

Apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social no Lucro Real

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

LUCRO REAL

FORMAS DE TRIBUTAÇÃO DAS PESSOAS JURÍDICAS



- Lucro Real
- Lucro Presumido
- Lucro Arbitrado
- Simples Nacional

LUCRO REAL

É o resultado (lucro ou prejuízo) do período de apuração, antes de computar a provisão para o imposto de renda, ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do imposto sobre a renda.

É o resultado líquido apurado na escrituração comercial, e as pessoas jurídicas tributadas pelo real são obrigadas a manter a contabilidade em boa ordem e guarda, com a estrita observância das leis comerciais, fiscais e dos princípios contábeis geralmente aceitos.

Pessoas Jurídicas obrigadas à tributação no lucro real

- a) Cujas receitas totais no ano calendário anterior seja superior a R\$ 78.000.000,00 ou R\$ 6.500.000,00 x número de meses do período, para fatos geradores à partir de 01.01.2014;
- b) Atividades de bancos e equiparadas;
- c) Que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
- d) Que usufruam de benefícios fiscais referente a isenção ou redução de impostos;

Pessoas Jurídicas obrigadas à tributação pelo Lucro Real

- e) Que no decorrer do ano calendário tenham pago imposto por estimativa;
- f) Que explorem atividades de factoring;
- g) Que exerçam atividades de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis, enquanto não concluídas as operações imobiliárias para as quais haja registro de custo orçado;
- h) Que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio, inclusive as atividades de compras de direitos creditórios, ainda que se destinem à formação de lastro de valores mobiliários (securitização).

Pessoas jurídicas obrigadas a tributação com base no lucro real

Empresas que exploram atividades imobiliárias:

As pessoas jurídicas que exploram atividades de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis, a partir ao ano-calendário de 1999, foram autorizadas a optar pelo lucro presumido.

Porém, se essas empresas, submetidas à tributação pelo lucro real, houverem computado custo orçado de imóveis vendidos antes do término das obras não poderão optar pela tributação pelo lucro presumido enquanto não forem concluídas as operações imobiliárias para as quais houver registro de custo orçado.

(Lei 9.718/1998, IN SRF 25/1999)

Formas de Apuração do Lucro Real

- Com base em balanço anual – pagando estimativa mensal ou poderá suspender ou reduzir os pagamentos mensais do imposto
- Com base em balanços trimestrais

Valores integrantes da receita total

Determinação da receita total:

- Receitas da prestação de serviço
- Venda produtos de fabricação própria
- Revenda de mercadorias, transporte de cargas
- Receitas da atividade rural
- Outras atividades compreendidas nos objetivos sociais da pessoa jurídica
- Ganhos de capital
- Ganhos líquidos obtidos operações renda variável
- Rendimentos ganhos aplicações financeiras renda fixa
- Receitas auferidas nas exportações

Imposto estimado mensal

Receita bruta mensal da atividade

(x) Percentual de determinação lucro estimado

(=) Valor do lucro estimado

(+) Demais receitas não abrangidas pelos percentuais do lucro estimado, como:

- a) Juros ativos não decorrentes de ap.financeira
- b) Descontos financeiros obtidos
- c) Variações monetárias ativas
- d) Multas contratuais recebidas
- e) Ganhos de capital venda bens do ativo

Imposto estimado mensal

- f) Receita de locação de imóvel, quando não for este o objetivo social da empresa, deduzida dos encargos necessários à sua percepção
- g) Rendimentos ganhos nas operações de mútuo
- h) Ganhos auferidos nas operações de hedge, realizadas em bolsa de valores
- i) Juros equivalentes à taxa Selic acumulada mensalmente e de 1% no mês compensação, referente impostos pagos a maior ou indevido

Imposto estimado mensal

- j) Os ganhos de capital auferidos na devolução de capital, ao titular ou aos sócios ou acionistas, em bens e direitos avaliados a preços de mercado. Nesse caso, o ganho de capital corresponderá à diferença entre o valor de mercado e o valor contábil dos bens ou direitos entregues.

