativo: IN SRF nº 122, de 1989.

020 Podem ser consideradas, como custo de produção da indústria calçadista, as aquisições de formas para calçados e de facas e matrizes (moldes), estas últimas utilizadas para confecção de partes de calçados?

Sim. É admitido, como integrante do custo de produção da indústria calçadista o valor de aquisição de formas para calçados e o de facas e matrizes (moldes), estas últimas utilizadas para confecção de partes de calçados.

Normativo: IN SRF nº 104, de 1987;
Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 13, § 1º; e
RIR/2018, art. 302.

021 Quais são as despesas operacionais dedutíveis na determinação do lucro real?

São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora.

São necessárias as despesas pagas ou incorridas para realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

Excluem-se desse conceito os dispêndios representativos de inversões ou aplicações de capital e aqueles expressamente vedados pela legislação fiscal.

Essas despesas operacionais devem, ainda, estar devidamente suportadas por documentos hábeis e idôneos a comprovarem a sua natureza, a identidade do beneficiário, a quantidade, o valor da operação etc.

Normativo: Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, §§ 1º e 2º;
Lei nº 9.249, de 1995, art. 13;
RIR/2018, arts. 311, 967; e
PN CST nº 58, de 1977, subitem 4.1.

022 Com relação às despesas, quais os documentos necessários à sua comprovação?

As despesas cujos pagamentos sejam efetuados a pessoa jurídica deverão ser comprovadas, no âmbito da legislação do imposto sobre a renda, por Nota ou Cupom Fiscal emitidos por equipamentos ECF (Emissor de Cupom Fiscal), observados os seguintes requisitos em relação à pessoa jurídica compradora:

- a) identificação da pessoa mediante indicação do respectivo número de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídicas (CNPJ);
- b) descrição dos bens ou serviços objeto da operação, ainda que de forma resumida ou por códigos;
- c) a data e o valor da operação.

Qualquer outro meio de emissão de nota fiscal, inclusive o manual, depende de autorização da Secretaria de Estado da Fazenda, com jurisdição sobre o domicílio fiscal da empresa interessada.

Notas:

1) A Lei nº 9.430, de 1996, prevê a hipótese de que não será considerado, como comprovado, o gasto ou a despesa quando os documentos comprobatórios forem emitidos por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido considerada ou declarada inapta, não produzindo, tais documentos, quaisquer efeitos tributários em favor de terceiro, por caracterizar hipótese de inidoneidade;

2) Na hipótese do item anterior, a dedutibilidade será admitida quando o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovar a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou a utilização dos serviços;

3) As deduções ficam sujeitas à comprovação ou à justificação, a juízo da autoridade lançadora. As deduções glosadas por falta de comprovação ou de justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irrecorrível na esfera administrativa.

Normativo:

Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, §§ 3º e 5º;
Lei nº 9.430, de 1996, art. 82;
Lei nº 9.532, de 1997, arts. 61, §§ 1º e 2º, e 81, II; e
RIR/2018, art. 66 e 282, §§ 1º e 2º.

023 Quais as despesas operacionais que a legislação fiscal considera indedutíveis para fins de apuração do lucro real?

São vedadas as deduções das seguintes despesas operacionais, para efeito de apuração do lucro real:

- a) de qualquer provisão, com exceção apenas daquelas constituídas para: férias de empregados e 13º salário; provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, das entidades de previdência privada e das operadoras de planos de assistência à saúde, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável; e para perdas de estoques, de que tratam os arts. 8º e 9º da Lei nº 10.753, de 2003, com a redação do art. 85 da Lei nº 10.833, de 2003.
- b) das contraprestações de arrendamento mercantil e do aluguel de bens móveis ou imóveis, exceto quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços;
- c) de despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis e imóveis, exceto se relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços (sobre o conceito de bem intrinsecamente relacionado com a produção ou comercialização dos bens e serviços, vide a IN SRF nº 11, de 1996, art. 25, parágrafo único);
- d) das despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores;
- e) das contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros e planos de saúde e benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social, instituídos em favor de empregados e dirigentes da pessoa jurídica;
- f) de doações em geral, exceto aquelas cuja dedutibilidade esteja expressamente autorizadas pela legislação; e
- g) das despesas com brindes; e
- f) de despesas de depreciação, amortização e exaustão geradas por bem objeto de arrendamento mercantil pela arrendatária, na hipótese em que esta reconheça contabilmente o encargo.

Notas:

1) A Lei nº 9.430, de 1996, arts. 9º e 14, revogou a possibilidade de dedução do valor da provisão constituída para créditos de liquidação duvidosa, passando a ser dedutíveis as efetivas perdas no recebimento dos créditos decorrentes da atividade da pessoa jurídica, observadas as condições previstas naqueles dispositivos;

2) A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) não mais é considerada como despesa dedutível, para fins da apuração do lucro real, devendo o respectivo valor ser adicionado ao lucro líquido (Lei nº 9.316, de 1996, art. 1º);

- 3) Somente serão admitidas como dedutíveis as despesas com alimentação quando esta for fornecida pela pessoa jurídica, indistintamente, a todos os seus empregados;
- 4) As despesas computadas no lucro líquido e consideradas indedutíveis pela lei fiscal deverão ser adicionadas para fins de apuração do lucro real do respectivo período de apuração;
- 5) Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, as deduções, de despesas de depreciação, amortização e exaustão geradas por bem objeto de arrendamento mercantil pela arrendatária, na hipótese em que esta reconheça contabilmente o encargo.

despesas

Normativo:	Lei nº 9.249, de 1995, art. 13; IN SRF nº 11, de 1996, art. 25; IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 83;
------------	--

024 Quando não cabe o direito de registrar o custo de aquisição de bens do ativo imobilizado como despesas operacionais, mesmo que individualmente situados dentro do limite de valor estabelecido para cada ano-calendário?

Quando as atividades constitutivas do objeto da pessoa jurídica exigirem o emprego de uma certa quantidade de bens que, embora individualmente cumpram a utilidade funcional, somente atingem o objetivo da atividade explorada em razão da pluralidade de seu uso.

Incluem-se nessa hipótese, por exemplo: carrinhos de supermercado; cadeiras ou poltronas de empresas de diversões públicas empregadas em cinema ou teatro; botijões utilizados por distribuidoras de gás liquefeito de petróleo; engradados, vasilhames, barris etc., por empresas de bebidas; máquinas autenticadoras de instituições financeiras etc.

Assim, o direito de registrar o custo de aquisição de bens do ativo permanente como despesas operacionais, previsto no art. 313, §1º do RIR/2018, não tem cabimento quando as atividades constitutivas do objeto da pessoa jurídica exigiam o emprego de uma certa quantidade de bens que, embora individualmente cumpram a utilidade funcional, somente atingem o objetivo da atividade explorada em razão da pluralidade de seu uso.

Veja ainda: **Bens de Pequeno Valor, Dedutibilidade:**

	Pergunta 018 deste capítulo.
Normativo:	RIR/2018, art. 313, §§ 1º e 2º; DL nº 1.598, de 1977, art. 15; Lei nº 12.973, de 2014, art. 2º; IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 120; PN CST nº 20, de 1980, item 10;

025 Como deve ser contado o prazo de um ano de vida útil de duração do bem, para efeito de se permitir que seu custo de aquisição seja admitido como despesa operacional?

O requisito legal de dedutibilidade não exige que a vida útil do bem expire no mesmo ano-calendário em que este é adquirido.

Assim, o prazo de 1 (um) ano deve ser contado a partir da data de aquisição do bem, ainda que esse prazo termine no ano seguinte.

Normativo:	Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 15; RIR/2018 , art. 313, § 1º, inc. II; e PN CST nº 20, de 1980, item 11.
------------	--

026 Quais os dispêndios que configuram inversão ou aplicação de capital?

Salvo disposições especiais, constituem inversão ou aplicação de capital os dispêndios relativos ao custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapassar um ano, ou cujo valor unitário de aquisição for superior a R\$ 1.200,00 (um mil e duzentos reais), ou, ainda que o valor unitário não ultrapasse tal montante, a atividade exercida exigir a utilização de um conjunto desses bens.

Nesse caso, o valor despendido deverá ser ativado, para ser depreciado ou amortizado em períodos de apuração futuros.

Normativo:	RIR/2018 , art. 313, §§ 2º e 3º; DL nº 1.598, de 1977, art. 15; Lei nº 4.504, de 1964, art. 45, § 1º; e IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 120.
------------	---

027 Quais os gastos de conservação de bens e instalações que são admitidos como custos ou despesas operacionais, dedutíveis na determinação do lucro real?

São admitidos como custos ou despesas operacionais, dedutíveis na determinação do lucro real, os gastos com reparos e conservação de bens e instalações destinados, tão somente, a mantê-los em condições eficientes de operação, e que não resultem em aumento da vida útil do bem, em relação à prevista no ato de aquisição do respectivo bem, superior a um ano, em decorrência dos mencionados reparos, da conservação ou da substituição de partes e peças.

Somente será admitida a dedutibilidade de despesas com reparos e conservação de bens móveis e imóveis quando estes forem intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

Notas:

1) Os gastos de desmontagem e retirada de item de ativo imobilizado ou restauração do local em que está situado somente serão dedutíveis quando efetivamente incorridos;

2) Caso constitua provisão para gastos de desmontagem e retirada de item de ativo imobilizado ou restauração do local em que está situado, a pessoa jurídica deverá proceder ao ajuste no lucro líquido para fins de apuração do lucro real, no período de apuração em que o imobilizado for realizado, inclusive por depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa;

3) Eventuais efeitos contabilizados no resultado, provenientes de ajustes na provisão de que trata o item anterior ou de atualização de seu valor, não serão computados na determinação do lucro real.

Normativo: Lei nº 4.506, de 1964, art. 48;
Lei nº 9.249 de 1995, art. 13, inciso III;
Lei nº 12.973, de 2014, art. 45;
RIR/2018, art. 354; e
IN SRF nº 11, de 1996, art. 25, inciso II e § único;
IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 83;

028 Quais são os gastos de conservação de bens e instalações não aceitos como custos ou despesas operacionais dedutíveis no próprio período de apuração de sua efetivação?

Não são aceitos, como custos ou despesas operacionais dedutíveis no próprio período de apuração de sua efetivação, os gastos realizados com reparos, conservação ou substituição de partes de que resultem aumento de vida útil superior a um ano, em relação à prevista no ato de aquisição do respectivo bem.

Nesse caso, os gastos correspondentes deverão ser capitalizados, a fim de servirem de base a depreciações futuras.

Normativo: Lei nº 4.506, de 1964, art. 48;
Lei nº 6.404, de 1976, art. 183, § 3º, inc. II;
RIR/2018, art. 354, § 1º;
PN CST nº 2, de 1984; e
PN CST nº 22, de 1987.

029 Como deve ser computado o aumento de vida útil superior a um ano de duração do bem, para efeito de não permitir a dedutibilidade dos gastos com reparos, conservação ou substituição de partes e peças no próprio período de apuração de sua efetivação?

O aumento de vida útil superior a um ano deve ser computado a partir da data final de utilização do bem, prevista no ato de aquisição, correspondendo ao período de prolongamento de vida útil que se possa esperar em função dos gastos efetuados com reparos, conservação ou substituição de partes.

Deverá representar, pelo menos, mais doze meses de condições eficientes de operação, em relação à vida útil prevista no ato de aquisição do bem.

Somente serão permitidas despesas com reparos e conservação de bens móveis e imóveis se intrinsecamente relacionados com a produção ou com a comercialização dos bens e dos serviços.

Normativo: **RIR/2018**, art. 354, §§ 1º e 3º;
Lei nº 4.506, de 1964, art. 48, parágrafo único;
Lei nº 6.404, de 1976, art. 183, § 3º, II;

Multas

030 As multas por infrações fiscais são dedutíveis como custos ou despesas operacionais na determinação do lucro real?

Não. As multas por infrações fiscais, como regra geral, não são dedutíveis na determinação do lucro real, como custo ou despesa operacional.

Entretanto, poderão ser dedutíveis as multas de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo.

As multas impostas por transgressões de leis de natureza não tributária são indedutíveis como custo ou despesas operacionais

Normativo:	RIR/2018 , art. 352, § 5º; Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 5º; IN SRF nº 11, de 1996, art. 20, § 6º; IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 132 e 133.
------------	---

031 O que deve ser entendido por multas fiscais?

Consideram-se multas fiscais aquelas previstas pela lei tributária.

Quando decorrentes de falta ou insuficiência de pagamento de tributo ou não sejam de natureza compensatória, as infrações fiscais são indedutíveis como custo ou despesa operacional.

Normativo:	Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 5º; RIR/2018 , art. 352, § 5º; e PN CST nº 61, de 1979.
------------	--

032 As multas não qualificadas como fiscais são dedutíveis?

Não. As multas decorrentes de infrações às normas de natureza não tributária, tais como as decorrentes de leis administrativas, penais, trabalhistas etc. (como, por exemplo, multas de trânsito, pesos e medidas, FGTS, INSS, CLT etc.), embora não se caracterizem como fiscais, são indedutíveis na determinação do lucro real, por não se enquadrarem no conceito de despesa operacional dedutível para fins do imposto de renda, e não atenderem ao disposto no art. 311 do **RIR/2018**, que condiciona a dedutibilidade das despesas a que elas sejam necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

Normativo:	RIR/2018 , arts. 311; Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º; IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 133; e
------------	--

033 Como se pode identificar a multa de natureza compensatória (dedutível)?

A multa de natureza compensatória destina-se a compensar o sujeito ativo da obrigação tributária pelo prejuízo suportado em virtude do atraso no pagamento do que lhe era devido.

É penalidade de caráter civil, posto que comparável à indenização prevista no direito civil. Em decorrência disso, nem a própria denúncia espontânea é capaz de excluir a responsabilidade por esses acréscimos, usualmente chamados moratórios.

Porém, nem todos os acréscimos moratórios previstos na legislação tributária podem ser considerados compensatórios.

A multa moratória somente terá natureza compensatória quando, cumulativamente, preencher as seguintes condições:

- a) não ser excluída pela denúncia espontânea; e
- b) guardar equivalência com a lesão provocada, o que é revelado pela própria lei ao fixar o percentual em função do tempo de atraso (exemplo: 0,33% por dia de atraso até o limite máximo de vinte por cento, fixado para imposição de multa moratória).

Normativo: Lei nº 9.430, de 1996, art. 61; e
PN CST nº 61, de 1979, subitem 4.3;

034 De forma geral, quais são as multas ou acréscimos moratórios considerados de natureza compensatória (dedutíveis)?

As multas e os juros (acrécimos moratórios), considerados de natureza compensatória (dedutíveis), são os que decorram de recolhimento tributário fora dos prazos legais.

A título de exemplo, mencionam-se:

- a) os juros de mora de um por cento no mês do pagamento ou aqueles calculados com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), pelo prazo em que perdurar a inadimplência;
- b) as multas moratórias por recolhimento espontâneo de tributo fora do prazo, calculadas com base no percentual de 0,33% por dia de atraso até o limite máximo de vinte por cento; e
- c) a multa por apresentação espontânea de declaração entregue fora do prazo.

Notas:

As multas impostas por transgressões de leis de natureza não tributária são indedutíveis como custo ou despesas operacionais.

Normativo: Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 5º;
Lei nº 9.430, de 1996, art. 61;
RIR/208, art. 352, § 5º;
IN RFB nº 1700, de 2017, arts. 132 e 133; e
PN CST nº 61, de 1979, subitem 4.7, “a”.

035 Como se identificam as multas impostas por infrações de que resultam falta ou insuficiência de pagamento de tributo (inedutíveis)?

As multas impostas por infrações de que resultam falta ou insuficiência de pagamento de tributo (inedutíveis) são as aplicadas por descumprimento de obrigação principal ou de obrigação acessória cuja inadimplência resulte em infração da obrigação principal, ou seja, falta ou insuficiência de pagamento de tributo.

Essas obrigações acessórias possuem tal efeito quando necessárias ao lançamento normal do tributo.

Nessa condição se encontra, por exemplo, a obrigação de prestar informações quanto à matéria de fato indispensável à constituição do crédito tributário.

Normativo: PN CST nº 61, de 1979, subitens. 3.1 a 3.6.

036 Qual a distinção entre as multas por infrações fiscais de que resultam falta ou insuficiência de pagamento de tributo (inedutíveis) e as de natureza compensatória (dedutíveis)?

As multas fiscais são de natureza punitiva ou compensatória, sendo que estas já foram objeto de resposta em perguntas anteriores (perguntas 34 e 35).

A multa de natureza punitiva é aquela que se funda no interesse público de penalizar o inadimplente; é a multa proposta por ocasião do lançamento de ofício pela autoridade administrativa; é aquela cuja aplicação é excluída pela denúncia espontânea a que se refere o art. 138 do Código Tributário Nacional, em que o arrependimento, oportuno e formal, da prática da infração faz cessar o motivo de punir.

Como exemplos de multas punitivas, podemos citar:

- a) as multas de lançamento de ofício aplicadas sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, nos casos de falta de declaração, de declaração inexata ou de evidente intuito de fraude (RIR/2018, art. 998); e

- b) a aplicada à fonte pagadora obrigada a reter tributo ou contribuição, no caso de falta de retenção ou recolhimento, ou recolhimento após o prazo fixado, sem o acréscimo de multa moratória (Lei nº 10.426, de 2002, art. 9º, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

Normativo: PN CST nº 61, de 1979, subitens 4.1,4.2 e 4.3;

037 Quais as infrações de que não resultam falta ou insuficiência de pagamento de tributo (dedutíveis)?

As infrações de que não resultam falta ou insuficiência de pagamento de tributo (dedutíveis) são aquelas relativas às obrigações acessórias não erigidas pela legislação como indispensáveis ao lançamento normal do tributo.

Nesse caso, as multas a elas correspondentes são dedutíveis.

Como exemplo de multa dessa natureza cita-se a aplicada às pessoas jurídicas que deixarem de fornecer aos beneficiários, no prazo legal, ou fornecerem com inexatidão, o Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte.

Normativo: Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 5º;
RIR/2018, art. 352, § 5º; e
PN CST nº 61, de 1979.

Receita de Exportação

038 Como é determinada a receita bruta de venda nas exportações de produtos manufaturados nacionais?

A receita bruta de venda nas exportações de produtos manufaturados nacionais é determinada pela conversão, em moeda nacional, de seu valor expresso em moeda estrangeira à taxa de câmbio fixada no boletim de abertura pelo Banco Central do Brasil, para compra, em vigor na data de embarque dos produtos para o exterior, assim entendida a data averbada no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex).

A averbação do embarque ou da transposição de fronteira, no SISCOMEX, apenas confirma e valida a data de embarque ou de transposição de fronteira e a data de emissão do Conhecimento de Carga, registradas, no Sistema, pelo transportador ou exportador, que são as efetivamente consideradas para fins comerciais, fiscais e cambiais.

Notas:

- 1) O lucro oriundo de exportação de produtos manufaturados, com exceção do lucro da exploração decorrente de exportação incentivada - Befiex, sujeita-se à mesma tributação aplicável às pessoas jurídicas em geral;
- 2) Deve ser adicionado à receita bruta o crédito-prêmio de IPI decorrente da exportação incentivada - Befiex;
- 3) O lucro da exploração correspondente às receitas de exportação incentivada de produtos - Befiex, cujos programas tenham sido aprovados até 31/12/1987, está isento do imposto de renda.

Normativo: Portaria MF nº 356, de 1988, item I;
IN SRF nº 51, de 1978, item 5; e
IN SRF nº 28, de 1994, arts. 38

039 Como é fixada a data de embarque para efeito de determinação da receita bruta de vendas nas exportações de produtos manufaturados nacionais?

Entende-se como data de embarque dos produtos para o exterior (momento da conversão da moeda estrangeira) aquela averbada no Siscomex.

A averbação do embarque ou da transposição de fronteira, no SISCOMEX, apenas confirma e valida a data de embarque ou de transposição de fronteira e a data de emissão do Conhecimento de Carga, registradas, no Sistema, pelo transportador ou exportador, que são as efetivamente consideradas para fins comerciais, fiscais e cambiais.

Normativo: Portaria MF nº 356, de 1988, subitem I.1; e
IN SRF nº 28, de 1994, arts. 46 a 49.

040 Como deverão ser consideradas as diferenças decorrentes de alterações na taxa de câmbio ocorridas entre a data do fechamento do contrato de câmbio e a data de embarque?

As diferenças decorrentes de alterações na taxa de câmbio ocorridas entre a data do fechamento do contrato de câmbio e a data do embarque devem ser consideradas como variações monetárias ativas ou passivas, conforme o caso.

Normativo: Portaria MF nº 356, de 1988.

Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado

041 Em que consiste a depreciação de bens do ativo imobilizado?

A depreciação de bens do ativo imobilizado corresponde à diminuição do valor dos elementos nele classificáveis, resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza ou obsolescência normal.

Referida perda de valor dos ativos, que tem por objeto bens físicos do ativo imobilizado das empresas, será registrada periodicamente em contas de custo ou despesa (encargos de depreciação do período de apuração) que terão como contrapartida contas de registro da depreciação acumulada, classificadas como contas retificadoras do ativo imobilizado.

Notas:

A partir de 1º/01/1996, tendo em vista o fim da correção monetária das demonstrações financeiras, as quotas de depreciação a serem registradas na escrituração, como custo ou despesa, serão calculadas mediante a aplicação da taxa anual de depreciação sobre o valor, em Reais, do custo de aquisição registrado contabilmente.

Normativo: **RIR/2018**, art. 317.
Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 1º;
Lei nº 12.973, de 2014, art. 40;
IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 121;

042 Como deve ser fixada a taxa de depreciação?

Regra geral, a taxa de depreciação será fixada em função do prazo durante o qual se possa esperar a utilização econômica do bem, pelo contribuinte, na produção dos seus rendimentos.

A IN RFB nº 1700, de 2017, estabelece que a quota de depreciação a ser registrada na escrituração da pessoa jurídica, como custo ou despesa operacional, será determinada com base nos prazos de vida útil e nas taxas de depreciação constantes do seu Anexo III, conforme referência na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM.

Ilustrativamente, vale citar os prazos de vida útil admissíveis para fins de depreciação de alguns veículos automotores:

Bens	Taxa de depreciação	Prazo
Tratores (exceto os carros-tratores da posição 8709)	25% ao ano (Anexo III da IN RFB nº 1700, de 2017, Posição 8701)	4 anos
Veículos automotores para transporte de 10 pessoas ou mais, incluído o motorista	25% ao ano (Anexo III da IN RFB nº 1700, de 2017, Posição 8702)	4 anos
Automóveis de passageiros e outros veículos automóveis principalmente concebidos para transporte de pessoas (exceto os da posição 8702), incluídos os veículos de uso misto ("station wagons") e os automóveis de corrida	20% ao ano (Anexo III da IN RFB nº 1700, de 2017, Posição 8703)	5 anos
Veículos automóveis para transporte de mercadoria	25% ao ano (Anexo III da IN RFB nº 1700, de 2017, Posição 8704)	4 anos
Caminhões fora-de-estrada	25% ao ano (Anexo III da IN RFB nº 1700, de 2017, usa a expressão Veículos Automóveis para usos especiais abrangendo os caminhões fora-de-estrada - Posição 8705)	4 anos
Motociclos	25% ao ano (Anexo III da IN RFB nº 1700, de 2017, Posição 8711)	4 anos

Foram também fixados em cinco anos, pela IN SRF nº 4, de 1985:

- a) o prazo de vida útil para fins de depreciação de computadores e periféricos (*hardware*), taxa de vinte por cento ao ano;

- b) o prazo mínimo admissível para amortização de custos e despesas de aquisição e desenvolvimento de logiciais (*software*), utilizados em processamento de dados, taxa de vinte por cento ao ano.

A taxa de depreciação, aplicável a cada caso, é obtida mediante a divisão do percentual de cem por cento pelo prazo de vida útil, em meses, trimestres ou anos, apurando-se, assim, a taxa mensal, trimestral ou anual a ser utilizada.

Notas:

1) Em caso de dúvida, o contribuinte ou a autoridade lançadora do imposto de renda poderá solicitar perícia do Instituto Nacional de Tecnologia, ou de outra entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica, hipótese em que prevalecerão os prazos de vida útil recomendados por essas instituições, enquanto estes não forem alterados por decisão administrativa superior ou sentença judicial, fundamentadas, igualmente, em laudo técnico idôneo.

2) Caso a quota de depreciação registrada na contabilidade do contribuinte seja menor do que aquela normalmente admissível, a diferença poderá ser excluída do lucro líquido na apuração do lucro real, observando-se que, em qualquer hipótese, o montante acumulado, das cotas de depreciação não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem. Nesse caso, a partir do período de apuração em que o montante acumulado das quotas de depreciação computado na determinação do lucro real atingir o custo de aquisição do bem, o valor da depreciação, registrado na escrituração comercial, deverá ser adicionado ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real.

Normativo: Lei nº 4.506, de 1964, art. 57;
IN SRF nº 4, de 1985;
Lei nº 12.973, de 2014, art. 40;
IN RFB nº 1700, de 2017, art. 124; e
RIR/2018, art. 320, §§ 1º e 2º.

043 Como será calculada a depreciação de bens adquiridos usados?

A taxa anual de depreciação de bens adquiridos usados será fixada tendo em vista o maior dos seguintes prazos:

- a) metade do prazo de vida útil admissível para o bem adquirido novo; ou
b) restante da vida útil do bem, considerada essa vida útil em relação à primeira instalação ou utilização desse bem.

Normativo: **RIR/2018**, art. 322.

044 Qual a condição para que um caminhão possa ser considerado “fora-de-estrada”, para fins de depreciação no prazo de quatro anos?

Serão considerados “fora-de-estrada” os caminhões construídos especialmente para serviços pesados, destinados ao transporte de minérios, pedras, terras com pedras e materiais semelhantes, e utilizados dentro dos limites das obras ou minas.

045 Como proceder quando a taxa de depreciação efetivamente suportada pelos bens da pessoa jurídica divergir da normalmente admissível, tenha sido, ou não, fixada para efeitos fiscais, pela RFB?

A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) publica periodicamente o prazo de vida útil admissível, em condições normais ou médias, para cada espécie de bem, assegurado ao contribuinte o direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação de seus bens, desde que faça a prova dessa adequação, quando adotar taxa diferente.

Em caso de dúvida, o contribuinte ou a autoridade lançadora do imposto sobre a renda poderá solicitar perícia do Instituto Nacional de Tecnologia (INT), ou de outra entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica, hipótese em que prevalecerão os prazos de vida útil recomendados por essas instituições, enquanto esses não forem alterados por decisão administrativa superior ou por sentença judicial, fundamentadas, igualmente, em laudo técnico idôneo.

Notas:

Caso a quota de depreciação registrada na contabilidade do contribuinte seja menor do que aquela normalmente admissível, a diferença poderá ser excluída do lucro líquido na apuração do lucro real (e do resultado ajustado), observando-se que, em qualquer hipótese, o montante acumulado, das cotas de depreciação não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem. Nesse caso, a partir do período de apuração em que o montante acumulado das quotas de depreciação computado na determinação do lucro real (e do resultado ajustado) atingir o custo de aquisição do bem, o valor da depreciação, registrado na escrituração comercial, deverá ser adicionado ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real (e do resultado ajustado).

Normativo:	Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, §§ 1º e 2º; RIR/2018 , art. 320, §§ 1º e 2º; Lei nº 12.973, de 2014, art. 40; e IN RFB nº 1700, de 2017, art. 124.
------------	--

046 Quem poderá registrar o encargo da depreciação dos bens?

A depreciação dos bens será deduzida somente pelo contribuinte que suportar o encargo econômico do desgaste ou obsolescência, de acordo com as condições de propriedade, posse ou uso do bem.

O valor não depreciado dos bens sujeitos à depreciação e que se tornarem imprestáveis ou caírem em desuso será computado, por ocasião da efetiva saída do bem do patrimônio da empresa (baixa física), como despesa não operacional. Quando houver valor econômico apurável, o montante da alienação será computado como receita não operacional da empresa.

Notas:

1) Com a edição da Lei nº 11.941, de 2009, art. 37, que alterou o disposto no art. 187, IV, da Lei nº 6.404, de 1976, a designação “receitas e despesas não operacionais” foi substituída pela denominação “outras receitas e outras despesas”;

2) Não são admitidas quotas de depreciação, para fins da apuração do lucro real, de bens destinados à revenda ou que não estejam sendo utilizados na produção dos rendimentos.

Normativo:	RIR/2018 , art. 317, §§ 1º, 4º e 5º; e Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, §§ 1º a 4º, e §§ 7º e 11; e IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 121, § 4º.
------------	---

047 Quais bens podem ser depreciados?

Podem ser objeto de depreciação todos os bens físicos sujeitos a desgaste pelo uso, por causas naturais, ou obsolescência normal, inclusive edifícios e construções, e projetos florestais destinados à exploração de frutos.

Somente será admitida, para fins de apuração do lucro real, a despesa de depreciação de bens móveis ou imóveis que estejam intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização de bens e serviços objeto da atividade empresarial.

Normativo: **RIR/2018**, arts. 317, § 5º e 318 incisos I e II; e
PN CST nº 18, de 1979.
IN SRF nº 11, de 1996, art. 25, § único;
IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 121, § 5º e 122;
Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso III;
Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 9º;
DL nº 1.483, de 1976, art. 6º, § único;

048 Quais bens não podem ser objeto de depreciação?

Não será admitida quota de depreciação relativamente a:

- a) terrenos, salvo em relação aos melhoramentos ou construções;
- b) prédios ou construções não alugados nem utilizados pelo proprietário na produção dos seus rendimentos ou destinados à revenda;
- c) bens que normalmente aumentam de valor com o tempo, como obras de arte ou antiguidades; e
- d) bens para os quais seja registrada quota de exaustão.

Normativo: **RIR/2018**, art. 318; e
Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, §§ 10 e 13;
IN RFB nº 1700, de 2017, art. 122, § único.

049 A partir de que momento poderá a depreciação ser dedutível na apuração do Lucro Real?

Qualquer que seja a forma de registro desse encargo, na escrituração trimestral ou mesmo anual, a quota de depreciação somente será dedutível, como custo ou despesa operacional, a partir do mês em que o bem é instalado, posto em serviço ou em condições de produzir.

Normativo:	RIR/2018 , art. 317, § 2º; e Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 8º;
------------	--

050 Um bem que se encontra no depósito aguardando sua instalação pode ser objeto de depreciação para fins de ser computado como custo ou encargo?

Não. A quota de depreciação é dedutível a partir da época em que o bem é instalado, posto em serviço ou em condições de produzir.

Normativo:	RIR/2018 , art. 317, § 2º; Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 8º; IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 121, § 2º;
------------	---

051 Empresa que vinha utilizando, para determinado bem, taxas de depreciação inferiores às admitidas como dedutíveis na apuração do lucro real poderá utilizar taxas mais elevadas, a fim de ajustar a depreciação acumulada à taxa normal?

Não. Se o contribuinte deixar de deduzir a depreciação de um bem depreciável do ativo imobilizado em determinado período de apuração, não poderá fazê-lo acumuladamente fora do período em que ocorreu a utilização desse bem, tampouco os valores não deduzidos poderão ser recuperados posteriormente mediante utilização de taxas superiores às máximas permitidas.

Notas:

Caso a quota de depreciação registrada na contabilidade do contribuinte seja menor do que aquela normalmente admissível, a diferença poderá ser excluída do lucro líquido na apuração do lucro real, observando-se que, em qualquer hipótese, o montante acumulado, das cotas de depreciação não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem. Nesse caso, a partir do período de apuração em que o montante acumulado das quotas de depreciação computado na determinação do lucro real atingir o custo de aquisição do bem, o valor da depreciação, registrado na escrituração comercial, deverá ser adicionado ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real.

Normativo:	Lei nº 4.506, de 1964, art. 57; PN CST nº 79, de 1976; IN RFB nº 1700, de 2017, art. 121, § 6º, e 124; e RIR/2018 , art. 320, §§ 1º e 2º.
------------	---

052 Como calcular a quota de depreciação de bens aplicados exclusivamente na exploração mineral ou florestal, cujo período de exploração total seja inferior ao tempo de vida útil desses bens?

A quota de depreciação registrável em cada período de apuração de bens aplicados exclusivamente na exploração de minas, jazidas e florestas, cujo período de exploração total seja inferior ao tempo de vida útil desses bens, poderá ser determinada, opcionalmente, em função do prazo da concessão ou do contrato de exploração ou, ainda, do volume da produção de cada período de apuração e sua relação com a possança conhecida da mina ou com a dimensão da floresta explorada.

Normativo:	RIR/2018 , art. 319, § 3º; e Lei nº 4.506, de 1964, arts. 57, § 14 e 59, § 2º.
------------	--

053 Como calcular a taxa de depreciação em caso de conjunto de instalação ou equipamentos sem especificação suficiente para permitir aplicar as diferentes taxas de depreciação de acordo com a natureza do bem?

Quando o registro do imobilizado for feito por conjunto de instalação ou equipamentos, sem especificação suficiente para permitir aplicar as diferentes taxas de depreciação de acordo com a natureza do bem, e o contribuinte não tiver elementos para justificar as taxas médias adotadas para o conjunto, será obrigado a utilizar as taxas aplicáveis aos bens de maior vida útil que integrem o conjunto.

Normativo:	Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 12; IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 124, § 3º; RIR/2018 , art. 320, § 3º.
------------	---

054 Sabendo-se que não é admitida quota de depreciação sobre terrenos, como proceder quando o registro contábil de imóvel construído agregar o valor da construção ao do terreno?

Quando o valor do terreno não estiver separado do valor da edificação ou construção que sobre ele existir, deve ser providenciado o respectivo destaque, para que seja admitida a dedução da depreciação do valor da construção ou do edifício.

Para isso, o contribuinte poderá se basear em laudo pericial para determinar que parcela do valor contabilizado corresponde ao valor do edifício ou construção, aplicando, sobre essa parcela, o percentual de depreciação efetivamente suportado, limitado, para efeito tributário, ao admitido para esse tipo de bem.

Notas:

Somente os edifícios e construções alugados ou utilizados pelo proprietário na produção dos seus rendimentos podem ser objeto de depreciação, não podendo a respectiva cota incidir sobre o valor dos terrenos, mesmo aqueles em que os edifícios ou construções se acharem edificadas.

Normativo: Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 10, alínea a;
RIR/2018, art. 318, inciso I, alínea b, e § único, inciso I;
IN RFB nº 1700, de 2017, art. 122, inciso I, alínea b, e § único, inciso I; e
PN CST nº 14, de 1972.

Depreciação Acelerada

055 Quais as espécies de depreciação acelerada existentes?

Há duas espécies de depreciação acelerada:

- a) a relativa bens móveis, resultante do desgaste pelo uso em regime de operação superior ao normal, calculada com base em turnos de trabalho, a partir a aplicação de um coeficiente de depreciação acelerada sobre a quota de depreciação normal, e reconhecida, apenas, pela legislação tributária, para fins da apuração do lucro real, sendo registrada no Lalur, sem qualquer lançamento contábil. (RIR/2018, art. 323); e
- b) a relativa à depreciação acelerada incentivada, considerada como benefício fiscal e reconhecida, apenas, pela legislação tributária, para fins da apuração do lucro real, sendo registrada no Lalur, sem qualquer lançamento contábil (RIR/2018, arts. 324 a 329).

Notas:

1) O total da depreciação acumulada, incluídas a normal e a acelerada, não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 6º);

2) A partir do período de apuração em que for atingido o custo de aquisição do bem, o valor da depreciação normal, registrado na escrituração comercial, deverá ser adicionado ao lucro líquido, para efeito de determinação do lucro real (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º, alínea "a").

RIR/2018, arts. 319, 320, 321, 323 e 324 a 329;

Lei nº 3.470, de 1958, art. 69; e

Normativo: Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, §§ 1º, 2º, 5º e 15;

PN Cosit nº 1, de 2011, itens 16 a 20;

Solução de Consulta nº 152 - Cosit, de 2019.

056 Qual o critério para aplicação das modalidades de depreciação acelerada?

I - No que concerne à depreciação acelerada, aos bens móveis, poderão ser adotados, em função do número de horas diárias de operação, os seguintes coeficientes sobre as taxas normalmente utilizáveis:

- a) 1,0 – para um turno de oito horas de operação;
- b) 1,5 – para dois turnos de oito horas de operação; e
- c) 2,0 – para três turnos de oito horas de operação.

Nessas condições, um bem cuja taxa normal de depreciação é de dez por cento ao ano poderá ser depreciado em quinze por cento ao ano se operar dezesseis horas por dia, ou vinte por cento ao ano, se em regime de operação de 24 horas por dia.

II - No que concerne à depreciação acelerada incentivada, com a finalidade de incentivar a implantação, a renovação ou a modernização de instalações e equipamentos, poderão ser adotados coeficientes, que vigorarão durante prazo certo para determinadas indústrias ou atividades. As empresas que exerçam, simultaneamente, atividades comerciais e industriais poderão utilizar o benefício em relação aos bens destinados exclusivamente à atividade industrial.

Normativo:	RIR/2018 , arts. 323, e 324 a 329; Lei nº 3.470, de 1958, art. 69; Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 5º; Parecer Normativo CST nº 192, de 1972; PN Cosit nº 1, de 2011, itens 16 a 20;
------------	---

057 É permitida a aplicação dos coeficientes de aceleração da depreciação dos bens móveis do ativo imobilizado, em razão dos turnos de operação, conjuntamente com os coeficientes multiplicativos concedidos como incentivo fiscal a determinados setores da atividade econômica?

Sim. Não existe impedimento a que os dois regimes sejam aplicados cumulativamente, desde que atendidas as demais exigências previstas na legislação relativa a cada um deles, pois, do contrário, haverá cerceamento de um dos dois direitos.

Ressalte-se, por oportuno, a regra geral impeditiva de que, em qualquer caso, o montante acumulado das quotas de depreciação deduzidas na apuração do lucro real não pode ultrapassar o custo de aquisição do bem registrado contabilmente.

Normativo:	Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, §§ 5º e 6º; RIR/2018 , art. 324, §§ 2º e 5º; e PN CST nº 95, de 1975.
------------	--

058 É necessária prévia autorização para que a pessoa jurídica possa adotar o regime de depreciação acelerada ?

Não. Não é necessária prévia autorização para que a pessoa jurídica possa adotar esse regime.

Entretanto, caso seja utilizada a depreciação acelerada, o contribuinte poderá ser solicitado, a qualquer tempo, a justificar convenientemente esse procedimento, sob pena de ver glosado o excesso em relação à taxa normal, com a cobrança dos tributos e dos acréscimos cabíveis.

Notas:	
	1) Os hotéis e pousadas que adotarem, em relação aos bens móveis registrados em conta do ativo imobilizado, os coeficientes de depreciação acelerada deverão comprovar o número de horas efetivas de utilização dos bens;

- 2) Na impossibilidade de comprovação do número de horas diárias de operação dos bens intrinsecamente relacionados com a atividade, a utilização dos coeficientes de aceleração poderá ser efetuada na proporção da taxa média mensal de ocupação da capacidade de hospedagem;
- 3) Para a utilização dos coeficientes, deve ser comprovada a taxa de ocupação de sua capacidade de hospedagem;
- 4) Ver Pergunta nº 55.

Normativo: IN RFB nº 821, de 2008, art. 1º.

059 Quais os elementos de prova que podem justificar a aplicação da depreciação acelerada?

A comprovação, que deve reportar-se ao período em que foi utilizado o coeficiente de depreciação acelerada ~~contábil~~, deverá demonstrar que, efetivamente, determinado bem móvel esteve em operação por dois ou três turnos de oito horas, conforme o caso, dependendo, exclusivamente, do tipo de atividade exercida pelo contribuinte.

Como elementos de prova, visando a convencer a autoridade fiscal de sua adequada utilização, poderão ser apresentados, entre outros: folhas de pagamento relativas a dois ou três operadores diários para um mesmo equipamento que necessite de um único operador durante o período de oito horas; produção condizente com o número de horas de operação do equipamento; consumo de energia elétrica condizente com o regime de horas de operação etc.

Em regra, o prazo de vida útil admissível é aquele estabelecido no anexo III da IN RFB nº 1.700, de 2017, ficando assegurado ao contribuinte o direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação dos seus bens, desde que faça prova dessa adequação quando adotar taxa diferente.

No caso de dúvida, o contribuinte ou a RFB poderá pedir perícia do Instituto Nacional de Tecnologia ou de outra entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica, prevalecendo os prazos de vida útil recomendados por essas instituições, enquanto não forem alterados por decisão administrativa superior ou por sentença judicial, baseadas, igualmente, em laudo técnico idôneo.

RIR/2018, arts. 320, §§ 1º e 2º e 323.

Normativo: Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, §§ 3º e 4º; e
IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 124, §§ 1º e 2º.

Depreciação Acelerada Incentivada

060 Quais as formas de depreciação acelerada incentivada, de acordo com a legislação fiscal?

Bens utilizados na atividade rural:

Os bens do ativo imobilizado, exceto a terra nua, adquiridos por pessoa jurídica que explore a atividade rural, para uso nessa atividade, poderão ser depreciados integralmente no próprio ano da aquisição (MP nº 2.159-70, de 2001, art. 6º; e RIR/2018, art. 325).

Dispêndios Realizados com Pesquisa Tecnológica e Desenvolvimento de Inovação Tecnológica de Produtos:

A partir de 2003, os valores relativos aos dispêndios incorridos em instalações fixas e na aquisição de aparelhos, máquinas e equipamentos, destinados à utilização em projetos de pesquisa e desenvolvimentos tecnológicos, metrologia, normalização técnica e avaliação da conformidade, aplicáveis a produtos, processos, sistemas e pessoal, procedimentos de autorização de registros, licenças, homologações e suas formas correlatas, e relativos a procedimentos de proteção de propriedade intelectual, poderão ser depreciados na forma da legislação vigente, podendo o saldo não depreciado ser excluído na determinação do lucro real, no período de apuração em que concluída sua utilização (Lei nº 10.637, de 2002, art. 39 e § 2º; e Lei nº 11.196, de 2005, art. 20).