Imposto mensal estimado

- (=) Base de cálculo imposto mensal estimado
- (x) Alíquota de 15%
- (x) Alíquota de 10% sobre o valor que exceder 20.000,00 da base de cálculo
- (=) Imposto de renda mensal
- (-) Compensações e deduções
 - a) IRRFonte sobre rendimentos pagos ou creditados a título de:
 - receitas de prestação serviços profissionais
 - comissões, corretagens, mediação negócios

Imposto mensal estimado

- b) IRRFonte sobre pagamentos efetuados por órgãos públicos federais;
- c) Pagamentos indevidos ou a maior que o devido;
- d) Outras compensações efetuadas.

Imposto mensal estimado

(-) Incentivos Fiscais

- Atividade audiovisual
- Programa de Alimentação do Trabalhador
- Fundos dos Direitos da Criança e Adolesc.
- Operação de Caráter Cultural e Artístico

(=) Imposto de Renda Mensal Estimado à Pagar

Incentivos Fiscais para redução do IRPJ

- PAT - limite 4% do imposto de renda devido.
 - Doações e patrocínios realizados em favor de projetos culturais ou artísticos previamente aprovados pelo Ministério da Cultura - até 4% IR devido.
 - Atividade Audiovisual - limite 3% do IR devido.
 - Doações aos Fundos da Criança e Adolescente limite - 1% do IR devido, vedada a dedução da doação como despesa operacional dedutível.
 - Doações e Patrocínios ao Desporto - limite 1% do IR devido, vedada a dedução para fins do lucro real e da base de cálculo da contribuição social (desde ano-calendário 2007 até ano-calendário 2022, inclusive).
- (Lei 13.155/2015)

Incentivos Fiscais para redução do IRPJ

- Fundo Nacional do Idoso - as doações e contribuições feitas aos Fundos controlados pelos Conselhos Municipais, Estaduais, cuja soma fica limitada a 1% do imposto, vedada a dedução da doação como despesa operacional.

Incentivos Fiscais para redução do IRPJ

Desde 01.01.2011, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto de renda devido, em cada período de apuração, o total das doações feitas aos Fundos controlados pelos Conselhos Municipais, Estaduais do Idoso devidamente comprovadas, vedada a dedução como despesa operacional.

A dedução do incentivo ao Fundo Nacional do Idoso, somada à dedução relativa às doações efetuadas aos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente não poderá ultrapassar 1% do imposto devido.

Incentivos Fiscais para redução do IRPJ

Programa de cultura do trabalhador – Vale cultura

A partir do ano-calendário de 2013 (exercício de 2014), até o ano-calendário de 2016 (exercício de 2017), o valor despendido a título de aquisição do vale-cultura poderá ser deduzido do Imposto de Renda devido pela pessoa jurídica beneficiária tributada com base no lucro real, observando-se que a dedução é limitada a 1% do imposto devido, sem a inclusão do adicional, e somente se aplica em relação ao valor do vale-cultura distribuído ao usuário.

O valor mensal do vale-cultura, por usuário, será de R\$ 50,00.

Sem prejuízo, a pessoa jurídica beneficiária do Programa de Cultura do Trabalhador que tiver por objetivo estimular a visitação a estabelecimentos culturais e artísticos, poderá deduzir o valor despendido a título de aquisição do vale-cultura como despesa operacional, devendo, entretanto, adicionar o valor para fins de apuração da base de cálculo da Contribuição Social.

(Lei 12.761/2012, art.1º a 12; Lei 12.868/2013,art.5º; Decreto 8084/2013)

Incentivos Fiscais para redução do IRPJ

Os limites de dedução desses incentivos são calculados, exclusivamente, com base no imposto devido à alíquota de 15% (sem o adicional de 10%) diminuído da parcela do imposto incidente sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior.

O incentivo do PAT, calculado com base nas despesas de custeio incorridas no mês, que exceder o limite de 4% do imposto poderá ser aproveitado até o segundo ano-calendário subsequente, sempre respeitando o referido limite.

Classificação como doações ou patrocínios

Doação – a transferência definitiva e irreversível de numerário ou bens em favor da pessoa física ou jurídica sem fins lucrativos, cujo programa, projeto ou ação cultural tenha sido aprovado pelo Ministério da Cultura ou pela Ancine.