O valor do saldo excluído na forma do parágrafo anterior deverá ser controlado na Parte B do Lalur e será adicionado, na determinação do lucro real, em cada período de apuração posterior, pelo valor da depreciação normal que venha a ser contabilizada como despesa operacional.

Para fins da dedução, os dispêndios deverão ser controlados contabilmente em contas específicas, individualizadas por projeto realizado.

Empresas Concessionárias, Permissionárias e Autorizadas de Geração de Energia Elétrica

A diferença entre o valor do encargo decorrente das taxas anuais de depreciação fixadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e o valor do encargo contabilizado decorrente das taxas anuais de depreciação fixadas pela legislação específica aplicável aos bens do ativo imobilizado, exceto terrenos, adquiridos ou construídos por empresas concessionárias, permissionárias e autorizadas de geração de energia elétrica, poderá ser excluída do lucro líquido para a apuração do lucro real (Lei nº 11.196, de 2005, art. 37).

O disposto aplica-se somente aos bens novos adquiridos ou construídos destinados a empreendimentos cuja concessão, permissão ou autorização tenha sido outorgada a partir da data da publicação desta Lei até 31 de dezembro de 2018 (Lei nº 11.196, de 2005, art. 37, § 1º, com a redação dada pela Lei nº 12.865, de 2013, art. 41).

A diferença entre os valores dos encargos será controlada no livro fiscal destinado à apuração do lucro real (Lei nº 11.196, de 2005, art. 37, § 2º).

O total da depreciação acumulada, incluindo a contábil e a fiscal, não poderá ultrapassar o custo do bem depreciado (Lei nº 11.196, de 2005, art. 37, § 3º).

Notas:

A pessoa jurídica não poderá utilizar-se da depreciação ou amortização acelerada de que trata a Lei nº 11.196, de 2005, art. 17, incisos III e IV, com a redação dada pela Lei nº 11.774, de 2008, em relação ao mesmo ativo, cujo saldo ainda não depreciado será excluído para determinação do lucro real no período de apuração em que concluída a utilização de instalações fixas, aparelhos, máquinas e equipamentos, destinados a projetos de pesquisa e desenvolvimentos tecnológicos e desenvolvimento de inovação tecnológica de produtos, de que trata o art. 20 da Lei nº 11.196, de 2005.

061 Como poderá ser utilizado o benefício fiscal da depreciação acelerada incentivada?

O benefício fiscal da depreciação acelerada incentivada poderá ser utilizado da seguinte forma:

- a) será registrado, na escrituração comercial, o encargo de depreciação normal, calculado pela aplicação da taxa usualmente admitida;
- b) a quota de depreciação acelerada incentivada, correspondente ao benefício fiscal, constituirá exclusão do lucro líquido na apuração do lucro real, devendo ser escriturada diretamente como exclusão, na Parte A, e como controle, na Parte B do Lalur;
- c) o total da depreciação acumulada, incluindo a normal e a acelerada, não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem registrado contabilmente; e
- d) a partir do período de apuração em que a soma da depreciação contábil mais a depreciação acelerada incentivada atingir a importância total do bem registrado contabilmente (item “c” anterior), o valor da depreciação normal, registrado na escrituração comercial, que continuar a ser reconhecido contabilmente, deverá ser adicionado ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real, com a concomitante baixa desse valor na conta de controle da Parte B do Lalur.

Notas:

1) As empresas que exerçam, simultaneamente, atividades comerciais e industriais poderão utilizar o benefício em relação aos bens destinados exclusivamente à atividade industrial;

2) Salvo autorização expressa em lei, o benefício fiscal de depreciação acelerada incentivada não poderá ser usufruído cumulativamente com outros idênticos, exceto o da depreciação acelerada em função dos turnos de trabalho.

3) Ver Pergunta nº 055 deste capítulo.

Veja ainda:	Formas de depreciação acelerada incentivada: Pergunta 058 deste capítulo.
Normativo:	RIR/2018 , art. 324; Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, §§ 5º e 6; e DL nº 1.598, de 1977, arts. 6º, § 2º, "a", e 8º, I, "c".

Amortização

062 Em que consiste a amortização de direitos, bens, custos e despesas?

A amortização de direitos, bens, custos e despesas consiste na recuperação do capital aplicado na aquisição de direitos cuja existência ou exercício tenha duração limitada, ou de bens cuja utilização pelo contribuinte tenha o prazo limitado por lei ou contrato.

Somente serão admitidas as amortizações de custos ou despesas que observem as condições estabelecidas no RIR/2018.

Notas:

Com a edição da Lei nº 11.941, de 2009, art. 37, que alterou o disposto no art. 178, § 1º, da Lei nº 6.404, de 1976, o subgrupo do ativo diferido foi inserido no grupo do ativo não circulante, sendo substituído pelo subgrupo do intangível.

Normativo:	RIR/2018 , art. 330, § 2º; Lei nº 4.506, de 1964, art. 58;
------------	--

063 Como é efetuada a recuperação do capital empregado?

A recuperação do capital empregado é realizada mediante amortização de bens, direitos, custos ou despesas.

Somente será permitida a amortização de (i) bens e direitos intrinsecamente relacionados com a produção ou a comercialização dos bens e dos serviços e de (ii) custos ou despesas que observem as condições estabelecidas na legislação tributária.

A quota de amortização dedutível em cada período de apuração é determinada pela aplicação da taxa anual de amortização sobre o valor original do capital aplicado. Evidencie-se que o montante acumulado das quotas de amortização não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem ou do direito.

Normativo:	Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, §§ 1º e 2º; Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, caput, inc. III; e RIR/2018 , art. 330, §§ 1º, 2º e 4º, e 332, § 2º.
------------	---

064 Como será fixada a quota de amortização?

Período de apuração anual: a quota de amortização dedutível em cada período de apuração será determinada pela aplicação da taxa anual de amortização sobre o valor original do capital aplicado.

Período de apuração inferior a doze meses: se a amortização tiver início ou terminar no curso do período de apuração anual, ou se este tiver duração inferior a doze meses, a taxa anual será ajustada proporcionalmente ao período de amortização.

Notas:

1) Com a edição da Lei nº 11.941, de 2009, art. 37, que alterou o disposto no art. 178, § 1º, da Lei nº 6.404, de 1976, o subgrupo do ativo diferido foi inserido no grupo do ativo não circulante, sendo substituído pelo subgrupo do intangível;

2) A taxa anual de amortização será fixada tendo em vista o número de anos restantes de existência do direito e o número de períodos de apuração em que deverão ser usufruídos os benefícios decorrentes das despesas registradas no ativo diferido.

Normativo:	RIR/2018 , arts. 330 a 333; e Lei nº 4.506, de 1964, art. 58. Ver Pergunta nº 062.
------------	---

065 Quais direitos ou bens poderão ser objeto de amortização?

Poderão ser amortizados os capitais aplicados na aquisição de direitos cuja existência ou exercício tenha duração limitada ou de bens cuja utilização pelo contribuinte tenha o prazo legal ou contratualmente limitado, tais como:

- a) patentes de invenção, fórmulas e processos de fabricação, direitos autorais, licenças, autorizações ou concessões;
- b) custo de aquisição, prorrogação ou modificação de contratos e direitos de qualquer natureza, inclusive de exploração de fundo de comércio;
- c) custo das construções ou benfeitorias em bens locados ou arrendados, ou em bens de terceiros, quando não houver direito ao recebimento de seu valor; e
- d) o valor dos direitos contratuais de exploração de florestas por prazo determinado, na forma do art. 334 do RIR/2018;
- e) os demais direitos classificados no ativo não circulante intangível.

Notas:

1) A amortização de direitos classificados no ativo não circulante intangível é considerada dedutível na determinação do lucro real, observado o disposto no inciso III do caput do art. 13 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

2) Poderão ser excluídos, para fins de apuração do lucro real, os gastos com desenvolvimento de inovação tecnológica referidos no inciso I do caput e no § 2º do art. 17 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, quando registrados no ativo não circulante intangível, no período de apuração em que forem incorridos e observado o disposto nos arts. 22 a 24 da referida Lei;

3) O contribuinte que utilizar o benefício acima referido deverá adicionar ao lucro líquido, para fins de apuração do lucro real, o valor da realização do ativo intangível, inclusive por amortização, alienação ou baixa.

Normativo:	RIR/2018, arts. 331, 334 e 335, Lei nº 4.506, de 1964, art. 58; Lei nº 12.973, de 2014, arts. 41, 42 e 117, I. IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 126 e 127;
------------	--

066 Quais custos e despesas poderão ser objeto de amortização?

Para fins de determinação do lucro real, não serão computadas, no período de apuração em que incorridas, as despesas:

I - de organização pré-operacionais ou pré-industriais, inclusive da fase inicial de operação, quando a empresa utilizou apenas parcialmente o seu equipamento ou as suas instalações; e

II - de expansão das atividades industriais.

As despesas acima referidas poderão ser excluídas para fins de determinação do lucro real, em quotas fixas mensais e no prazo mínimo de 5 (cinco) anos, a partir:

a) - do início das operações ou da plena utilização das instalações, no caso do inciso I acima; e

b) - do início das atividades das novas instalações, no caso do inciso II acima.

Notas:

1) Com a edição da Lei nº 11.941, de 2009, por meio de seu art. 37, que alterou o disposto no art. 178, § 1º, da Lei nº 6.404, de 1976, o subgrupo do ativo diferido foi inserido no grupo do ativo não circulante, sendo substituído pelo subgrupo do intangível;

2) A partir de 1º/01/1996, somente será considerada, como dedutível, a amortização de bens e direitos intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

Normativo: Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, III;
RIR/2018, arts. 330, 331, 333 e 338;
Lei nº 6.404, de 1976, art. 178, § 1º;
Lei nº 11.196, de 2005, art. 17, IV; e
Decreto nº 5.798, de 2006, art. 3º, IV.

067 Há limites para a amortização?

Sim, pois, em qualquer hipótese, o montante acumulado das quotas de amortização não poderá ultrapassar o custo de aquisição do direito ou bem, ou o total da despesa efetuada, registrado contabilmente.

Notas:

Vide pergunta anterior

Normativo:	RIR/2018 , art. 330, § 1º; e Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 2º.
------------	--

068 Como proceder se a existência ou o exercício do direito, ou a utilização do bem terminar antes da amortização integral?

Se a existência ou o exercício do direito, ou a utilização do bem terminar antes da amortização integral de seu custo, o saldo não amortizado constituirá encargo no período de apuração em que se extinguir o direito ou terminar a utilização do bem.

Normativo:	RIR/2018 , art. 330, § 3º. Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 4º;
------------	--

069 Qual a diferença entre depreciação e amortização?

A principal distinção entre esses dois encargos é que, enquanto a depreciação incide sobre os bens físicos de propriedade do próprio contribuinte, a amortização se relaciona com a diminuição de valor de bens que, nos termos da lei ou contrato que regule a concessão de serviço público, devem reverter ao poder concedente ao fim do prazo da concessão, sem indenização; ou que, locados ou arrendados, ou em bens de terceiros, não houver direito ao recebimento de seu valor; ou dos direitos (ou despesas diferidas) com prazo limitado (legal ou contratualmente).

070 Quais as espécies de amortização acelerada existentes?

Bens destinados à pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, adquiridos a partir de 1º/01/2006:

Há apenas uma espécie de amortização acelerada, a aplicável aos bens intangíveis, classificáveis no ativo diferido, adquiridos a partir de 1º de janeiro de 2006, exclusivamente para a exploração em atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica.

Tratamento do saldo não amortizado quando concluída a utilização dos bens intangíveis:

Os valores relativos aos dispêndios incorridos a partir de 1º de janeiro de 2006, relativos aos procedimentos de proteção de propriedade intelectual explorada exclusivamente em atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, poderão ser amortizados na forma da legislação vigente, podendo o saldo não amortizado ser excluído na determinação do lucro real, no período de apuração em que for concluída sua utilização.

A propriedade intelectual, cujo dispêndio é amortizável na forma do parágrafo anterior, refere-se às instalações fixas, aparelhos, máquinas e equipamentos, destinados à utilização em projetos de pesquisa e desenvolvimento tecnológico, metrologia, normalização técnica e avaliação da conformidade, aplicáveis a produtos, processos, sistemas e pessoal, procedimentos de autorização de registros, licenças, homologações e suas formas correlatas.

O valor do saldo excluído na forma dos parágrafos anteriores deverá ser controlado no Lalur, e será adicionado, na determinação do lucro real, em cada período de apuração posterior, pelo valor da amortização normal que venha a ser contabilizada como despesa operacional.

A pessoa jurídica beneficiária de amortização acelerada de que trata o tópico anterior, não poderá utilizar-se do benefício de exclusão do saldo não amortizado, de que trata este tópico, relativamente aos mesmos bens intangíveis.

Notas:

1) Com a edição da Lei nº 11.941, de 2009, art. 37, que alterou o disposto no art. 178, § 1º, da Lei nº 6.404, de 1976, o subgrupo do ativo diferido foi inserido no grupo do ativo não circulante, sendo substituído pelo subgrupo do intangível;

2) O montante acumulado das quotas de amortização não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem registrado contabilmente;

3) A amortização acelerada não se aplica em relação aos bens intangíveis adquiridos de terceiros ou desenvolvidos internamente na empresa, destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, os quais, por força da Lei nº 6.404, de 1976, art. 179, IV, devem ser classificados no ativo imobilizado.

Normativo: RIR/2018, arts. 327, 335 e 564;
Lei nº 11.196, de 2005, arts. 17, IV, e 20; e
Lei nº 11.487, de 2007, art. 1º.

Exaustão

071 Em que consiste a exaustão, em termos contábeis?

Exaurir significa esgotar completamente.

Em termos contábeis, a exaustão se relaciona com a perda de valor dos bens ou direitos do ativo, ao longo do tempo, decorrentes de sua exploração (extração ou aproveitamento).

072 Como serão apresentados no balanço os direitos sujeitos à exaustão?

No balanço, os direitos serão classificados no ativo imobilizado e deverão ser avaliados pelo custo de aquisição, deduzido do saldo da respectiva conta de exaustão acumulada.

Normativo: **Lei das S.A.** - Lei nº 6.404, de 1976, art. 183, inciso V.

073 Quando cabe o registro nas contas de exaustão?

Poderá ser computada como custo ou encargo, em cada período de apuração, a importância correspondente à diminuição do valor de recursos minerais ou dos recursos florestais, resultante de sua respectiva exploração.

Notas:

Sobre os procedimentos a serem observados no cálculo da quota anual de exaustão, consultar os arts. 336 e 337 do **RIR/2018**.

Normativo: **Lei das S.A.** - Lei nº 6.404, de 1976, art. 183, § 2º, “c”; e **RIR/2018**, arts 336 e 337;
Lei nº 4.506, de 1964, art. 59; e
DL nº 1.483, de 1973, art. 4º.

074 Qual a base de cálculo da quota anual de amortização dos direitos contratuais de exploração de florestas?

A quota anual de amortização do valor dos direitos contratuais de exploração de florestas terá como base de cálculo o valor do contrato e será calculada em função do prazo de sua duração.

O disposto nesta pergunta não se aplica aos contratos de exploração firmados por prazo indeterminado.

Notas:

O valor dos direitos contratuais de exploração de florestas por prazo determinado, na forma do art. 334 do **RIR/2018**, é objeto de amortização e não de exaustão.

Veja ainda:	Exaustão de recursos minerais: Perguntas 075 a 078 deste capítulo. Exaustão de recursos florestais: Perguntas 079 a 082 deste capítulo.
Normativo:	RIR/2018 , art. 334, § 3º; DL nº 1.483, de 1976, art. 5º, § 1º;

Exaustão de Recursos Minerais

075 Como será fixada a quota de exaustão de recursos minerais?

A quota de exaustão de recursos minerais será fixada tendo em vista o volume de produção no período e sua relação com a possança conhecida da mina ou em função do prazo de concessão.

Não é admissível como custo ou encargo, a título de exaustão, em cada período de apuração, a importância correspondente à diminuição do valor de recursos minerais, resultante da exploração de jazidas minerais inesgotáveis ou de exaurimento indeterminado, como as de água mineral.

Notas:

O RIR/2018 não trata como fazia o RIR/1999 de exaustão mineral incentivada, a qual tinha por base a receita bruta para efeito de cálculo de quota de exaustão incentivada.

Normativo: **RIR/2018**, art. 336, §§ 2º e 3º.

076 As empresas de mineração, em relação às atividades exercidas mediante licenciamento ou como arrendatárias, fazem jus às quotas de exaustão?

Não. As atividades extrativas sob licenciamento (minerais destinados ao aproveitamento imediato e *in natura*) ou sob arrendamento mercantil não comportam nenhuma das formas de exaustão, em face de não haver custo ativável de direitos minerais. Caberá, quando muito, a apropriação normal de quotas de amortização ou das despesas operacionais, conforme o caso.

O RIR/2018 destaca que "são vedadas as deduções de despesas de exaustão geradas por bem objeto de arrendamento mercantil pela arrendatária, na hipótese em que esta reconhecer contabilmente o encargo", sendo que esta diretiva também se aplica aos contratos não tipificados como arrendamento mercantil que contenham elementos contabilizados como arrendamento mercantil por força de normas contábeis e da legislação comercial.

Normativo: Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, caput, inciso VIII; e
RIR/2018, art. 336, §§ 4º e 5º.

077 Quais controles deverão ser mantidos pelas empresas de mineração, com relação às quotas de exaustão dos recursos minerais explorados?

As empresas de mineração deverão manter, em sua escrituração contábil, sob intitulação própria, subcontas distintas (separadas), referentes a cada jazida ou mina, tendo em vista que a quota de exaustão está relacionada ao custo de aquisição dos recursos minerais explorados, bem como no volume de produção no período de apuração e sua relação com a possança conhecida da mina, ou em função do prazo de concessão.

Normativo: RIR/2018, art. 336, §§ 1º e 2º; e
Lei nº 4.506, de 1964, art. 59, §§ 1º e 2º.

078 Como será determinada a quota normal de exaustão?

Poderá ser computada como custo ou encargo, em cada período de apuração, a importância correspondente à diminuição do valor de recursos minerais, resultante da sua exploração.

A quota de exaustão será determinada de acordo com os princípios de depreciação definidos, nos arts. 317 a 323 do RIR/2018, com base no custo de aquisição ou prospecção dos recursos minerais explorados.

O montante da quota de exaustão será determinado tendo em vista o volume da produção no período e a sua relação com a possança conhecida da mina ou em função do prazo de concessão.

Normativo:	RIR/2018 , arts. 317 a 323 e 336, §§ 1º e 2º; Lei nº 4.506, de 1964, art. 59, §§ 1º e 2º;
------------	---

Exaustão de Recursos Florestais

079 Qual a quota de exaustão aplicável aos recursos florestais?

Poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada período de apuração, a importância correspondente à diminuição do valor de recursos florestais, resultante de sua exploração.

Normativo:	Lei nº 4.506, de 1964, art. 59; Decreto-lei nº 1.483, de 1976, art. 4º, caput; e RIR/2018 , art. 337.
------------	--

080 Qual a base para cálculo da quota de exaustão florestal?

A quota de exaustão dos recursos florestais destinados a corte terá como base de cálculo o valor original das florestas.

Normativo:	RIR/2018 , art. 337, § 1º; e DL nº 1.483, de 1976, art. 4º, § 1º.
------------	---

081 Quais os critérios a serem seguidos para o cálculo da quota de exaustão florestal?

Para o cálculo do valor da quota de exaustão florestal, serão observados os seguintes critérios:

- apurar-se-á, inicialmente, o percentual que o volume dos recursos florestais utilizados ou a quantidade de árvores extraídas, durante o período de apuração, representa em relação ao volume ou à quantidade de árvores que, no início do período de apuração, compunham a floresta; e
- o percentual encontrado será aplicado sobre o valor contábil da floresta, registrado no ativo, e o resultado será considerado como custo dos recursos florestais extraídos.

Normativo:	RIR/2018 , art. 337, § 2º. DL nº 1.483, de 1976, art. 4º, § 2º;
------------	---

082 Essa quota de exaustão será também registrada no caso de direitos contratuais de exploração?

A resposta dada à pergunta anterior aplica-se também às florestas objeto de direitos contratuais de exploração por prazo indeterminado, devendo as quotas de exaustão ser contabilizadas pelo adquirente desses direitos, que tomará como valor da floresta o do contrato.

Em se tratando de direitos contratuais de exploração por prazo determinado, não caberá exaustão, mas sim amortização.

Normativo:	Decreto-lei nº 1.483, de 1976, arts. 4º, § 3º, 5º, § 3º; e RIR/2018 , art. 334 e 337, § 3º.
------------	---

Apropriação de Quotas

083 A partir de que momento o encargo de depreciação, amortização ou exaustão poderá ser imputado no resultado da pessoa jurídica?

- a) a depreciação, somente a partir do mês em que o bem for instalado, posto em serviço ou em condições de produzir;
- b) a amortização, a partir da utilização do bem ou direito ou do início da atividade para a qual contribuam despesas pré-operacionais a ela relativas, passíveis de amortização; e
- c) a exaustão, a partir do mês em que se iniciar o esgotamento dos direitos de exploração mineral ou florestal registrados no ativo.