Patrocínio – a transferência definitiva e irreversível de numerário ou serviços, com finalidade promocional, a cobertura de gastos ou a utilização de bens móveis ou imóveis do patrocinador, sem a transferência de domínio, para a realização de programa, projeto ou ação cultural que tenha sido aprovado pelo Ministério da Cultura ou pela Ancine.

Valor dos bens doados

Por pessoa física – será o valor pelo qual o bem constar na última Declaração de Bens e Direitos da Declaração de Ajuste Anual do doador, desde que não exceda o valor de mercado, ou o valor pago, no caso de bens adquiridos no mesmo ano da doação.

Por pessoa jurídica – será o valor dos bens doados no caso de bens do ativo não circulante (antigo ativo permanente), o valor contábil do bem, constante da escrituração do doador, líquido da depreciação, amortização ou exaustão acumulada ou no caso de bens não integrantes do ativo não circulante será o custo de aquisição ou produção.

Apuração de ganho de capital

Se as doações forem efetuadas por valor superior aos citados no item anterior, deverá ser apurado o ganho de capital (tributável) com base na legislação vigente.

Incentivo fiscal utilizável

As pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real poderão, respeitado o limite de 4% do IR devido, deduzir diretamente do Imposto de Renda devido importância referente a:

a) 40% do valor das doações e

30% do valor dos patrocínios realizados no período de apuração do imposto, em favor de projetos culturais aprovados pelo Ministério da Cultura, até 24.09.1997;

b) 100% do valor das doações e patrocínios realizados no período de apuração do imposto, em favor de projetos culturais aprovados pelo Ministério da Cultura, a partir de 25.09.1997, que atenderem aos seguintes segmentos:

- Artes cênicas;
- Livros de valor artístico, literário ou humanístico
- Música erudita ou instrumental
- Circulação de exposições de artes plásticas
- Doações de acervos para bibliotecas públicas e para museus

Dedução do incentivo fiscal

A dedução desse incentivo não poderá exceder a 4% do imposto normal devido.

A parcela do incentivo, que exceder ao limite de 4% do imposto normal devido no mês em que forem realizadas as doações ou os patrocínios, poderá ser deduzida nos meses seguintes, até dezembro do mesmo ano, sempre respeitado esse limite.

O valor do incentivo que não puder ser aproveitado no ano-calendário da realização das doações e dos patrocínios em face da limitação, não poderá ser deduzido do imposto devido em ano-calendário subsequente.

Cálculo do incentivo

Em 10/20X1 uma empresa optante pelo pagamento mensal do imposto por estimativa apurou base de cálculo do imposto no valor de R\$ 3.000.000,00 e fez doações em favor de projetos culturais devidamente aprovados pelo Ministério da Cultura, nos seguintes valores:

Doações – 40.000,00

Patrocínios – 40.000,00

Cálculo do incentivo

Parcela incentivada

Doações - 40% de 40.000,00 =	16.000,00
Patrocínios - 30% de 40.000,00 =	12.000,00
Total =	28.000,00

IRPJ devido no mês

Imposto normal = 15% s/3.000.000,00 =	450.000,00
Adicional = 10% s/2.980.000,00 =	298.000,00
Total =	748.000,00

Limite de dedução do incentivo no mês

4% s/450.000,00 (imposto devido) =	18.000,00
------------------------------------	-----------

Cálculo do incentivo

Incentivo aproveitável no mês = 18.000,00

**Excedente dedutível nos meses seguintes, até
12/20X1**

28.000,00 - 18.000,00 = 10.000,00

Cálculo do incentivo

Dedução do incentivo

As pessoas físicas poderão deduzir o incentivo fiscal exclusivamente na Declaração de Ajuste Anual, desde que apresentem a declaração completa, ou seja, quem apresentar a Declaração Simplificada não poderá aproveitá-lo.

Receita bruta mensal

Receita bruta mensal sobre a qual se aplicam os percentuais da estimativa de acordo com a atividade geradora, é constituída pelo produto da venda de bens (mercadorias ou produtos) nas operações de conta própria pelo preço dos serviços prestados e pelo resultado auferido nas operações de conta alheia (comissões auferidas na venda de bens ou serviços por conta de terceiros).