Notas:

Observar que esses encargos deverão ser calculados sempre em razão de duodécimos, ou seja, número de meses restantes até o final do período de apuração respectivo.

RIR/2018, arts. 317, § 2º, 332 e 337; e
Normativo: DL nº 1.483, de 1976, art. 4º, § 2º; e
Lei nº 4.506, de 1964, arts. 57, 58, § 1º, e 59.

084 A quota anual de depreciação será sempre a mesma durante todo o período de duração do bem?

Regra geral, sim. Entretanto, considerando-se que a taxa anual de depreciação tem como base o período de doze meses consecutivos, a quota de depreciação deverá ser ajustada proporcionalmente na hipótese de período de apuração inferior a doze meses, como no caso de apuração do lucro real trimestral, e no período em que tiver início ou se completar (atingir cem por cento) a depreciação dos bens.

085 Por que a legislação permite que os encargos de depreciação, amortização e exaustão possam ser registrados como custo ou despesa operacional, a critério do contribuinte?

Porque não se pode determinar, *a priori*, se o encargo a ser suportado pelo contribuinte, a esse título, estará vinculado a custo ou a despesas operacionais.

Exemplos:

- a) a depreciação de um caminhão comporá o custo de uma empresa de transporte se este for empregado nessa atividade, mas poderá ser computada como despesa operacional se utilizado numa empresa comercial para entrega de mercadoria vendida; e
- b) a depreciação de computadores, normalmente considerada como despesa operacional para a maioria dos contribuintes, será custo para uma escola de informática.

Assim sendo, caberá ao contribuinte, em cada caso, atendendo à sua atividade específica, computar esse encargo, adequadamente, como custo ou despesa operacional, arcando, por outro lado, com as possíveis consequências de uma classificação inadequada.

086 Em relação aos recursos florestais quando ocorre a depreciação, a amortização ou a exaustão?

Os ativos da pessoa jurídica, representados por recursos florestais, podem ser depreciados, amortizados ou exauridos, de acordo com as seguintes regras:

- a) a depreciação é calculada sobre ativo representado por empreendimento próprio da pessoa jurídica, do qual serão extraídos apenas os frutos. Nessa hipótese, o custo de aquisição ou formação (excluído o solo) é depreciado em tantos anos quantos forem os de produção dos frutos;
- b) a amortização é calculada sobre ativo representado por aquisição de direitos de exploração, por prazo determinado, sobre empreendimento de propriedade de

terceiros. Nesse caso, o custo de aquisição desses direitos é amortizado ao longo do período de duração do contrato; e

- c) a exaustão é calculada sobre ativo representado por floresta própria. Nesse caso, o custo de aquisição ou formação (excluído o solo) será objeto de exaustão na medida e na proporção em que os recursos forem sendo exauridos. No caso de a floresta ou o vegetal plantado proporcionar à pessoa jurídica a possibilidade de um segundo ou mesmo um terceiro corte, o custo de aquisição ou de formação deverá ser recuperado através da exaustão calculada em função do volume extraído em cada período, confrontado com a produção total esperada, englobando os diversos cortes.

Normativo:	RIR/2018 , arts. 318, II e parágrafo único, I, 331, IV, e 337, § 1º; e DL nº 1.483, de 1976, art. 6º, paragrafo único; Lei nº 4.506, de 1964, art. 58 e 59; e DL nº 1.483, de 1976, art. 4º e 5º.
------------	---

Provisões

087 Em que consistem as provisões?

Provisões são expectativas de obrigações ou de perdas de ativos resultantes da aplicação do princípio contábil da Prudência. São efetuadas com o objetivo de apropriar, no resultado de um período de apuração, segundo o regime de competência, custos ou despesas que provável ou certamente ocorrerão no futuro.

Para fins da legislação tributária federal, as referências a provisões alcançam as perdas estimadas no valor de ativos, inclusive as decorrentes de redução ao valor recuperável.

088 O que fazer se a provisão não chegar a ser utilizada no período de apuração seguinte?

Quando a provisão constituída não chegar a ser utilizada ou for utilizada só parcialmente, o seu saldo, por ocasião da apuração dos resultados do período de apuração seguinte, deverá ser revertido a crédito de resultado desse período de apuração e, se for o caso, poderá ser constituída nova provisão para vigorar durante o período de apuração subsequente.

089 Em que condições as provisões serão admitidas pela legislação do Imposto de Renda?

Na determinação do lucro real, somente poderão ser deduzidas as provisões expressamente autorizadas pela legislação tributária.

	RIR/2018 , art. 339;
Normativo:	DL nº 1.730, de 1979, art. 3º; e Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, I.

090 Quais são as provisões admitidas pela legislação do Imposto de Renda?

A legislação do imposto de renda somente admite a constituição, como custo ou despesa operacional, das seguintes provisões:

- a) provisões constituídas para o pagamento de férias de empregados;
- b) provisões para o pagamento de décimo-terceiro salário de empregados;
- c) provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, das entidades de previdência privada complementar, e das operadoras de planos de assistência à saúde, quando constituídas por exigência da legislação especial a elas aplicável;
- d) provisões para perdas de estoques de livros, de que tratam os arts. 8º e 9º da Lei nº 10.753, de 2003.

Veja ainda:	Provisão para pagamento de férias de empregados: Perguntas 93 a 97 deste capítulo. Provisão para pagamento de décimo-terceiro salário: Pergunta 98 deste capítulo.
Normativo:	Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, I; DL nº 1.730, de 1979, arts. 3º e 4º, §§ 1º e 2º; Medida Provisória nº 2.158-35/2001, art. 83; Lei nº 10.753, de 2003, arts. 8º e 9º, Lei nº 9.430, de 1996, art. 14; IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 70; RIR/2018, arts. 339 a 343

091 A pessoa jurídica ainda poderá constituir contabilmente as provisões que não se encontrem expressamente previstas como dedutíveis para fins da legislação do Imposto de Renda?

Sim. Além daquelas expressamente previstas na legislação do imposto de renda, a pessoa jurídica poderá continuar a constituir contabilmente as provisões que entenda serem necessárias à sua atividade ou aos seus interesses sociais.

Todavia, na hipótese de a provisão constituída na contabilidade ser considerada indedutível para fins da legislação do imposto de renda, a pessoa jurídica deverá efetuar no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur), Parte A, a adição do respectivo valor ao lucro líquido do período, para apuração do lucro real.

No período em que a provisão for revertida contabilmente, ela poderá efetuar a correspondente exclusão do lucro líquido, para fins de determinação do lucro real.

Veja ainda:	Decreto-lei nº 1.598, de 1977, arts. 6º, §§ 1º, 2º e 3º; 7º, caput, e 8º, caput, inc. I e §§ 1º e 2º; e RIR/2018, arts. 277, caput, inc. I.
-------------	--

092 Como proceder para baixar os créditos não recebidos oriundos da atividade operacional, quando for constituída, contabilmente, a provisão para créditos de liquidação duvidosa, mesmo após a vedação da legislação fiscal?

As pessoas jurídicas que tenham constituído contabilmente a provisão para créditos de liquidação duvidosa, mesmo após a vedação da legislação fiscal, deverão, no período de constituição da provisão, adicionar o valor da referida provisão ao lucro líquido do período, para apuração do lucro real.

No período em que contabilmente a provisão for revertida, ela poderá ser excluída do lucro líquido para determinação do lucro real.

O registro contábil das perdas deverá ser efetuado de acordo com o disposto na Lei nº 9.430, de 1996, art. 10.

Veja ainda:	Perdas no recebimento de créditos: Perguntas 109 a 116 deste capítulo.
-------------	--

Normativo:	Lei nº 9.430 de 1996, art. 10.
------------	--------------------------------

093 Qual o limite para constituição da provisão para pagamento de remuneração correspondente a férias de seus empregados?

O limite para constituição da provisão para pagamento de remuneração correspondente a férias de empregados será determinado com base na remuneração mensal do empregado e no número de dias de férias a que já tiver direito na época do encerramento do período de apuração.

A faculdade de constituir essa provisão contempla a inclusão dos gastos já incorridos com a remuneração de férias proporcionais e dos encargos sociais, cujo ônus caiba à pessoa jurídica.

A provisão a que se refere esta pergunta contempla a inclusão dos gastos incorridos com a remuneração de férias proporcionais e dos encargos sociais, cujo ônus cabe à pessoa jurídica.

Normativo: Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, I;
DL nº 1.730, de 1979, art. 4º;
RIR/2018, art. 342; e
PN CST nº 7, de 1980.

094 Como é feita a contagem de dias de férias a que já tiver direito o empregado na época do balanço?

Com base nas disposições da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), essa contagem será efetuada da seguinte forma:

- a) por períodos completos - após cada período de 12 (doze meses) de vigência do contrato de trabalho, o empregado terá direito a férias na seguinte proporção:
 - até 5 (cinco) faltas no período aquisitivo, 30 (trinta) dias corridos;
 - de 6 (seis) a 14 (quatorze) faltas, 24 (vinte e quatro) dias corridos;
 - de 15 (quinze) a 23 (vinte e três) faltas, 18 (dezoito) dias corridos;
 - de 24 (vinte e quatro) a 32 (trinta e duas) faltas, 12 (doze) dias corridos; e
 - mais de 32 (trinta e duas) faltas, o empregado perde o direito a férias.
- b) por períodos incompletos - relativamente aos períodos inferiores a 12 (doze) meses de serviço, tomar-se-ão por base férias na proporção de 1/12 (um doze avos) de 30 (trinta) dias por mês de serviço ou fração superior a 14 (quatorze) dias, na data de apuração do balanço ou resultado, ou seja, 2,5 dias por mês ou fração superior a 14 (quatorze) dias.

Notas:

Sempre que, nos termos da CLT, as férias forem devidas em dobro, os dias de férias a que fizer jus o empregado, na forma acima, serão contados observada essa circunstância.

Normativo: **CLT** - Decreto-Lei nº 5.452, de 1943, art. 130.

095 Como será efetuado o cálculo da provisão para pagamento de férias?

O número de dias de férias por empregado, obtido na forma exposta na pergunta anterior, será multiplicado por 1/30 (um trinta avos) da sua remuneração mensal, na época da apuração do resultado ou balanço, majorada com um terço a mais do que o salário normal (adicional de férias), podendo o referido valor ser acrescido dos encargos sociais cujo ônus couber à empresa (INSS e FGTS).

Notas:

A pessoa jurídica deverá manter demonstrativo dos cálculos efetuados.

Normativo: **RIR/2018**, art. 342, §§ 1º e 3º; e
DL nº 1.730, de 1979, art. 4º, § 1º.

096 Como proceder no período de apuração seguinte ao do provisionamento de férias dos empregados?

As importâncias pagas serão debitadas à provisão até o limite do valor provisionado.

O saldo porventura remanescente, na data da apuração do resultado ou balanço seguinte, será revertido e, se for o caso, poderá ser constituída nova provisão.

Normativo: **RIR/2018**, art. 342, § 2º.
DL nº 1.730, de 1979, art. 4º, § 2º;

097 Como deverá proceder a pessoa jurídica que não houver constituído a provisão para pagamento de férias a seus empregados?

A pessoa jurídica que não houver constituído a provisão para pagamento de férias aos seus empregados poderá computar todo o valor pago ou creditado, a título de remuneração de férias, no próprio período de apuração do pagamento ou crédito, ainda que tais férias se iniciem nesse período e terminem no seguinte.

Normativo: Decreto-lei nº 1.730, de 1979, art. 4º;
RIR/2018, art. 342; e
PN CST nº 8, de 1985.

098 Qual o valor a ser provisionado para efeito de pagamento de décimo-terceiro salário?

O valor a ser provisionado para efeito de pagamento de décimo-terceiro salário corresponderá ao valor resultante da multiplicação de 1/12 (um doze avos) da remuneração, acrescida dos encargos sociais cujo ônus cabe à empresa, pelo número de meses de serviço relativos ao período de apuração.

Normativo: **RIR/2018**, art. 343, parágrafo único; e
Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, I.

099 Quais as empresas que estão obrigadas a constituir a provisão para pagamento do Imposto de Renda?

A constituição da provisão para pagamento do imposto de renda, em cada período de apuração, é obrigatória para todas as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real. É obrigatória, em cada período de apuração, a constituição de provisão para imposto sobre a renda, relativa ao imposto devido sobre o lucro real e sobre os lucros cuja tributação tenha sido diferida, referentes ao mesmo período de apuração.

A citada provisão é considerada indedutível para fins de apuração do lucro real.

A demonstração do lucro real será aberta com o lucro líquido do exercício, antes de formada a provisão para o imposto de renda, não constituindo essa provisão, portanto, item de adição. Somente haverá adição ao lucro líquido quando o imposto indedutível tenha sido imputado diretamente à conta de resultados.

Normativo: **RIR/2018**, art. 344;
Lei nº 6.404, de 1976, art. 189;
Lei nº 8.981, de 1995, art. 41, § 2º;
IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 61, § 1º;
PN CST nº 102, de 1978.

100 Qual a base para o cálculo da provisão para o IR?

A base para o cálculo da provisão para o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica é o lucro real.

Ou seja, o lucro líquido do período de apuração (trimestral ou anual) ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

Normativo:	Lei nº 5.172, de 1966, art. 44; DL nº 1.598, de 1977, art. 6º; Lei nº 8.981, de 1995, art. 26; Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º; RIR/2018 , arts. 210, 217, 218 e 258; e IN RFB nº 1700, de 2017, art. 61.
------------	--

101 Qual a classificação contábil da provisão para o IR?

A parcela da provisão relativa ao lucro real deverá figurar no passivo circulante; a relativa ao imposto incidente sobre lucros diferidos para períodos de apuração subsequentes será classificada no exigível a longo prazo.

Notas:

Com a edição da Lei nº 11.941, de 2009, art. 37, que alterou o disposto no art. 178, § 1º, da Lei nº 6.404, de 1976, o subgrupo do passivo exigível a longo prazo passou a denominar-se passivo não circulante.

102 Como deverão proceder as pessoas jurídicas que gozarem de isenção ou redução do imposto de renda em virtude de incentivos regionais ou setoriais?

As subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e as doações feitas pelo poder público não serão computadas na determinação do lucro real, desde que sejam registradas em reserva de lucros a que se refere o art. 195-A da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, que somente poderá ser utilizada para:

I - absorção de prejuízos, desde que anteriormente as demais reservas de lucros, à exceção da Reserva Legal, já tenham sido totalmente absorvidas; ; ou

II - aumento do capital social.

Notas:

1) Na hipótese de utilização da reserva de lucros para absorção de prejuízos, na forma do inciso I do art. 523 do RIR/2018, a pessoa jurídica deverá recompor a reserva à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes.

2) As doações e subvenções de que trata esta pergunta serão tributadas caso não seja observado o disposto no item 1 acima ou seja dada destinação diversa do disposto no art. 523, caput, do RIR/2018, 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, limitada ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou de subvenções governamentais para investimentos; ou

III - integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios.

3) Se, no período de apuração, a pessoa jurídica apurar prejuízo contábil ou lucro líquido contábil inferior à parcela decorrente de doações e de subvenções governamentais e, nesse caso, não puder ser constituída como parcela de lucros nos termos estabelecidos no caput do art. 523 do RIR/2018, esta deverá ocorrer à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes.

4) No caso de período de apuração trimestral do IRPJ e da CSLL, o registro na reserva de incentivos fiscais deverá ser efetuado até 31 de dezembro do ano em curso.

5) O valor que constituir exclusão na parte A do e-Lalur e do e-Lacs, em decorrência do disposto no caput, será controlado na parte B, para ser adicionado quando descumpridas as condições previstas neste artigo.

6) Não poderá ser excluída da apuração do lucro real e do resultado ajustado a subvenção recebida do Poder Público, em função de benefício fiscal, quando os recursos puderem ser livremente movimentados pelo beneficiário, isto é, quando não houver obrigatoriedade de aplicação da totalidade dos recursos na aquisição de bens ou direitos necessários à

implantação ou expansão de empreendimento econômico, inexistindo sincronia e vinculação entre a percepção da vantagem e a aplicação dos recursos.

7) O disposto no art. 523, caput do RIR/2018, não se aplica às subvenções concedidas por pessoas jurídicas de direito privado, que constituem receita da pessoa jurídica beneficiária.

8) Os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal, são considerados subvenções para investimento, vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstos no caput e nos §§ 1º a 4º do artigo 198 da IN RFB nº 1.700, de 2017.

Normativo:

Lei nº 12.973, de 2014, art. 30.

RIR/2018, art. 523;

IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 198;

103 A provisão para o IR pode ser feita pelo valor líquido destacando-se a dedução dos incentivos fiscais regionais?

Não. A provisão para o IR deve ser constituída obrigatoriamente pelo seu total, sem dedução dos incentivos fiscais cuja fruição dependa do pagamento do imposto (Finor, Finam etc.).

Como justificativa, temos que o benefício fiscal estará condicionado ao pagamento da totalidade do imposto no prazo correspondente.

Tal entendimento é aplicável mesmo na hipótese de apuração trimestral da base de cálculo do imposto, apesar de a aplicação nos citados incentivos fiscais ser feita em Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF) separado e nos mesmos prazos de recolhimentos trimestrais do imposto de renda, pois o gozo do benefício também está condicionado ao total pagamento do imposto.

Normativo:

Lei nº 6.404, de 1976, art. 189;

Lei nº 8.981, de 1995, art. 34;

Lei nº 9.532, de 1997, art. 10; e

RIR/2018, arts. 344 e 599.

104 A constituição da provisão para o IR está limitada ao lucro líquido do período de apuração?

Não. A provisão para o IR deve ser feita sempre pelo total do lucro real apurado.

Caso esse valor seja superior ao do lucro líquido do período, a sua constituição poderá, inclusive, gerar prejuízo contábil.

Caso já exista prejuízo contábil, esse prejuízo será acrescido da provisão se, na apuração do lucro real, houver resultado positivo.

Normativo: **RIR/2018**, art. 344; e
Lei nº 6.404, de 1976, art. 189.

105 O prejuízo contábil apurado nas atividades da pessoa jurídica ou gerado pela constituição da provisão para o IR é compensável na determinação do lucro real?

Não. O prejuízo compensável é o que for apurado na demonstração do lucro real, trimestral ou anual, e deverá ser idêntico àquele que constar no Lalur ao final de cada período de apuração (Parte A), sendo controlado na Parte B, para posterior compensação.

106 Qual a contrapartida da provisão para o IR nos casos de existência de lucro líquido ou prejuízo contábil no período de apuração?

A contrapartida será sempre a própria conta que demonstrar o resultado do período de apuração que, recebendo a débito o valor da provisão, poderá passar, inclusive, de credora a devedora.

Normativo: Lei nº 6.404, de 1976, arts. 187, inc. V, e 189; e
RIR/2018, art. 344.

107 Como deve proceder o contribuinte que deixou de contabilizar ou contabilizou a menor o valor da provisão para o Imposto de Renda?

Deve, no curso do período de apuração seguinte, mediante lançamento de ajuste em contas próprias, com efeitos retroativos ao início do período de apuração, regularizar sua situação contábil pelo registro do valor da provisão (ou da diferença a menor apurada), a débito de conta do patrimônio líquido (prejuízos acumulados).

108 Qual a solução para regularizar, mediante registro no período de apuração seguinte, a provisão para o IR não constituída por ocasião do encerramento do balanço, no caso de já ter sido incorporada ao capital a totalidade das reservas?

Ainda que não possua nenhuma reserva, o ajuste deverá ser feito, já que, na prática, o valor da provisão para o imposto de renda a débito da conta de prejuízos acumulados terá o mesmo efeito da redução das reservas ou lucros acumulados, pois, igualmente, reduz o patrimônio líquido, que passará a ser demonstrado pelo seu valor real.

Notas:

A companhia observará exclusivamente, em livros ou registros auxiliares, sem qualquer modificação da escrituração mercantil e das demonstrações reguladas na Lei nº 6.404, de 1976, as disposições da lei tributária, ou de legislação especial sobre a atividade que constitui seu objeto, que prescrevam, conduzam ou incentivem a utilização de métodos ou critérios contábeis diferentes ou determinem registros, lançamentos ou ajustes ou a elaboração de outras demonstrações financeiras.

Normativo: Lei nº 6.404, de 1976, art. 177, caput, §§ 2º, 3º e 5º, e 178, § 2º, inc. III.

Perdas no Recebimento de Créditos

109 Como a pessoa jurídica poderá considerar, na apuração do lucro real, as perdas ocorridas com créditos decorrentes de suas atividades?

Para fins da legislação fiscal, poderão ser registrados como perda, 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 (quinze mil reais), 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 (quinze mil reais) até R\$ 100.000,00 (cem mil reais), 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 (cem mil reais), 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 (cinquenta mil reais), independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento ou o arresto das garantias; e

b) superior a R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), 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, observado o disposto no § 5º.

No caso de contrato de crédito em que o não pagamento de uma ou mais parcelas implique o vencimento automático de todas as demais parcelas vincendas, os limites a que se referem as alíneas “a” e “b” do inciso II acima serão considerados em relação ao total dos créditos, por operação, com o mesmo devedor.

Notas:

1) Para os contratos inadimplidos até a data de publicação da Medida Provisória nº 656, de 2014 (8 de outubro de 2014), convertida na Lei nº 13.097, de 2015, poderão ser registrados como perda os créditos:

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

b) sem garantia de valor:

b.1) até R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), por operação, vencidos há mais de seis meses, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento;

b.2) acima de R\$ 5.000,00 (cinco mil) até R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), por operação, vencidos há mais de um ano, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento, porém mantida a cobrança administrativa;

b.3) acima de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), vencidos há mais de um ano, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento;

c) com garantia, vencidos há mais de dois anos, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento ou o arresto das garantias; e

d) contra devedor declarado falido ou pessoa jurídica declarada concordatária, relativamente à parcela que exceder o valor que esta tenha se comprometido a pagar.

Caso a pessoa jurídica concordatária não honre o compromisso do pagamento de parcela do crédito, esta também poderá ser deduzida como perda, observadas as condições gerais para dedução das perdas.

2) A partir de 8 de outubro de 2014, a referência feita a empresa concordatária abrange também a empresa em recuperação judicial (MP nº 656, de 2014, art. 2º, convertida na Lei nº 13.097, de 2015).

3) O que se considera como operação:

Considera-se como operação a venda de bens, a prestação de serviços, a cessão de direitos, ou a aplicação de recursos financeiros em operações com títulos e valores mobiliários, constante de um único contrato, no qual esteja prevista a forma de pagamento do preço pactuado, ainda que a transação seja realizada para pagamento em mais de uma parcela.

No caso de empresas mercantis, a operação será caracterizada pela emissão da fatura, mesmo que englobe mais de uma nota fiscal.

Os limites de que trata a legislação serão sempre calculados sobre o valor total da operação, ainda que, tendo honrado uma parte do débito, o devedor esteja inadimplente de um valor correspondente a uma faixa abaixo da em que se encontra o valor total da operação.

4) Crédito em que o não pagamento de uma parcela acarreta o vencimento automático das demais parcelas:

No caso de contrato de crédito em que o não pagamento de uma ou mais parcelas implique o vencimento automático de todas as demais parcelas vincendas, os limites a que se referem as alíneas b.1 e b.2 serão considerados em relação ao total dos créditos, por operação, com o mesmo devedor.

5) Acréscimo de reajustes e encargos moratórios contratados:

Para fins de efetuar o registro da perda, os créditos referidos na alínea “b” serão considerados pelo seu valor original acrescido de reajustes em virtude de contrato, inclusive juros e outros encargos pelo financiamento da operação, e de eventuais acréscimos moratórios em razão da sua não liquidação, considerados até a data da baixa.

6) Registro de nova perda em uma mesma operação:

Para o registro de nova perda em uma mesma operação, as condições prescritas na alínea “b” deverão ser observadas em relação à soma da nova perda àquelas já registradas.

Exemplos:

Hipótese 1

Admitindo-se que a pessoa jurídica tenha realizado, no mês de abril de 2015, vendas de mercadorias a um determinado cliente, cujas notas fiscais foram englobadas numa única fatura (de nº 111), para pagamento nos seguintes prazos e condições:

- a) valor e vencimento das duplicatas:
- duplicata nº 111-A, no valor de R\$ 6.000,00, com venc. em 02/05/2015;
 - duplicata nº 111-B, no valor de R\$ 4.500,00, com venc. em 16/05/2015;
 - duplicata nº 111-C, no valor de R\$ 3.000,00, com venc. em 30/05/2015.
- b) caso as duplicatas não sejam pagas no vencimento, os respectivos valores serão acrescidos dos seguintes encargos, previstos contratualmente:
- juros (simples) de meio por cento ao mês, contados a partir do mês subsequente ao do vencimento do título;
 - multa de mora de dois por cento sobre o valor original do crédito.

Nesse caso, se em 31/12/2015 esses créditos ainda não tiverem sido liquidados, tem-se a seguinte situação:

Valor total do crédito, acrescido dos encargos moratórios

Duplicata nº	Vencimento	A Valor original	B Valor dos juros devidos até 31/12/2015 (3,5% de A)	C Valor da multa (2% de A)	Total do crédito (A+B+C)
111-A	02/05/2015	6.000,00	210,00	120,00	6.330,00
111-B	16/05/2015	4.500,00	157,50	90,00	4.747,50
111-C	30/05/2015	3.000,00	105,00	60,00	3.165,00
Totais		13.500,00	472,5	270,00	14.242,50

Nesta hipótese, como o total do crédito relativo à operação, acrescido dos encargos moratórios contratados, se enquadra no limite de R\$ 15.000,00, a empresa poderá proceder à sua baixa, no valor de R\$ 14.242,50 (naturalmente, no pressuposto de que os encargos moratórios foram contabilizados como receita), tendo em vista que esse crédito está vencido há mais de seis meses.

Hipótese 2:

Considerando-se que a pessoa jurídica tenha crédito não liquidado relativo a vendas de mercadorias feitas a outro cliente, representado por uma única fatura cujas duplicatas venceram nas seguintes datas:

- duplicata nº 222-A, no valor de R\$ 7.500,00, vencida em 30/01/2015;
- duplicata nº 222-B, no valor de R\$ 6.900,00, vencida em 28/02/2015;

Admitindo-se que nessa operação também foram contratados encargos moratórios, para o curso de não pagamento dentro do prazo, em 31/12/2014 temos:

Duplicata nº	Vencimento	A Valor original	B Valor dos juros devidos até 31/12/2014		C Valor da multa (2% de A)	Total do crédito (A+B+C)
			%	Valor		
222-A	30/01/2015	7.500,00	5,5	412,50	150,00	8.062,50
222-B	28/02/2015	6.900,00	5,0	345,00	138,00	7.383,00
Totais		4.800,00		757,50	288,00	15.445,50

Nesse caso, como valor total do crédito (R\$ 15.445,50) é superior ao limite de R\$ 15.000,00, a parcela referida à duplicata 222-A somente poderá ser baixada depois de decorrido um ano do seu vencimento. O mesmo se aplica à duplicata 222-B.

Normativo: **RIR/2018**, art. 347, § 1º;
Lei nº 9.430, de 1996, art. 9º; e
IN RFB nº 1.700, art. 71-

110 O que se entende por créditos com garantia, para efeito da legislação fiscal?

Consideram-se créditos com garantia, para efeito da legislação fiscal, aqueles provenientes de vendas com reserva de domínio, alienação fiduciária em garantia ou operações com outras garantias reais.

Normativo: **RIR/2018**, art. 347, § 4º.
Lei nº 9.430, de 1996, art. 9º, § 3º;
IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 71, § 7º;

111 No caso de crédito com empresa em processo falimentar ou em recuperação judicial, a partir de quando poderá ser considerada a perda?

No caso de crédito com pessoa jurídica em processo falimentar ou em recuperação judicial, a dedução da perda será admitida a partir da data da decretação da falência ou do deferimento do processamento da recuperação judicial, relativamente à parcela que exceder o valor que esta tenha se comprometido a pagar, 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 recuperação judicial poderá ser, também, deduzida como perda, observadas as condições gerais para dedução das perdas previstas no artigo 347 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/2018).

Normativo:	Lei nº 9.430, de 1996, art. 9º, §§ 4º e 5º; Lei nº 13.097, de 2015, art. 8º; e RIR/2018 , art. 347, §§ 5º e 6º.
------------	--

112 Existe alguma vedação à dedução das perdas?

Sim. A legislação fiscal não admite a dedução, a título de perda no recebimento de créditos, com pessoa jurídica que seja controladora, controlada, coligada ou interligada, e com pessoa física que seja acionista controlador, sócio, titular ou administrador da pessoa jurídica credora ou parente até o terceiro grau dessas pessoas físicas.

Normativo:	RIR/1999 , art. 347, § 7º; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 9º, § 6º.
------------	--

113 Como será efetuado o registro contábil das perdas?

O registro contábil das perdas será efetuado a débito de conta de resultado e a crédito:

- da conta que registra o crédito de que tratam a alínea "a" do inciso II do § 1º e a alínea "a" do inciso II do § 2º do art. 347 do RIR/2018;
- de conta redutora do crédito, nas demais hipóteses.

Notas:

- 1) Na hipótese de desistência da cobrança pela via judicial antes de decorrido o prazo de cinco anos, contado da data do vencimento do crédito, a perda eventualmente registrada deverá ser estornada ou adicionada ao lucro líquido, para fins

de determinação do lucro real correspondente ao período de apuração em que se der a desistência.

2) Na hipótese acima, o imposto será considerado como postergado desde o período de apuração em que tenha sido reconhecida a perda.

3) Se a solução da cobrança se der em decorrência de acordo homologado por sentença judicial, o valor da perda a ser estornado ou adicionado ao lucro líquido para determinação do lucro real será igual à soma da quantia recebida com o saldo a receber renegociado, hipótese em que não será aplicável o disposto no item 2 acima;

4) Os valores registrados na conta redutora do crédito, item “b” retro, poderão ser baixados definitivamente em contrapartida à conta que registre o crédito, a partir do período de apuração em que se completarem cinco anos do vencimento do crédito, sem que esse tenha sido liquidado pelo devedor.

Normativo: Lei nº 9.430, de 1996, arts. 9º, § 1º, e 10; e
RIR/2018, art. 348; e
IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 72.

114 Qual o tratamento fiscal a ser adotado pela empresa credora para os encargos financeiros relativos aos créditos vencidos que forem reconhecidos contabilmente pelo regime de competência?

Decorrido o prazo de 2 (dois) meses após o vencimento do crédito, sem que tenha havido o seu recebimento, a pessoa jurídica credora poderá excluir do lucro líquido, para determinação do lucro real, o valor dos encargos financeiros incidentes sobre o crédito, contabilizado como receita, auferido a partir do referido prazo, consoante artigo 11 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

O disposto no parágrafo anterior somente se aplica quando a pessoa jurídica houver tomado as providências de caráter judicial necessárias ao recebimento do crédito, ressalvadas as hipóteses previstas nas alíneas "a" e "b" do inciso II do § 1º do artigo 347, da alínea "a" do inciso III do § 1º do artigo 347 e das alíneas "a" e "b" do inciso II do §2º do artigo 347 do RIR/2018.

Os valores excluídos do lucro líquido deverão ser mantidos na Parte B do Lalur, para posterior adição na apuração do lucro real do período em que se tornarem disponíveis para a pessoa jurídica credora ou em que for reconhecida a respectiva perda.

A partir da citação inicial para o pagamento do débito, a pessoa jurídica devedora deverá adicionar ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real, os encargos incidentes

sobre o débito vencido e não pago que tenham sido deduzidos como despesa ou custo, incorridos a partir daquela data. Esses valores adicionados poderão ser excluídos do lucro líquido, para fins de determinação do lucro real, no período de apuração em que ocorra a quitação do débito de qualquer forma.

Normativo:	Lei nº 9.430, de 1996, art. 11; e RIR/2018 , art. 349.
------------	--

115 Com relação à pergunta anterior deste capítulo, qual o tratamento fiscal a ser adotado pela empresa devedora relativamente aos encargos financeiros registrados contabilmente?

A pessoa jurídica devedora deverá adicionar ao lucro líquido, Parte A do Lalur, na apuração do lucro real, o valor dos encargos financeiros incidentes sobre débito vencido e não pago que tenham sido deduzidos como despesa ou custo, incorridos a partir da citação judicial inicial para o seu pagamento.

Os valores adicionados deverão ser mantidos na Parte B do Lalur para posterior exclusão no período de apuração em que ocorra a quitação do débito por qualquer forma.

Normativo:	RIR/2018 , art. 349, §§ 3º e 4º; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 11, §§ 3º e 4º.
------------	--

116 Como deverá proceder a pessoa jurídica na hipótese de recuperar os créditos que tenha considerado como perda em período anterior?

Deverá ser computado, para fins de determinação do lucro real, o montante dos créditos deduzidos que tenham sido recuperados, em qualquer época ou a qualquer título, inclusive nas hipóteses de novação da dívida ou do arresto dos bens recebidos em garantia real.

Os bens recebidos a título de quitação do débito serão escriturados pelo valor do crédito ou avaliados pelo valor definido na decisão judicial que tenha determinado a sua incorporação ao patrimônio do credor.

Nas operações de crédito realizadas por instituições financeiras autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil, nos casos de renegociação de dívida, o reconhecimento da receita para fins de incidência de IRPJ e CSLL ocorrerá no momento do efetivo recebimento do crédito.

Os juros vincendos poderão ser computados na determinação do lucro real e do resultado ajustado à medida que forem incorridos.

Normativo: **RIR/2018**, art. 350.
Lei nº 9.430, de 1996, art. 12, e §§ 1º e 2º;
IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 74;

Remuneração e FGTS de Dirigentes e Conselheiros

117 Qual o critério adotado pela legislação fiscal para conceituar o que sejam diretores ou administrador da pessoa jurídica?

De acordo com o entendimento da Administração Tributária, considera-se:

I - Diretor - a pessoa que dirige ou administra um negócio ou uma soma determinada de serviços. Pessoa que exerce a direção mais elevada de uma instituição ou associação civil, ou de uma companhia ou sociedade comercial, podendo ser, ou não, acionista ou associado. Os diretores são, em princípio, escolhidos por eleição de assembleia, nos períodos assinalados nos seus estatutos ou contratos sociais;

II - Administrador - a pessoa que pratica, com habitualidade, atos privativos de gerência ou administração de negócios da empresa, e o faz por delegação ou designação de assembleia, de diretoria ou de diretor; e

III - Conselho de Administração – órgão instituído pela Lei das Sociedades por Ações cujos membros recebem, para os efeitos fiscais, o mesmo tratamento dado a diretores ou administradores.

Notas:

São excluídos do conceito de administrador: (a) os empregados que trabalham com exclusividade, em caráter permanente, para uma empresa, subordinados hierárquica e juridicamente e que, como meros prepostos ou procuradores, mediante outorga de instrumento de mandato, exercem essa função cumulativamente com as de seus cargos efetivos, percebendo remuneração ou salário constante do respectivo contrato de trabalho, provado por carteira profissional; e (b) o assessor, que é a pessoa que tenha subordinação direta e imediata ao administrador, dirigente ou diretor, e atividade funcional ligada à própria atividade da pessoa assessorada.

Normativo: Lei nº 6.919, de 1981, arts.1º e 2º;
IN SRF nº 2, de 1969;
PN CST nº 48, de 1972; e
PN Cosit nº 11, de 1992.

118 Como deverão ser considerados, no resultado da pessoa jurídica, os valores pagos ou creditados, mensalmente, ao titular, sócios, diretores ou administradores das empresas, a título de remuneração (retiradas *pro labore*)?

Os valores pagos ou creditados, mensalmente, ao titular, sócios, diretores ou administradores das empresas, a título de remuneração (retiradas *pro labore*), fixados livremente e correspondentes a efetiva prestação de serviços, poderão ser considerados integralmente como custo ou despesa operacional no resultado da pessoa jurídica, independentemente de qualquer restrição, condição ou limite de valor.

Normativo: RIR, art. 311;
Lei nº 4.506, de 1964, art. 47;
Lei nº 9.430, de 1996, art. 88, XIII; e
IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 78.

119 O que se entende por remuneração?

Remuneração é o montante mensal, nele computados, pelo valor bruto, todos os pagamentos ou créditos pelos serviços efetivamente prestados à empresa, inclusive retribuições ou benefícios recebidos em decorrência do exercício do cargo ou função, como, por exemplo, o valor do aluguel de imóvel residencial ocupado por sócios ou dirigentes pago pela empresa, e outros salários indiretos.

Incluem-se no conceito de remuneração, no caso de sócio, diretor ou administrador que seja, concomitantemente, empregado da empresa, os rendimentos auferidos, seja a título de remuneração como dirigente, seja como retribuição do trabalho assalariado. Igualmente, esse entendimento se aplica ao dirigente ou administrador que for membro, simultaneamente, da diretoria executiva e do conselho de administração da companhia.

Os salários indiretos, igualmente, incluem-se no conceito de remuneração, assim consideradas as despesas particulares dos administradores, diretores, gerentes e seus assessores, nelas incluídas, por exemplo, as despesas de supermercados e cartões de crédito, inclusive cartões de incentivo ou de premiação, pagamento de anuidade de colégios, clubes, associações etc.

Notas:

1) Os valores considerados como remuneração, inclusive os salários indiretos, quando pagos ou creditados aos administradores, diretores, gerentes e seus assessores integram os rendimentos tributáveis dos beneficiários, no caso de pessoas físicas;

2) Sujeitam-se, também, esses valores, à incidência do imposto de renda na fonte, com base na tabela progressiva mensal, sendo o imposto, que vier a ser retido pela fonte pagadora, passível de compensação com o devido na declaração de ajuste anual dos beneficiários;

3) Os valores pagos ou creditados a beneficiário não identificado não serão dedutíveis como custo ou despesa da pessoa jurídica, para fins de apuração do lucro real, e serão tributados exclusivamente na fonte à alíquota de 35% (RIR/2018, arts. 316, 679, 730 e 731);

4) Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções:

a) de qualquer provisão, exceto as constituídas para o pagamento de férias de empregados e de décimo-terceiro salário, de que trata o art. 43 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, e as provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável;

b) das contraprestações de arrendamento mercantil e do aluguel de bens móveis ou imóveis, exceto quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

c) de despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis ou imóveis, exceto se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

d) das despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores;

e) das contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros e planos de saúde, e benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica;

(Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, I, II, III, IV e V).

5) Admitir-se-ão como dedutíveis as despesas com alimentação fornecida pela pessoa jurídica, indistintamente, a todos os seus empregados.

Lei nº 8.383, de 1991, art. 74;
Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, e § 1º;
PN CST nº 18, de 1985; e
PN CST nº 11, de 1992.

120 Quais os pagamentos que, embora efetuados no período de apuração, não serão considerados dedutíveis a título de retiradas *pro labore*?

Não serão consideradas como dedutíveis, na determinação do lucro real, as retiradas não debitadas em custos ou despesas operacionais, ou contas subsidiárias, e aquelas que, mesmo escrituradas nessas contas, não correspondam a remuneração mensal fixa por prestação de serviços.

Normativo: Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 43, § 1º, alíneas "b";
e
RIR/2018, art. 368, parágrafo único, I.

121 As empresas sujeitas ao regime da legislação trabalhista poderão, facultativamente, estender a seus diretores não empregados o regime de Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), nos termos do art. 1º, e parágrafos, da Lei nº 6.919, de 1981. Assim procedendo, qual o tratamento a ser dado a tais dispêndios na pessoa jurídica?

Os depósitos efetivados pela pessoa jurídica na forma da Lei nº 6.919, de 1981, a título de fundo de garantia do tempo de serviço de seus diretores (no valor de oito por cento da respectiva remuneração), constituem custos ou despesas operacionais dedutíveis, independentemente de qualquer limite de remuneração.

Normativo: **RIR/2018**, art. 353, parágrafo único; e
PN CST nº 35, de 1981.

122 A remuneração do conselho fiscal e consultivo poderá ser considerada dedutível, para fins do lucro real?

Sim. A remuneração do conselho fiscal e consultivo é totalmente dedutível como despesa operacional, independentemente de qualquer limite de valor.

Não serão dedutíveis, para fins de determinação do lucro real :

I - as retiradas não debitadas em custos ou despesas operacionais, ou contas subsidiárias, e aquelas que, mesmo escrituradas nessas contas, não correspondam à remuneração mensal fixa por prestação de serviços; e

II - as percentagens e os ordenados pagos a membros das diretorias das sociedades por ações que não residam no País.

Normativo: **RIR/2018**, art. 368.
Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 5º;
Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 43, § 1º, alíneas "b" e "d";_

123 Quantos conselheiros fiscais poderão ter as sociedades por ações?

O conselho fiscal será composto de, no mínimo, 3 (três), e no máximo, 5 (cinco) membros, e suplentes em igual número, acionistas ou não, eleitos pela assembleia-geral.

Normativo: **Lei das S.A.** – Lei nº 6.404, de 1976, art. 161, § 1º.