Compreende também as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não incluídas acima.

Receita bruta mensal valores excluídos

- A receita deve ser computada pelo regime de competência, excluídos os valores relativos:
- Às vendas canceladas e às devoluções de vendas
 - Aos descontos incondicionais concedidos, aqueles constantes da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços
 - Ao IPI incidente sobre as vendas e ao ICMS devido pelo contribuinte substituto, no regime de substituição tributária.

Integram a receita bruta e não podem dela ser excluídos:

- O ICMS incidente sobre as vendas e o ISS incidente sobre os serviços;
- O custo do financiamento, nas vendas a prazo, contido no valor dos bens ou dos serviços ou destacado na nota fiscal;
- Os decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o art.183 da Lei 6404/76, das operações vinculadas à receita bruta.

Receita bruta mensal

Ajuste a Valor Presente

Em atendimento Lei 6.404/76, art.183 e Lei 12.973/2014, surge a necessidade de segregar, contabilmente, o valor dos juros embutidos nas operações contratadas com terceiros, proveniente da venda de mercadorias, serviços ou empréstimos, independentemente de a realização se dar em curto ou longo prazo.

Como a receita bruta é composta inclusive, pelo valor dos juros embutidos na venda, para efeito da receita bruta esses juros serão excluídos, para fins contábeis.

Receita bruta mensal

Ajuste a Valor Presente

Débito – AVP – Ajuste a Valor Presente (CR)
(Dedução da Receita Bruta)

Crédito – AVP – Ajuste a Valor Presente
(conta redutora do ativo
correspondente)

Ajuste a valor presente

Os valores decorrentes do ajuste a valor presente (AVP) serão acrescidos à base de cálculo, independentemente da forma como estas receitas tenham sido contabilizadas.

Os valores decorrentes do AVP apropriados como receita financeira no mesmo período de apuração do reconhecimento das receitas na forma mencionada, ou em outro período de apuração, não serão incluídos na base de cálculo estimada.

Ajuste a valor presente – AVP

Direitos:

O AVP deve ser computado na determinação do lucro real no mesmo período em que a receita ou resultado da operação for oferecido à tributação.

A receita deve ser computada pelo valor integral conforme documento fiscal (nota fiscal)

Ajuste a valor presente – AVP

Obrigações:

O AVP deverá ser computado na determinação do lucro real no período em que:

- O bem for revendido;
- O bem for utilizado como insumo na produção de bens ou serviços;
- Se der a realização do ativo (via depreciação, exaustão, amortização, alienação ou baixa);
 - _ A despesa for incorrida;
 - _ O custo for incorrido.

Atividades Imobiliárias

As pessoas jurídicas que explorem atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, deverão considerar como receita bruta o montante efetivamente recebido, relativo às unidades imobiliárias vendidas (artigo 227 RIR/99; IN SRF 1515/2014)

Receita de aplicação financeira

As pessoas jurídicas que explorem atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, e venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, quando esta receita for decorrente da comercialização de imóveis e apurada por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato, devem acrescentar à base de cálculo mensal do imposto de renda o percentual de 8% sobre a receita financeira, para os fatos geradores ocorridos a partir de 01.01.2006 (artigo 34 Lei 11.196/2005).

Receita venda de veículos usados

As pessoas jurídicas que tenham por objeto social declarado em seus atos constitutivos, a compra e a venda de veículos usados adquiridos para revenda ou recebidos como parte do preço da venda de veículos novos ou usados, computarão como receita de vendas de veículos usados a diferença entre o valor pelo qual o veículo houver sido alienado, constante da nota fiscal de venda, e o seu custo de aquisição, constante da nota fiscal de entrada, o qual deve corresponder ao preço ajustado entre as partes.

Utilizar alíquota de 32% na determinação base de cálculo.

Os veículos usados serão objeto de nota fiscal de entrada e, quando da venda, de nota fiscal de saída, sujeitando-se ao respectivo regime fiscal aplicável às operações de consignação.