Despesas com Propaganda

124 Quais as condições para que as despesas com propaganda possam ser deduzidas?

Somente serão admitidas, como dedução, as despesas de propaganda que estejam diretamente relacionadas com a atividade explorada pela empresa, registradas segundo o regime de competência, e que sejam relativas a gastos com :

I - rendimentos específicos pagos ou creditados a terceiros em contrapartida à prestação de serviço com trabalho assalariado, autônomo ou profissional, e à aquisição de direitos autorais de obra artística;

II - importâncias pagas ou creditadas a empresas jornalísticas, correspondentes a anúncios ou publicações;

III - importâncias pagas ou creditadas a empresas de radiodifusão ou televisão, correspondentes a anúncios, horas locadas ou programas;

IV - despesas pagas ou creditadas a quaisquer empresas, inclusive de propaganda;

V - o valor das amostras distribuídas gratuitamente por laboratórios químicos ou farmacêuticos e por outras empresas que utilizem esse sistema de promoção de venda, sendo indispensável que:

- a) haja contabilização da distribuição, pelo preço de custo real;
- b) que as saídas das amostras sejam documentadas com emissão de nota fiscal; e
- c) que o valor das amostras distribuídas no ano-calendário não ultrapasse os limites estabelecidos pela RFB, até o máximo de cinco por cento da receita líquida obtida na venda dos produtos; e

VI - promoção e propaganda de seus produtos, com a participação em feiras, exposições e certames semelhantes, com a manutenção de filiais, de escritórios e de depósitos congêneres, efetuados no exterior por empresas exportadoras de produtos manufaturados, inclusive cooperativas, consórcios de exportadores ou de produtores ou entidades semelhantes, podendo os gastos ser imputados ao custo, destacadamente, para apuração do lucro líquido, na forma, limite e condições determinadas pelo Ministro da Fazenda-

Notas:

1) As importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas a título de serviços de propaganda e publicidade estão sujeitas à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de 1,5% (PN CST nº 7, de 1986, e IN SRF nº 123, de 1992);

2) Ver também o PN CST nº 8, de 1975 (item 3), que trata dos gastos com promoções no exterior para captar recursos para investimento no Brasil.

Normativo:	RIR/2018 , art. 380 e 381; Lei nº 4.506, de 1964, art. 54; Lei nº 7.450, de 1985, art. 54; DL nº 491, 1969, art. 7º; PN CST nº 17, de 1976; PN CST nº 21, de 1976; e IN SRF nº 2, de 1969, itens 89 a 97.
------------	--

125 Quaisquer despesas com propaganda registradas segundo o regime de competência são dedutíveis?

Não. São admitidos como despesas de propaganda, desde que diretamente relacionados com a atividade explorada pela empresa e respeitado o regime de competência, os gastos enumerados nos incisos do art. 380, caput, do RIR/2018.

Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), é vedada a dedução de despesas com brindes. Nesse sentido, na determinação do lucro real e base de cálculo da CSLL, deve ser adicionado ao lucro líquido do período de apuração as despesas com brindes.

Além disso, a legislação tributária impõe condições para referidas despesas serem admitidas como dedutíveis, tais como:

- a) para a empresa que utilizar a dedução a título de despesas de propaganda:
 - a.1) as despesas devem estar diretamente relacionadas com a atividade explorada pela empresa; e
 - a.2) deverá ser mantida escrituração das despesas em conta própria;
- b) para a empresa prestadora do serviço de propaganda:
 - b.1) deverá estar registrada no CNPJ; e
 - b.2) deverá manter escrituração regular.

Normativo: **RIR/2018**, arts. 260, § único, inciso VII, 380, §§ 2º e 3º.
Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso VII;
DL nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º;
Lei nº 4.506, de 1964, art. 54;
Lei nº 7.450, de 1985, art. 54;

126 A comprovação da efetiva prestação dos serviços de propaganda é de responsabilidade exclusiva da pessoa jurídica pagadora?

Não. A legislação tributária atribuiu à pessoa jurídica pagadora e à beneficiária responsabilidade solidária pela comprovação da efetiva prestação de serviços de propaganda.

Normativo: Lei nº 7.450, de 1985, art. 53, parágrafo único;
RIR/2018, art. 718, inc. II, § 1º; e
IN SRF nº 123, de 1992, art. 2º, parágrafo único.

127 Poderão ser considerados como despesas operacionais, dedutíveis para o imposto de renda, os brindes distribuídos pelas pessoas jurídicas?

Não. É vedada a dedução de despesas com brindes, para fins da determinação da base de cálculo do imposto de renda.

Entretanto, os gastos com a distribuição de objetos, desde que de diminuto valor e diretamente relacionados com a atividade da empresa, poderão ser deduzidos a título de despesas com propaganda, para efeitos do lucro real.

Normativo: RIR/2018, art. 260, VII;
Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, VII;
RIR/2018, art. 311;
Lei nº 4.506, de 1964, art. 47;
PN CST nº 15, de 1976; e
Solução de Consulta Cosit nº 4, de 2001.

Receitas e Despesas Financeiras

128 O que se consideram Receitas Financeiras e como devem ser tratadas?

Os juros recebidos, os descontos obtidos, o lucro na operação de reporte, o prêmio de resgate de títulos ou debêntures e os rendimentos nominais relativos a aplicações financeiras de renda fixa ou variável, auferidos pelo contribuinte no período de apuração, compõem as receitas financeiras e, assim, deverão ser incluídos no lucro operacional.

Quando referidas receitas forem derivadas de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do período de apuração, poderão ser rateadas pelos períodos a que competirem.

As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual, serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, como receitas financeiras, quando ativas.

Notas:

1) Devem ser observadas as regras referentes a Preços de Transferência, quando se tratar de operações de contratação de empréstimos realizados com pessoas físicas ou jurídicas consideradas vinculadas ou, ainda que não vinculadas,

residentes ou domiciliadas em país ou territórios considerados como de tributação favorecida ou cuja legislação interna oponha sigilo à composição societária de pessoas jurídicas ou à sua titularidade, decorrentes de contratos de empréstimos não registrados no Banco Central do Brasil;

2) Devem ser observadas as regras referentes à tributação em bases universais referentes aos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior.

Veja ainda:	Preços de transferência: Perguntas 001 a 069 do Capítulo XIX. Tributação em bases universais: Perguntas 76 a 114 do Capítulo XIX.
Normativo:	Lei nº 9.718, de 1998, arts. 9º; DL nº 1.598, de 1977, art. 17; Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 2º; Lei nº 9.249, de 1995, art. 11, § 3º; RIR/2018 , art. 397.

129 O que se consideram Despesas Financeiras, e como devem ser tratadas?

Consideram-se despesas financeiras os juros pagos ou incorridos, os quais serão dedutíveis como custo ou despesa operacional, sem prejuízo do disposto no artigo 13 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observadas as seguintes normas:

- a) os juros pagos antecipadamente, os descontos de títulos de crédito, a correção monetária prefixada e o deságio concedido na colocação de debêntures ou títulos de crédito deverão ser apropriados, *pro rata tempore*, nos exercícios sociais a que competirem; e
- b) os juros e outros encargos, associados a empréstimos contraídos, especificamente ou não, para financiar a aquisição, construção ou produção de bens classificados como estoques de longa maturação, propriedade para investimentos, ativo imobilizado ou ativo intangível, podem ser registrados como custo do ativo, desde que incorridos até o momento em que os referidos bens estejam prontos para seu uso ou venda.

Considera-se como encargo associado a empréstimo aquele em que o tomador deve necessariamente incorrer para fins de obtenção dos recursos.

Alternativamente, nas hipóteses a que se refere a alínea “b” acima, os juros e outros encargos poderão ser excluídos na apuração do lucro real quando incorridos, devendo ser

adicionados quando o respectivo ativo for realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa.

As variações monetárias dos direitos de créditos e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual, serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, como despesas financeiras, quando passivas.

Notas:

1) Com a edição da Lei nº 11.941, de 2009, art. 37, que alterou o disposto no art. 178, § 1º, da Lei nº 6.404, de 1976, o subgrupo do ativo diferido foi inserido no grupo do ativo não circulante, sendo substituído pelo subgrupo do intangível;

2) Devem ser observadas as regras referentes a Preços de Transferência, quando se tratar de operações de contratação de empréstimos realizados com pessoas físicas ou jurídicas consideradas vinculadas ou, ainda que não vinculadas, residentes ou domiciliadas em país ou territórios considerados como de tributação favorecida, ou cuja legislação interna oponha sigilo à composição societária de pessoas jurídicas ou à sua titularidade, decorrentes de contratos de empréstimos não registrados no Banco Central do Brasil;

3) Devem ser observadas as regras referentes à tributação em bases universais referentes aos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, inclusive quanto à dedutibilidade dos juros pagos ou creditados a empresas controladas ou coligadas, domiciliadas no exterior, relativos a empréstimos contraídos, quando, no balanço da coligada ou controlada, constar a existência de lucros não disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil.

Veja ainda:	Preços de transferência: Perguntas 001 a 069 do Capítulo XIX. Juros pagos a pessoas vinculadas no exterior: Perguntas 070 a 75 do Capítulo XIX. Tributação em bases universais: Perguntas 076 a 114 do Capítulo XIX.
Normativo:	Decreto -Lei nº 1.598, de 1977, art.17, §§ 1º, 2º e 3º; Lei nº 9.718, de 1998, art. 9º; RIR/2018 , art. 398, 399, 402, 404, 406 e 407; e IN RFB nº 1700, de 2017, arts. 145 148 e 150.

130 Como são tributados os ganhos obtidos na renegociação de dívidas (empréstimos, financiamentos etc)?

O valor correspondente à redução de dívida objeto de renegociação (a exemplo da relativa ao crédito rural) deve ser classificado como receita financeira e, assim, computado na apuração do lucro real.

Normativo:	RIR/2018, art. 397; DL nº 1.598, de 1977, art. 17; e AD SRF nº 85, de 1999, art. 2º.
------------	--

131 O que se considera como pessoas vinculadas residentes ou domiciliadas no exterior para fins de se caracterizar o pagamento de juros?

Considera-se como pessoa vinculada à pessoa jurídica domiciliada no Brasil:

I - a matriz desta, quando domiciliada no exterior;

II - a sua filial ou sucursal, domiciliada no exterior;

III - a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, cuja participação societária no seu capital social a caracterize como sua controladora ou coligada, na forma definida nos §§ 1º, 2º, 4º e 5º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 1976;

IV - a pessoa jurídica domiciliada no exterior que seja caracterizada como sua controlada ou coligada, na forma definida nos §§ 1º, 2º, 4º e 5º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 1976;

V - a pessoa jurídica domiciliada no exterior, quando esta e a empresa domiciliada no Brasil estiverem sob controle societário ou administrativo comum ou quando pelo menos dez por cento do capital social de cada uma pertencer a uma mesma pessoa física ou jurídica;

VI - a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, que, em conjunto com a pessoa jurídica domiciliada no Brasil, tiver participação societária no capital social de uma terceira pessoa jurídica, cuja soma as caracterize como controladoras ou coligadas desta, na forma definida nos §§ 1º, 2º, 4º e 5º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 1976;

VII - a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, que seja sua associada, na forma de consórcio ou condomínio, conforme definido na legislação brasileira, em qualquer empreendimento;

VIII - a pessoa física residente no exterior que for parente ou afim até o terceiro grau, cônjuge ou companheiro de qualquer de seus diretores ou de seu sócio ou acionista controlador em participação direta ou indireta;

IX - a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, que goze de exclusividade, como seu agente, distribuidor ou concessionário, para a compra e venda de bens, serviços ou direitos; e

X - a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, em relação à qual a pessoa jurídica domiciliada no Brasil goze de exclusividade, como agente, distribuidora ou concessionária, para a compra e venda de bens, serviços ou direitos.

Notas:

1) As disposições relativas a preços, custos e taxas de juros, constantes dos arts. 18 a 22 da Lei nº 9.430, de 1996, aplicam-se, também, às operações efetuadas por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no Brasil, com qualquer pessoa física ou jurídica, ainda que não vinculada, residente ou domiciliada em país ou dependência cuja legislação interna oponha sigilo relativo à composição societária de pessoas jurídicas ou à sua titularidade (Lei nº 10.451, de 2002, art. 4º).

2) As disposições relativas a preços, custos e taxas de juros, constantes dos arts. 18 a 22 da Lei nº 9.430, de 1996,, aplicam-se, também, às operações efetuadas por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no Brasil, com qualquer pessoa física ou jurídica, ainda que não vinculada, residente ou domiciliada em país que não tribute a renda ou que a tribute a alíquota máxima inferior a vinte por cento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 24, caput).

3) Aplicam-se às operações realizadas em regime fiscal privilegiado as disposições relativas a preços, custos e taxas de juros constantes dos arts. 18 a 22 desta Lei, nas transações entre pessoas físicas ou jurídicas residentes e domiciliadas no País com qualquer pessoa física ou jurídica, ainda que não vinculada, residente ou domiciliada no exterior (Lei nº 9.430, de 1996, art. 24-A, caput). Para esse efeito, considera-se regime fiscal privilegiado aquele que apresentar uma ou mais das características arroladas nos incisos do § único do art. 24-A da Lei nº 9.430, de 1996.

Veja ainda:	Preços de transferência: Perguntas 001 a 069 do Capítulo XIX. Juros pagos a pessoas vinculadas no exterior: Perguntas 070 a 75 do Capítulo XIX.
Normativo:	Lei das S.A. - Lei nº 6.404, de 1976, art. 243, §§ 1º, 2º, 4º e 5º;

Lei nº 9.430, de 1996, arts. 23, 24 e 24-A;

Lei nº 10.451, de 2002, art. 4º;

IN RFB nº 1.312, de 2012, art. 2º;

RIR/2018, art. 253.

132 O que se entende por Variações Monetárias?

Variações monetárias são as atualizações dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte determinadas em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual (não prefixadas).

São exemplos de variações monetárias:

- a) **ativas** - ganhos de câmbio, correção monetária pós-fixada e outras formas de atualização não prefixadas; e
- b) **passivas** - perdas de câmbio, correção monetária e outras atualizações não prefixadas.

Embora a correção monetária das demonstrações financeiras tenha sido revogada a partir de 1º/01/1996, permanecem em vigor as normas aplicáveis às contrapartidas de variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações da pessoa jurídica, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual.

Taxa de câmbio - consideram-se variações monetárias, ativas ou passivas as diferenças decorrentes de alteração na taxa de câmbio, ocorridas entre a data do fechamento do contrato de câmbio e a data do embarque dos produtos manufaturados nacionais para o exterior, esta entendida como a data averbada no Sistema Integrado de Comércio Exterior - Siscomex (Portaria MF nº 356, de 1988; e IN SRF nº 28, de 1994).

A taxa de câmbio referente à data de embarque é a fixada no boletim de abertura divulgado pelo Banco Central do Brasil, disponível no Sistema de Informações do Banco Central (Sisbacen) e na Internet, no endereço “www.bcb.gov.br”.

Notas:

- 1) Devem ser observadas as regras referentes a Preços de Transferência, quando se tratar de operações de contratação de empréstimos realizados com pessoas físicas ou jurídicas consideradas vinculadas, ou ainda que não vinculadas, residentes ou domiciliadas em país ou territórios considerados como de tributação favorecida, ou cuja legislação interna oponha sigilo à composição societária de pessoas jurídicas ou à sua titularidade, decorrentes de contratos de empréstimos não registrados no Banco Central do Brasil;

2) Devem ser observadas as regras referentes à tributação em bases universais referentes aos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior.

Veja ainda:	Preços de transferência: Perguntas 001 a 069 do Capítulo XIX. Tributação em bases universais: Perguntas 076 a 114 do Capítulo XIX.
Normativo:	Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 18; Lei nº 9.718, de 1998, art. 9º; Lei nº 9.249, de 1995, arts. 4º e 8º; MP nº 2.158-35, de 2001, art. 30; e RIR/2018 , arts. 404 a 409.

133 Qual o tratamento que deve ser dado às variações monetárias?

As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso.

As variações monetárias em razão da taxa de câmbio referentes aos saldos de valores a apropriar decorrentes de ajuste a valor presente não serão computadas na determinação do lucro real.

Notas:

1) Desde 1º/01/2000, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, são consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do IRPJ e da apuração do lucro da exploração, no momento da liquidação da correspondente operação;

2) À opção da pessoa jurídica, as variações monetárias poderão ser consideradas na determinação das bases de cálculo acima citadas segundo o regime de competência. Essa opção será aplicada a todo o ano-calendário;

3) A partir do ano-calendário de 2011, o direito de efetuar a opção pelo regime de competência, de que trata o item anterior, somente poderá ser exercido no mês de janeiro;

4) O direito de alterar o regime adotado, no decorrer do ano-calendário, é restrito aos casos em que ocorra elevada oscilação da taxa de câmbio, considerada, como tal, aquela superior a percentual determinado pelo Poder Executivo (vide, a respeito, o item 6 abaixo);

5) A opção ou sua alteração deverá ser comunicada à Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme por ela disciplinado:

I - no mês de janeiro de cada ano-calendário, no caso do item 3;

II - no mês posterior ao de sua ocorrência, no caso do item 4.

6) Para efeito do disposto no § 5º do art. 30 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, ocorre elevada oscilação da taxa de câmbio quando, no período de um mês-calendário, o valor do dólar dos Estados Unidos da América para venda apurado pelo Banco Central do Brasil sofrer variação, positiva ou negativa, superior a dez por cento. Essa variação será determinada mediante a comparação entre os valores do dólar no primeiro e no último dia do mês-calendário para os quais exista cotação publicada pelo Banco Central do Brasil.

Verificada essa hipótese, a alteração do regime para reconhecimento das variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, de que trata o inciso II do § 4º do art. 30 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, poderá ser efetivada no mês-calendário seguinte àquele em que ocorreu a elevada oscilação da taxa de câmbio, na forma definida em ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda.

O novo regime adotado se aplicará a todo o ano-calendário, observado que, a cada mês-calendário em que ocorrer elevada oscilação da taxa de câmbio, corresponderá uma única possibilidade de alteração do regime.

Na hipótese de ter ocorrido elevada oscilação da taxa de câmbio nos meses de janeiro a maio de 2015, a alteração de regime poderá ser efetivada no mês de junho de 2015.

MP nº 2.158-35, de 2001, arts. 30 e 31, parágrafo único;
Lei nº 12.249, de 2010, art. 137;
Lei nº 12.973, de 2014, art. 12; e
Decreto nº 8.451, de 2015, art. 1º.

134 Qual a diferença entre variação cambial e variação monetária?

Embora para efeitos contábeis e tributários ambas recebam o mesmo tratamento, a primeira é a variação do valor da moeda nacional em relação às moedas estrangeiras, e a última é a variação da moeda nacional em relação aos índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual.

135 Quais as variações cambiais que podem ser compreendidas como variações monetárias?

Incluem-se como variações monetárias as variações cambiais apuradas mediante:

- a) a compra ou venda de moeda ou valores expressos em moeda estrangeira, desde que efetuada de acordo com a legislação sobre câmbio;
- b) a conversão do crédito ou da obrigação para moeda nacional, ou novação dessa obrigação, ou sua extinção, total ou parcial, em virtude de capitalização, dação em pagamento, compensação, ou qualquer outro modo, desde que observadas as condições fixadas pelo Banco Central do Brasil; e
- c) a atualização dos créditos ou obrigações em moeda estrangeira, registrada em qualquer data e apurada no encerramento do período de apuração em função da taxa vigente.

Normativo: Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 18;
RIR/2018, art. 409; e
IN RFB nº 1700, de 2017, art. 160.

136 Qual o tratamento tributário da variação cambial relativa a empréstimo obtido no exterior por pessoa jurídica sediada no País e repassado à pessoa ligada no Brasil?

As estipulações de pagamento de obrigações pecuniárias exequíveis no território nacional deverão ser feitas em Real, pelo seu valor nominal. São vedadas, sob pena de nulidade, quaisquer estipulações de pagamento expressas em, ou vinculadas a, ouro ou moeda

estrangeira, ressalvado o disposto nos arts. 2º e 3º do Decreto-Lei nº 857, de 1969, e na parte final do art. 6º da Lei nº 8.880, de 1994.

De igual forma, é nula de pleno direito a contratação de reajuste vinculado à variação cambial, exceto quando expressamente autorizado por lei federal e nos contratos de arrendamento mercantil celebrados entre pessoas residentes e domiciliadas no País, com base em captação de recursos provenientes do exterior.

Desse modo, para fins de determinação do lucro real, a operação terá o seguinte tratamento:

- a) no repasse do empréstimo à pessoa ligada (controlada, coligada ou controladora), se a tomadora do empréstimo perante organismos internacionais é tributada pelo lucro real, deverá reconhecer como encargo, no mínimo, o valor pactuado na operação original, sob pena de sofrer a glosa da despesa relativa a essa operação. Nesse caso, todo o rendimento auferido pelo repasse é considerado como receita de aplicação de renda fixa, sujeito à retenção do imposto de renda na fonte à alíquota de vinte por cento; e
- b) a pessoa jurídica que recebe o empréstimo de pessoa ligada, se tributada com base no lucro real, não poderá considerar como dedutível a parcela do encargo pactuada como variação cambial, em face da restrição legal existente acerca dessa forma de remuneração ou indexação.

Veja ainda:	Juros pagos a pessoas vinculadas no exterior: Perguntas 070 a 075 do Capítulo XIX.
Normativo:	Decreto-Lei nº 857, de 1969, art. 1º; Lei nº 8.880, de 1994, art. 6º; e Lei nº 10.192, de 2001, art. 1º.

Juros sobre o Capital Próprio

137	Quais as condições para que a pessoa jurídica possa deduzir, na apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados a título de remuneração do capital próprio?
------------	--

Para efeitos de apuração do lucro real e do resultado ajustado a pessoa jurídica poderá deduzir os juros sobre o capital próprio pagos ou creditados, individualizadamente, ao titular, aos sócios ou aos acionistas, limitados à variação, *pro rata die*, da Taxa de Juros de Longo Prazo (TJLP) e calculados, exclusivamente, sobre as seguintes contas do patrimônio líquido:

- a) capital social;
- b) reservas de capital;

- c) reservas de lucros;
- d) ações em tesouraria; e

- e) prejuízos acumulados.

O montante dos juros remuneratórios passível de dedução nos termos do **caput** não poderá exceder o maior entre os seguintes valores:

a) 50% (cinquenta por cento) do lucro líquido do exercício antes da dedução dos juros, caso estes sejam contabilizados como despesa. Para esse efeito, o lucro será aquele apurado após a dedução da CSLL e antes da dedução do IRPJ; ou

b) 50% (cinquenta por cento) do somatório dos lucros acumulados e reservas de lucros.

Notas:

1) Para fins de cálculo da remuneração, a título de juros sobre o capital próprio:

I - a conta capital social inclui todas as espécies de ações previstas no art. 15 da Lei nº 6.404, de 1976, ainda que classificadas em contas de passivo na escrituração comercial da pessoa jurídica;

II - os instrumentos patrimoniais referentes às aquisições de serviços nos termos do art. 161 da IN RFB nº 1.700, de 2017, somente serão considerados depois da transferência definitiva da sua propriedade.

2) A utilização do valor creditado, líquido do imposto incidente na fonte, para integralização de aumento de capital na empresa, não prejudica o direito à dedução dos juros.

3) Os juros ficarão sujeitos à incidência do imposto sobre a renda retido na fonte à alíquota de 15% (quinze por cento), na data do pagamento ou crédito ao beneficiário.

4) O valor dos juros pagos ou creditados pela pessoa jurídica, a título de remuneração do capital próprio, poderá ser imputado ao valor dos dividendos de que trata o art. 202 da Lei nº 6.404, de 1976, sem prejuízo da incidência do imposto de renda na fonte, de que trata o item 3 acima;

5) Para efeito de apuração do lucro real, é vedada a dedução de juros, a título de remuneração do capital próprio, que tome como base de referência contas do patrimônio líquido relativas a exercícios anteriores ao do seu efetivo

reconhecimento como despesa, por desatender ao regime de competência. (Solução de Consulta Cosit nº 329, de 27 de novembro de 2014).

Normativo: **Lei das S.A.** - Lei nº 6.404, de 1976, art. 202;
Lei nº 9.249, de 1995, art. 9º;
Lei nº 9.430, de 1996, art. 78;
Lei nº 9.959, de 2000, art. 4º;
RIR/2018, art. 355;
IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 75;
Solução de Consulta Cosit nº 329, de 2014;
IN SRF nº 11, de 1996, art. 30.

138 Como se dá a tributação dos juros sobre o capital próprio pagos ou creditados aos beneficiários pessoas jurídicas ou físicas?

Os juros sobre o capital próprio estão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, à alíquota de 15% (quinze por cento) na data do pagamento ou crédito, os quais terão o seguinte tratamento no beneficiário:

- a) no caso de pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, o valor dos juros deverá ser considerado como receita financeira e o imposto retido pela fonte pagadora será considerado como antecipação do devido no encerramento do período de apuração ou, ainda, poderá ser compensado com aquele que houver retido, por ocasião do pagamento ou crédito de juros a título de remuneração do capital próprio, ao seu titular, sócios ou acionistas;
- b) em se tratando de pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido ou lucro arbitrado, os juros recebidos integram a base de cálculo do imposto de renda e o valor do imposto retido na fonte será considerado antecipação do devido no encerramento do período de apuração; e
- c) no caso de pessoas jurídicas não tributadas com base no lucro real, lucro presumido ou arbitrado, inclusive isentas, e de pessoas físicas, os juros são considerados como rendimento de tributação definitiva.

Notas:

- 1) No caso de pessoa jurídica imune não há incidência do imposto de renda sobre o valor dos juros sobre capital próprio pagos ou creditados;
- 2) Aos juros e outros encargos pagos ou creditados pela pessoa jurídica a seus sócios ou acionistas, calculados sobre

os juros remuneratórios do capital próprio e sobre os lucros e dividendos por ela distribuídos, aplicam-se as normas referentes aos rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, inclusive quanto ao informe a ser fornecido pela pessoa jurídica;

3) Os juros sobre o capital próprio recebidos pelos fundos de investimento estão isentos de tributação;

4) As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas para beneficiários domiciliados no exterior, a título de juros sobre o capital próprio, estão sujeitas à incidência do imposto sobre a renda na fonte, à alíquota de 15% (quinze por cento); e

5) Os rendimentos mencionados no item anterior recebidos por pessoa jurídica domiciliada em país ou dependência com tributação favorecida a que se refere o art. 24 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento).

Normativo: Lei nº 9.249, de 1995, art. 9º, §§ 2º, 3º e 6º;
Lei nº 9.430, de 1996, arts. 27 e 51;
Lei nº 9.532, de 1997, art. 28, § 10, alínea "b";
RIR/2018, arts. 355 e 726;
IN RFB nº 1455, de 2014, art. 14; e
IN RFB nº 1700, de 2017, arts. 75 e 76.

139 Qual o tratamento tributário dos juros sobre o capital próprio na hipótese de serem incorporados ao capital social?

No ano-calendário de 1996, foi dada a opção à pessoa jurídica de incorporar ao capital social ou manter em conta de reserva destinada a aumento de capital o valor dos juros sobre o capital próprio, garantida a sua dedutibilidade para fins do lucro real, desde que a pessoa jurídica distribuidora assumisse o pagamento do imposto de renda na fonte.

O art. 88, XXVI, da Lei nº 9.430, de 1996, revogou esse dispositivo da Lei nº 9.249, de 1995, art. 9º, § 9º, porém, o parágrafo único do art. 1º da IN SRF nº 41, de 1998, dispõe que a utilização do valor creditado, líquido do imposto incidente na fonte, para integralização de aumento de capital na empresa, não prejudica o direito à dedutibilidade da despesa, para efeito do lucro real.

Normativo: Lei nº 9.249, de 1995, art. 9º, § 9º;

Lei nº 9.430, de 1996, art. 88, XXVI; e
IN SRF nº 41, de 1998, art. 1º, parágrafo único.

140 Para efeito de cálculo dos juros sobre o capital próprio (aplicação da TJLP), pode ser considerado nas contas do patrimônio líquido o lucro líquido do próprio período de apuração em que se der o pagamento ou crédito dos juros?

A variação da TJLP deve corresponder ao tempo decorrido desde o início do período de apuração até a data do pagamento ou crédito dos juros, e ser aplicada sobre o patrimônio líquido no início desse período, com as alterações para mais ou para menos ocorridas no seu curso.

Deve ser observado que o lucro do próprio período de apuração não deve ser computado como integrante do patrimônio líquido desse período, haja vista que o objetivo dos juros sobre o capital próprio é remunerar o capital pelo tempo em que este ficou à disposição da empresa.

De acordo com o disposto no PN CST nº 20, de 1987, o lucro líquido que servirá de base para determinação do lucro real de cada período deve ser apurado segundo os procedimentos usuais da contabilidade, inclusive com o encerramento das contas de resultado. Aduz o citado Parecer Normativo que a apuração do lucro líquido exige a transferência dos saldos das contas de receitas, custos e despesas para uma conta única de resultado, passando a integrar o patrimônio líquido, com o encerramento do período de apuração, mediante lançamentos para contas de reservas e de lucros ou prejuízos acumulados.

Portanto, no que diz respeito ao resultado do próprio período de apuração, este somente será computado no patrimônio líquido que servirá de base de cálculo dos juros sobre o capital próprio, após a sua transferência para as contas de reservas ou de lucros ou prejuízos acumulados.

Assim, havendo opção pelo regime de lucro real trimestral, o resultado de cada trimestre já pode ser computado no patrimônio líquido inicial dos trimestres seguintes do mesmo ano; já se o regime for de lucro real anual, o resultado do ano só poderá ser computado no patrimônio líquido inicial do ano seguinte.

Normativo: PN CST nº 20, de 1987.

141 Além dos juros sobre o capital próprio, existem outras hipóteses em que a legislação fiscal admite a dedução de juros pagos ou creditados aos acionistas ou associados?

Sim. São também dedutíveis na apuração do lucro real:

- a) a amortização dos juros pagos ou creditados aos acionistas durante o período que anteceder o início das operações sociais, ou de implantação do empreendimento inicial; e
- b) os juros pagos pelas cooperativas a seus associados, de até 12% (doze) por cento ao ano sobre o capital integralizado.

Normativo:	Lei nº 4.506, de 1964, art. 49, § único; Lei nº 5.764, de 1971, art. 24, § 3º; e RIR/1999, arts. 357.
------------	--

Ajuste a Valor Presente

142 Quando serão considerados, na determinação do lucro real, os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do *caput* do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976?

Os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do *caput* do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, relativos a cada operação, somente serão considerados na determinação do lucro real no mesmo período de apuração em que a receita ou resultado da operação deva ser oferecido à tributação.

Normativo:	RIR/2018, art. 412; e Lei nº 12.973, de 2014, art. 4º. Venda a prazo – IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 91. Demais operações – IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 92.
------------	---

143 Quando serão considerados, na determinação do lucro real, os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso III do *caput* do art. 184 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976?

Os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso III do *caput* do art. 184 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, relativos a cada operação, somente serão considerados na determinação do lucro real no período de apuração em que:

I - o bem for revendido, no caso de aquisição a prazo de bem para revenda;

II - o bem for utilizado como insumo na produção de bens ou serviços, no caso de aquisição a prazo de bem a ser utilizado como insumo na produção de bens ou serviços;

III - o ativo for realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa, no caso de aquisição a prazo de ativo não classificável nos incisos I e II acima;

IV - a despesa for incorrida, no caso de aquisição a prazo de bem ou serviço contabilizado diretamente como despesa; ou

V - o custo for incorrido, no caso de aquisição a prazo de bem ou serviço contabilizado diretamente como custo de produção de bens ou serviços.

Notas:

1) Nas hipóteses previstas nos incisos I, II e III, acima, os valores decorrentes do ajuste a valor presente deverão ser evidenciados contabilmente em subconta vinculada ao ativo;

2) Os valores decorrentes de ajuste a valor presente de que trata essa pergunta não poderão ser considerados na determinação do lucro real e do resultado ajustado:

I - na hipótese prevista no inciso III, acima, caso o valor realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa, não seja dedutível;

II - na hipótese prevista no inciso IV, acima, caso a despesa não seja dedutível; e

III - nas hipóteses previstas nos incisos I, II e III, acima, caso os valores decorrentes do ajuste a valor presente não tenham sido evidenciados conforme disposto no item 1 acima;

Normativo:	Lei nº 12.973, de 2014, arts. 5º; RIR/2018, art. 413; IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 93;
------------	--

Avaliação a Valor Justo

144 Como será computado, na determinação do lucro real, o ganho decorrente de avaliação de ativo ou passivo com base no valor justo?

O ganho decorrente de avaliação de ativo ou passivo com base no valor justo não será computado na determinação do lucro real, desde que o respectivo aumento no valor do ativo ou a redução no valor do passivo seja evidenciado contabilmente em subconta vinculada ao ativo ou passivo.

Notas:

- 1) O ganho evidenciado por meio da subconta vinculada ao ativo ou passivo, decorrente de avaliação de ativo ou passivo com base no valor justo, será computado na determinação do lucro real à medida que o ativo for realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa, ou quando o passivo for liquidado ou baixado;
- 2) O ganho a que se refere o item anterior não será computado na determinação do lucro real caso o valor realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa, seja indedutível;
- 3) Na hipótese de o ganho não ser evidenciado contabilmente, por meio de subconta vinculada ao ativo ou passivo, na forma prevista no artigo 13 da Lei nº 12.973, de 2014, o ganho será tributado;
- 4) Na hipótese de que trata o item 3, o ganho não poderá acarretar redução de prejuízo fiscal do período, devendo, neste caso, ser considerado em período de apuração seguinte em que exista lucro real antes do cômputo do referido ganho;
- 5) O disposto nesta pergunta não se aplica aos ganhos no reconhecimento inicial de ativos avaliados com base no valor justo decorrentes de doações recebidas de terceiros;
- 6) No caso de operações de permuta que envolvam troca de ativo ou passivo, o ganho decorrente da avaliação com base no valor justo poderá ser computado na determinação do lucro real na medida da realização do ativo ou passivo recebido na permuta, de acordo com as hipóteses previstas nos itens 1 a 4; e
- 7) A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil irá disciplinar o controle em subcontas previsto nesta pergunta.

Normativo: Lei nº 12.973, de 2014, arts. 13 e 15;

RIR/2018, art. 388; e
IN RFB nº 1700, de 2017, art. 97.

145 Como será computada, na determinação do lucro real, a perda decorrente de avaliação de ativo ou passivo com base no valor justo?

A perda decorrente de avaliação de ativo ou passivo com base no valor justo somente poderá ser computada na determinação do lucro real à medida que o ativo for realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa, ou quando o passivo for liquidado ou baixado, e desde que a respectiva redução no valor do ativo ou aumento no valor do passivo seja evidenciada contabilmente em subconta vinculada ao ativo ou passivo.

Notas:

- 1) A perda a que se refere esta pergunta não será computada na determinação do lucro real caso o valor realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa, seja indedutível;
- 2) Na hipótese de não ser evidenciada, por meio de subconta, na forma prevista nesta pergunta, a perda será considerada indedutível na apuração do lucro real;
- 3) A Secretaria da Receita Federal do Brasil irá disciplinar o controle em subcontas previsto nesta pergunta (vide IN RFB nº 1.700, art. 89, § 8º).

Normativo:

RIR/2018, arts. 389 e 390; e
Lei nº 12.973, de 2014, arts. 14 e 15.

Avaliação a valor justo de ativo – IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 103.

Avaliação a valor justo de passivo - IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 104.

Avaliação a valor justo de títulos e valores mobiliários - IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 105 a 109.

Avaliação a valor justo na subscrição de ações -IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 112 e 113.

Ajuste decorrente de avaliação a valor justo na investida – IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 116 e 117.

Incorporação, Fusão e Cisão - AVJ Transferido para a Sucessora – IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 118}.

146 Como deverá proceder a pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido que, em período de apuração imediatamente posterior, passar a ser tributada pelo lucro real?

A pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido que, em período de apuração imediatamente posterior, passar a ser tributada pelo lucro real deverá incluir na base de cálculo do IRPJ apurado pelo lucro presumido e na base de cálculo da CSLL apurada pelo resultado presumido os ganhos decorrentes de avaliação com base no valor justo, que façam parte do valor contábil, e na proporção deste, relativos aos ativos constantes em seu patrimônio.

Notas:

1) A tributação dos ganhos poderá ser diferida para os períodos de apuração em que a pessoa jurídica for tributada pelo lucro real, desde que observados os procedimentos e requisitos previstos nos arts. 97 a 99 da IN RFB nº 1.700, de 2017.

2) As perdas decorrentes de avaliação com base no valor justo, verificadas nas condições explicitadas na resposta acima, somente poderão ser computadas na determinação do lucro real e do resultado ajustado dos períodos de apuração posteriores se observados os procedimentos e requisitos previstos nos arts. 102 e 103 da IN RFB nº 1.700, de 2017.

3) O disposto na resposta acima, aplica-se, também, na hipótese de avaliação com base no valor justo de passivos relacionados a ativos ainda não totalmente realizados na data de transição para o lucro real.

4) A tributação dos ganhos, na hipótese de avaliação com base no valor justo de passivos relacionados a ativos ainda não totalmente realizados na data de transição para o lucro real,

poderá ser diferida para os períodos de apuração em que a pessoa jurídica for tributada com base no lucro real, desde que observados os procedimentos e requisitos previstos nos arts. 97, 100 e 101 da IN RFB nº 1700, de 2017.

5) As perdas na hipótese de avaliação com base no valor justo de passivos relacionados a ativos ainda não totalmente realizados na data de transição para o lucro real, somente poderão ser computadas na determinação do lucro real e do resultado ajustado dos períodos de apuração posteriores se observados os procedimentos e requisitos previstos nos arts. 102 e 104 da IN RFB nº 1700, de 2017.

Normativo:	Lei nº 12.973, de 2014, art. 16; RIR/2018, art. 396; IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 119;
------------	--

147 Como será computado, na determinação do lucro real, o ganho decorrente de avaliação com base no valor justo de bem do ativo incorporado ao patrimônio de outra pessoa jurídica, na subscrição em bens de capital social, ou de valores mobiliários emitidos por companhia?

O ganho decorrente de avaliação com base no valor justo de bem do ativo incorporado ao patrimônio de outra pessoa jurídica, na subscrição em bens de capital social, ou de valores mobiliários emitidos por companhia, não será computado na determinação do lucro real, desde que o aumento no valor do bem do ativo seja evidenciado contabilmente em subconta vinculada à participação societária ou aos valores mobiliários, com discriminação do bem objeto de avaliação com base no valor justo, em condições de permitir a determinação da parcela realizada em cada período.

Notas:

1) O ganho evidenciado por meio da subconta de que trata esta pergunta será computado na determinação do lucro real:

I - na alienação ou na liquidação da participação societária ou dos valores mobiliários, pelo montante realizado;

II - proporcionalmente ao valor realizado, no período-base em que a pessoa jurídica que houver recebido o bem realizar seu valor, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa, ou com ele integralizar capital de outra pessoa jurídica; ou

III - na hipótese de bem não sujeito a realização por depreciação, amortização ou exaustão que não tenha sido alienado, baixado ou utilizado na integralização do capital de outra pessoa jurídica, nos 5 (cinco) anos-calendário subsequentes à subscrição em bens de capital social, ou de valores mobiliários emitidos por companhia, à razão de 1/60 (um sessenta avos), no mínimo, para cada mês do período de apuração;

2) Na hipótese de não ser evidenciado por meio de subconta na forma prevista nesta pergunta, o ganho será tributado;

3) Na hipótese de que trata o item 2, o ganho não poderá acarretar redução de prejuízo fiscal do período e deverá, nesse caso, ser considerado em período de apuração seguinte em que exista lucro real antes do cômputo do referido ganho;

4) Na hipótese de a subscrição de capital social de que trata esta pergunta ser feita por meio da entrega de participação societária, será considerada realização, nos termos do inciso III do item 1, a absorção do patrimônio da investida, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, pela pessoa jurídica que teve o capital social subscrito por meio do recebimento da participação societária;

5) O disposto no item 4 aplica-se inclusive quando a investida absorver, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, o patrimônio da pessoa jurídica que teve o capital social subscrito por meio do recebimento da participação societária;

6) A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil irá disciplinar o controle em subcontas de que trata esta pergunta.

Normativo:	Lei nº 12.973, de 2014, arts. 17 e 19; RIR/2018 , art. 393 e 395; e IN RFB nº 1700, de 2017, art. 110.
------------	---

148 Como será computada, na determinação do lucro real, a perda decorrente de avaliação com base no valor justo de bem do ativo incorporado ao patrimônio de outra pessoa jurídica, na subscrição em bens de capital social, ou de valores mobiliários emitidos por companhia?

A perda decorrente de avaliação com base no valor justo de bem do ativo incorporado ao patrimônio de outra pessoa jurídica, na subscrição em bens de capital social, ou de valores mobiliários emitidos por companhia, somente poderá ser computada na determinação do lucro real caso a respectiva redução no valor do bem do ativo seja evidenciada

contabilmente em subconta vinculada à participação societária ou aos valores mobiliários, com discriminação do bem objeto de avaliação com base no valor justo, em condições de permitir a determinação da parcela realizada em cada período, e:

I - na alienação ou na liquidação da participação societária ou dos valores mobiliários, pelo montante realizado;

II - proporcionalmente ao valor realizado, no período-base em que a pessoa jurídica que houver recebido o bem realizar seu valor, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa, ou com ele integralizar capital de outra pessoa jurídica; ou

III - na hipótese de bem não sujeito a realização por depreciação, amortização ou exaustão que não tenha sido alienado, baixado ou utilizado na integralização do capital de outra pessoa jurídica, a perda poderá ser amortizada nos balanços correspondentes à apuração de lucro real, levantados durante os 5 (cinco) anos-calendário subsequentes à subscrição em bens de capital social, ou de valores mobiliários emitidos por companhia, à razão de 1/60 (um sessenta avos), no máximo, para cada mês do período de apuração.

Notas:

1) Na hipótese de não ser evidenciada por meio de subconta na forma prevista nesta pergunta, a perda será considerada indedutível na apuração do lucro real;

2) Na hipótese da subscrição de capital social de que trata esta pergunta ser feita por meio da entrega de participação societária, será considerada realização, nos termos do inciso II, a absorção do patrimônio da investida, em virtude de incorporação, fusão ou cisão pela pessoa jurídica que teve o capital social subscrito por meio do recebimento da participação societária;

3) O disposto no item 2 aplica-se inclusive quando a investida absorver, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, o patrimônio da pessoa jurídica que teve o capital social subscrito por meio do recebimento da participação societária;

4) A Secretaria da Receita Federal do Brasil irá disciplinar o controle em subcontas de que trata esta pergunta (vide IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 89, § 8º).

Normativo:

RIR/2018, arts. 394 e 395;

Lei nº 12.973, de 2014, arts. 18 e 19; e

IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 112 e 113.

Incorporação, fusão ou cisão

149 A pessoa jurídica que absorver patrimônio de outra, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detinha participação societária adquirida com ágio por rentabilidade futura (goodwill) decorrente da aquisição de participação societária entre partes não dependentes, apurado segundo o disposto no inciso III do caput do art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, poderá excluir para fins de apuração do lucro real dos períodos de apuração subsequentes o saldo do referido ágio existente na contabilidade?

Sim. A pessoa jurídica que absorver patrimônio de outra, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detinha participação societária adquirida com ágio por rentabilidade futura (goodwill) decorrente da aquisição de participação societária entre partes não dependentes, apurado segundo o disposto no inciso III do caput do art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, poderá excluir para fins de apuração do lucro real dos períodos de apuração subsequentes o saldo do referido ágio existente na contabilidade na data da aquisição da participação societária, à razão de 1/60 (um sessenta avos), no máximo, para cada mês do período de apuração.

Notas:

1) O contribuinte não poderá utilizar o disposto neste artigo, quando:

I - o laudo a que se refere o § 3º do art. 20 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, não for elaborado e tempestivamente protocolado ou registrado; e

II - os valores que compõem o saldo do ágio por rentabilidade futura (goodwill) não puderem ser identificados em decorrência da não observância do disposto no § 3º do art. 37 ou no § 1º do art. 39 da Lei nº 12.973, de 2014;

2) O laudo de que trata o inciso I do item 1, acima, será desconsiderado na hipótese em que os dados nele constantes apresentem comprovadamente vícios ou incorreções de caráter relevante;

3) A vedação prevista no inciso I do item 1, acima, não se aplica às participações societárias adquiridas até 31 de dezembro de 2013, para os optantes conforme o art. 75 da Lei nº 12.973, de 2014, ou até 31 de dezembro de 2014, para os não optantes;

4) O disposto nesta pergunta aplica-se inclusive quando a empresa incorporada, fusionada ou cindida for aquela que detinha a propriedade da participação societária;

5) Consideram-se partes dependentes quando:

I - o adquirente e o alienante são controlados, direta ou indiretamente, pela mesma parte ou partes;

II - existir relação de controle entre o adquirente e o alienante;

III - o alienante for sócio, titular, conselheiro ou administrador da pessoa jurídica adquirente;

IV - o alienante for parente ou afim até o terceiro grau, cônjuge ou companheiro das pessoas relacionadas no inciso III deste item; ou

V - em decorrência de outras relações não descritas nos incisos I a IV deste item, em que fique comprovada a dependência societária;

6) No caso de participação societária adquirida em estágios, a relação de dependência entre o(s) alienante(s) e o(s) adquirente(s) de que trata esta pergunta deve ser verificada no ato da primeira aquisição, desde que as condições do negócio estejam previstas no instrumento negocial.

Normativo:	Lei nº 12.973, de 2014, arts. 22, 24 e 25. RIR/2018, arts. 421, inciso IIII; 433 e 435; DL nº 1.598, de 1977, art. 20, inciso III; IN RFB nº 1.700, de 2017, arts.185, inciso III, 188 e 189;
------------	---

150 A pessoa jurídica que absorver patrimônio de outra, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detinha participação societária adquirida com ganho proveniente de compra vantajosa, conforme definido no § 6º do art. 20 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, deverá computar o referido ganho na determinação do lucro real dos períodos de apuração subsequentes à data do evento?

Sim. A pessoa jurídica que absorver patrimônio de outra, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detinha participação societária adquirida com ganho proveniente de compra vantajosa, conforme definido no § 6º do art. 20 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, deverá computar o referido ganho na determinação do lucro real dos períodos de apuração subsequentes à data do evento, à razão de 1/60 (um sessenta avos), no mínimo, para cada mês do período de apuração.

Notas:

O disposto nesta pergunta aplica-se inclusive quando a empresa incorporada, fusionada ou cindida for aquela que detinha a propriedade da participação societária.

Normativo:	Lei nº 12.973, de 2014, art. 23 e 24; RIR/2018 , art. 434; e IN RFB nº 1700, de 2017, arts. 178 e 185.
------------	---

151 Nos casos de incorporação, fusão ou cisão, os ganhos decorrentes de avaliação com base no valor justo na sucedida poderão ser considerados na sucessora como integrante do custo do bem ou direito que lhe deu causa para efeito de determinação de ganho ou perda de capital e do cômputo da depreciação, amortização ou exaustão?

Não, nos casos de incorporação, fusão ou cisão, os ganhos decorrentes de avaliação com base no valor justo na sucedida não poderão ser considerados na sucessora como integrante do custo do bem ou direito que lhe deu causa para efeito de determinação de ganho ou perda de capital e do cômputo da depreciação, amortização ou exaustão.

Notas:

Os ganhos e perdas evidenciados nas subcontas de que tratam as Perguntas 144 e 145 transferidos em decorrência de incorporação, fusão ou cisão terão, na sucessora, o mesmo tratamento tributário que teriam na sucedida.

Normativo:	RIR/2018, art. 392; Lei nº 12.973, de 2014, art. 26; e IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 118.
------------	---

Ganho por Compra Vantajosa

152 O ganho decorrente do excesso do valor líquido dos ativos identificáveis adquiridos e dos passivos assumidos, mensurados pelos respectivos valores justos, em relação à contraprestação transferida, será computado na determinação do lucro real?

Sim, o ganho decorrente do excesso do valor líquido dos ativos identificáveis adquiridos e dos passivos assumidos, mensurados pelos respectivos valores justos, em relação à contraprestação transferida, será computado na determinação do lucro real no período de apuração relativo à data do evento e posteriores, à razão de 1/60 (um sessenta avos), no mínimo, para cada mês do período de apuração.

Notas:

Quando o ganho proveniente de compra vantajosa se referir ao valor de que trata o inciso II do § 5º do art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, deverá ser observado, conforme o caso, o disposto no § 6º do art. 20 do mesmo Decreto-Lei ou o disposto no art. 22 da Lei nº 12.973, de 2014.

Normativo:

Lei nº 12.973, de 2014, art. 27.

RIR/2018, art. 421, §§ 3º, 4º;

DL nº 1.598, de 1977, art. 20, §§ 5º, inciso II, e 6º;

IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 185, inciso IV

Tratamento Tributário do Goodwill

153 A contrapartida da redução do ágio por rentabilidade futura (goodwill), inclusive mediante redução ao valor recuperável, será computada na determinação do lucro real?

Não, a contrapartida da redução do ágio por rentabilidade futura (goodwill), inclusive mediante redução ao valor recuperável, não será computada na determinação do lucro real.

Notas:

Quando a redução se referir ao valor de que trata o inciso III do art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, deve ser observado o disposto no art. 25 do mesmo Decreto-Lei.

Normativo: Lei nº 12.973, de 2014, art. 28;
RIR/2018, art. 439; e
IN RFB nº 1700, de 2017, art. 194.

Contratos de Longo Prazo

154 Na hipótese de a pessoa jurídica utilizar critério, para determinação da porcentagem do contrato ou da produção executada, distinto dos previstos no § 1º do art. 10 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, que implique resultado do período diferente daquele que seria apurado com base nesses critérios, a diferença verificada deverá ser adicionada ou excluída, conforme o caso, por ocasião da apuração do lucro real?

Sim, na hipótese de a pessoa jurídica utilizar critério, para determinação da porcentagem do contrato ou da produção executada, distinto dos previstos no § 1º do art. 10 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, que implique resultado do período diferente daquele que seria apurado com base nesses critérios, a diferença verificada deverá ser adicionada ou excluída, conforme o caso, por ocasião da apuração do lucro real.

Normativo: RIR/2018, art. 478, § 2º; e
Lei nº 12.973, de 2014, art. 29.
IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 164 e 165.

Prêmio na Emissão de Debêntures

155 O prêmio na emissão de debêntures será computado na determinação do lucro real?

Não. O prêmio na emissão de debêntures não será computado na determinação do lucro real, desde que:

I - a titularidade da debênture não seja de sócio ou titular da pessoa jurídica emitente; e

II - seja registrado em reserva de lucros específica, que somente poderá ser utilizada para:

a) absorção de prejuízos, desde que anteriormente já tenham sido totalmente absorvidas as demais Reservas de Lucros, com exceção da Reserva Legal; ou

b) aumento do capital social.

Notas:

1) Na hipótese da alínea “a” do inciso II desta pergunta, a pessoa jurídica deverá recompor a reserva à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes;

2) O prêmio na emissão de debêntures de que trata esta pergunta será tributado caso não seja observado o disposto no item 1, acima, ou seja dada destinação diversa da que está prevista nesta pergunta, 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 do prêmio na emissão de debêntures;

II - restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, nos 5 (cinco) anos anteriores à data da emissão das debêntures, com posterior capitalização do valor do prêmio na emissão de debêntures, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitada ao valor total das exclusões decorrentes de prêmio na emissão de debêntures; ou

III - integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios;

3) Se, no período de apuração, a pessoa jurídica apurar prejuízo contábil ou lucro líquido contábil inferior à parcela decorrente de prêmio na emissão de debêntures e, nesse caso, não puder ser constituída como parcela de lucros nos termos desta pergunta, esta deverá ocorrer à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes;

4) A reserva de lucros específica a que se refere o inciso II desta pergunta, para fins do limite de que trata o art. 199 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, terá o mesmo tratamento dado à reserva de lucros prevista no art. 195-A da referida Lei;

5) Para fins do disposto no inciso I desta pergunta, serão considerados os sócios com participação igual ou superior a 10% (dez por cento) do capital social da pessoa jurídica emitente.

	Lei nº 12.973, de 2014, art. 31.
Normativo:	RIR/2018, art. 410; IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 199;

Teste de Recuperabilidade

156 O contribuinte poderá reconhecer, na apuração do lucro real, os valores contabilizados como redução ao valor recuperável de ativos, quando ocorrer a alienação ou baixa do bem correspondente?

Não, o contribuinte poderá reconhecer na apuração do lucro real somente os valores contabilizados como redução ao valor recuperável de ativos que não tenham sido objeto de reversão, quando ocorrer a alienação ou baixa do bem correspondente.

Notas:

No caso de alienação ou baixa de um ativo que compõe uma unidade geradora de caixa, o valor a ser reconhecido na apuração do lucro real deve ser proporcional à relação entre o valor contábil desse ativo e o total da unidade geradora de caixa à data em que foi realizado o teste de recuperabilidade.

	Lei nº 12.973, de 2014, art. 32;
Normativo:	RIR/2018 , art. 345; e IN RFB nº 1700, de 2017, art. 129.

Pagamento Baseado em Ações

157 O valor da remuneração dos serviços prestados por empregados ou similares, efetuada por meio de acordo com pagamento baseado em ações, é dedutível para fins de apuração do lucro real?

Não, o valor da remuneração dos serviços prestados por empregados ou similares, efetuada por meio de acordo com pagamento baseado em ações, deve ser adicionado ao lucro líquido para fins de apuração do lucro real no período de apuração em que o custo ou a despesa forem apropriados.

A remuneração será dedutível somente depois do pagamento, quando liquidados em caixa ou outro ativo, ou depois da transferência da propriedade definitiva das ações ou opções, quando liquidados com instrumentos patrimoniais. Para esse efeito, o valor a ser excluído será:

I - o efetivamente pago, quando a liquidação baseada em ação for efetuada em caixa ou outro ativo financeiro; ou

II - o reconhecido no patrimônio líquido nos termos da legislação comercial, quando a liquidação for efetuada em instrumentos patrimoniais.

Notas:

As aquisições de serviços, na forma desta pergunta e liquidadas com instrumentos patrimoniais, terão efeitos no cálculo dos juros sobre o capital próprio de que trata o art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, somente depois da transferência definitiva da propriedade dos referidos instrumentos patrimoniais.

Normativo: RIR/2018, art. 370;
Lei nº 12.973, de 2014, arts. 33 e 34.
IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 161.

Contratos de Concessão

158 No caso de contrato de concessão de serviços públicos em que a concessionária reconhece como receita o direito de exploração recebido do poder concedente, o resultado decorrente desse reconhecimento deverá ser computado no lucro real?

Sim. No caso de contrato de concessão de serviços públicos em que a concessionária reconhece como receita o direito de exploração recebido do poder concedente, o resultado decorrente desse reconhecimento deverá ser computado no lucro real à medida que ocorrer a realização do respectivo ativo intangível, inclusive mediante amortização, alienação ou baixa.

Notas:

1) Para fins dos pagamentos mensais referidos no art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a receita

mencionada na pergunta não integrará a base de cálculo, exceto na hipótese prevista no art. 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995;

2) No caso de contrato de concessão de serviços públicos, o lucro decorrente da receita reconhecida pela construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura, cuja contrapartida seja ativo financeiro representativo de direito contratual incondicional de receber caixa ou outro ativo financeiro, poderá ser tributado à medida do efetivo recebimento;

3) No caso do item 2, acima, para fins dos pagamentos mensais determinados sobre a base de cálculo estimada de que trata o art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a concessionária poderá considerar como receita o montante efetivamente recebido.

Normativo: RIR/2018, arts. 498, 499;
Lei nº 12.973, de 2014, arts. 35 e 36.
IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 167;

Aquisição de Participação Societária em Estágios

159 No caso de aquisição de controle de outra empresa na qual se detinha participação societária anterior, o contribuinte deve observar quais disposições?

No caso de aquisição de controle de outra empresa na qual se detinha participação societária anterior, o contribuinte deve observar as seguintes disposições:

I - o ganho decorrente de avaliação da participação societária anterior com base no valor justo, apurado na data da aquisição, poderá ser diferido, sendo reconhecido para fins de apuração do lucro real por ocasião da alienação ou baixa do investimento;

II - a perda relacionada à avaliação da participação societária anterior com base no valor justo, apurada na data da aquisição, poderá ser considerada na apuração do lucro real somente por ocasião da alienação ou baixa do investimento; e

III - o ganho decorrente do excesso do valor justo dos ativos líquidos da investida, na proporção da participação anterior, em relação ao valor dessa participação avaliada a valor justo, também poderá ser diferido, sendo reconhecido para fins de apuração do lucro real por ocasião da alienação ou baixa do investimento.

Notas:

1) Para fins do disposto nesta pergunta, a pessoa jurídica deverá manter controle dos valores no livro de que trata o inciso I do caput do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, que serão baixados quando do cômputo do ganho ou perda na apuração do lucro real;

2) Os valores apurados em decorrência da operação, relativos à participação societária anterior, que tenham a mesma natureza das parcelas discriminadas nos incisos II e III do caput do art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, sujeitam-se ao mesmo disciplinamento tributário dado a essas parcelas;

3) Deverão ser contabilizadas em subcontas distintas:

I - a mais ou menos-valia e o ágio por rentabilidade futura (goodwill) relativos à participação societária anterior, existente antes da aquisição do controle; e

II - as variações nos valores a que se refere o inciso I, em decorrência da aquisição do controle;

4) O disposto nesta pergunta aplica-se aos demais casos em que o contribuinte avalia a valor justo a participação societária anterior no momento da aquisição da nova participação societária;

5) Na hipótese tratada nesta pergunta, caso ocorra incorporação, fusão ou cisão:

I - deve ocorrer a baixa dos valores controlados no livro de que trata o inciso I do caput do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, a que se refere o item 1, sem qualquer efeito na apuração do lucro real;

II - não deve ser computada na apuração do lucro real a variação da mais-valia ou menos-valia de que trata o inciso II do item 3, que venha a ser:

a) considerada contabilmente no custo do ativo ou no valor do passivo que lhe deu causa; ou

b) baixada, na hipótese de o ativo ou o passivo que lhe deu causa não integrar o patrimônio da sucessora; e

III - não poderá ser excluída na apuração do lucro real a variação do ágio por rentabilidade futura (goodwill) de que trata o inciso II do item 3;

6) Excetuadas as hipóteses previstas nos incisos II e III do item anterior, aplica-se ao saldo existente na contabilidade, na data da aquisição da participação societária, referente a mais ou menos-valia e ao ágio por rentabilidade futura (goodwill) de que tratam os incisos II e III do caput do art. 20 do Decreto-

Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, o disposto nos arts. 20 a 22 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014;

7) Nas incorporações, fusões ou cisões de empresa não controlada na qual se detinha participação societária anterior que não se enquadrem nas situações previstas anteriormente, não terá efeito na apuração do lucro real:

I - o ganho ou perda decorrente de avaliação da participação societária anterior com base no valor justo, apurado na data do evento; e

II - o ganho decorrente do excesso do valor justo dos ativos líquidos da investida, na proporção da participação anterior, em relação ao valor dessa participação avaliada a valor justo;

8) No caso do item anterior, deverão ser contabilizadas em subcontas distintas:

I - a mais ou menos-valia e o ágio por rentabilidade futura (goodwill) relativos à participação societária anterior, existentes antes da incorporação, fusão ou cisão; e

II - as variações nos valores a que se refere o inciso I, em decorrência da incorporação, fusão ou cisão;

9) Não deve ser computada na apuração do lucro real a variação da mais-valia ou menos-valia de que trata o inciso II do item 8, que venha a ser:

I - considerada contabilmente no custo do ativo ou no valor do passivo que lhe deu causa; ou

II - baixada, na hipótese de o ativo ou o passivo que lhe deu causa não integrar o patrimônio da sucessora;

10) Não poderá ser excluída na apuração do lucro real a variação do ágio por rentabilidade futura (goodwill) de que trata o inciso II do item 8;

11) Excetuadas as hipóteses previstas nos itens 9 e 10, aplica-se ao saldo existente na contabilidade, na data da aquisição da participação societária, referente a mais ou menos-valia e ao ágio por rentabilidade futura (goodwill) de que tratam os incisos II e III do caput do art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, o disposto nos arts. 20 a 22 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014.

Normativo:

Lei nº 12.973, de 2014, arts. 37 a 39;

RIR/2018, arts. 427, 436 e 437; e

IN RFB nº 1700, de 2017, art. 183, 190 e 191.

Arrendamento Mercantil

160 Qual o tratamento tributário das operações de arrendamento mercantil que não estejam sujeitas ao tratamento tributário previsto pela Lei nº 6.099, de 12 de setembro de 1974?

Na hipótese de operações de arrendamento mercantil que não estejam sujeitas ao tratamento tributário previsto pela Lei nº 6.099, de 12 de setembro de 1974, as pessoas jurídicas arrendadoras deverão reconhecer, para fins de apuração do lucro real, o resultado relativo à operação de arrendamento mercantil proporcionalmente ao valor de cada contraprestação durante o período de vigência do contrato.

Notas:

- 1) A pessoa jurídica deverá proceder, caso seja necessário, aos ajustes ao lucro líquido para fins de apuração do lucro real, no livro de que trata o inciso I do caput do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977;
- 2) O disposto nesta pergunta aplica-se somente às operações de arrendamento mercantil em que há transferência substancial dos riscos e benefícios inerentes à propriedade do ativo;
- 3) Para efeitos do disposto nesta pergunta, entende-se por resultado a diferença entre o valor do contrato de arrendamento e somatório dos custos diretos iniciais e o custo de aquisição ou construção dos bens arrendados;
- 4) Na hipótese de a pessoa jurídica de que trata esta pergunta ser tributada pelo lucro presumido ou arbitrado, o valor da contraprestação deverá ser computado na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda;
- 5) Poderão ser computadas na determinação do lucro real da pessoa jurídica arrendatária as contraprestações pagas ou creditadas por força de contrato de arrendamento mercantil, referentes a bens móveis ou imóveis intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços, inclusive as despesas financeiras nelas consideradas;
- 6) São indedutíveis na determinação do lucro real as despesas financeiras incorridas pela arrendatária em contratos de arrendamento mercantil;
- 7) O disposto no item 6 também se aplica aos valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso III do caput do art. 184 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

Normativo:	RIR/2018, arts. 366, § 1º, e 497; Lei nº 12.973, de 2014, arts. 46 a 48; e IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 172 a 177.
------------	---

161	Aos contratos não tipificados como arrendamento mercantil que contenham elementos contabilizados como arrendamento mercantil por força de normas contábeis e da legislação comercial serão aplicados quais dispositivos?
-----	--

Aos contratos não tipificados como arrendamento mercantil que contenham elementos contabilizados como arrendamento mercantil por força de normas contábeis e da legislação comercial serão aplicados os dispositivos a seguir indicados:

I - inciso VIII do caput do art. 13 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, com a redação dada pelo art. 9º da Lei nº 12.973, de 2014;

II - §§ 3º e 4º do art. 13 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, com a redação dada pelo art. 2º da Lei nº 12.973, de 2014;

III - arts. 46, 47 e 48 da Lei nº 12.973, de 2014;

IV - § 18 do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, com a redação dada pelo art. 54 da Lei nº 12.973, de 2014;

V - § 26 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com a redação dada pelo art. 55 da Lei nº 12.973, de 2014; e

VI - § 14 do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, com a redação dada pelo art. 53 da Lei nº 12.973, de 2014.

Notas:

O disposto nesta pergunta restringe-se aos elementos do contrato contabilizados em observância às normas contábeis que tratam de arrendamento mercantil.

Normativo:	Lei nº 12.973, de 2014, art. 49. RIR/2018, art. 497, § 4º; IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 215, §§ 30, 31 e 32;
------------	---