(Lei 9.716/98, artigo 5º; IN RFB 1.700/2017, art. 242)

Atividade gráfica

A atividade gráfica pode configurar-se como industrial, comercial ou de prestação de serviços:

- a) 8%, quando a empresa gráfica atuar nas áreas comercial e industrial;
- b) 32%, na hipótese de prestação de serviços, com ou sem fornecimento de material.

Software

O software por encomenda é prestação de serviços cuja receita submete-se a 32%.

Software padrão ou de prateleira elaborado pela própria empresa, vendido como mercadoria sujeita-se ao percentual de 8% sobre a receita.

Atividades de Hotelaria

As receitas provenientes de atividade de hotelaria sujeitam-se ao percentual de 32% e no caso de atividades diversificadas, desde que segregadas as respectivas receitas, aplica-se o percentual de 8% sobre a receita de venda de refeições e de 32% sobre a receita de prestação de serviços de hotelaria.

(Decisão nº 106/1999 da 8ª Região Fiscal-SP)

Serviços Hospitalares

Base de cálculo – 8% sobre a receita auferida

São considerados serviços hospitalares aqueles prestados por estabelecimentos assistenciais de saúde que dispõem de estrutura material e de pessoal destinada a atender a internação de pacientes, garantir atendimento básico de diagnóstico e tratamento, com equipe clínica organizada e com prova de admissão e assistência permanente prestada por médicos, que possuam serviços de enfermagem e atendimento terapêutico direto ao paciente, durante 24 horas, com disponibilidade de serviços de laboratório e radiologia, serviços de cirurgia e/ou parto, bem como registros médicos organizados para a rápida observação e o acompanhamento dos casos.

São também considerados serviços hospitalares, aqueles efetuados pelas pessoas jurídicas:

- a) Prestadoras de serviços pré-hospitalares, na área de urgência, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias de suporte avançado (Tipo “D”) ou em aeronave de suporte médico (Tipo “E”);
- b) Prestadoras de serviços de emergências médicas realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias classificadas nos Tipos “A”, “B”, “C” e “F”, que possuam médicos e equipamentos que possibilitem oferecer ao paciente suporte avançado de vida.

Serviços Hospitalares

Desde 1º.01.2009, o percentual de 8% aplica-se também aos serviços de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa).

(Lei 9249/95, art. 15; Lei 11.727/2008, arts. 29 e art.41; IN RFB1234/2012, art. 30; IN RFB 1540/2015; IN RFB 1700/2017, art. 33)

Serviços Hospitalares

Também se aplica o percentual de 8% aos serviços de fisioterapia e terapia ocupacional, fonoaudiologia, radiologia, exames por métodos gráficos, procedimentos endoscópicos, radioterapia, quimioterapia, diálise e oxigenoterapia hiperbárica, desde que a prestadora desses serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Anvisa.

Serviços Hospitalares

Não se aplica o percentual de presunção do IRPJ de 8%:

- a) A pessoa jurídica organizada sob a forma de sociedade simples;
- b) Aos serviços prestados com utilização de ambiente de terceiro;
- c) A pessoa jurídica prestadora de serviço médico ambulatorial com recursos para realização de exames complementares e serviços médicos prestados em residência, sejam eles coletivos ou particulares (home care).

Serviços de suprimento de água tratada, coleta e tratamento de esgotos e de exploração de rodovias

Estão sujeitas ao percentual de 32% concessionárias e subconcessionárias de serviços públicos que exploram atividades:

- a) Prestação de serviços de suprimento de água tratada e a consequente coleta e tratamento de esgotos, cobrados diretamente dos usuários dos serviços;
- b) De exploração de rodovia mediante cobrança de preço dos usuários, execução de serviços de conservação, manutenção, monitoração e outros definidos em contrato.

(Ato Declaratório Normativo Cosit 16/2000)

Escolas e Creches

As escolas, inclusive as creches, são consideradas sociedades prestadoras de serviços relativos ao exercício de profissões legalmente regulamentadas, razão pela qual as receitas delas originadas estão sujeitas ao percentual de 32%, ficando proibida a utilização do percentual de 16%, ainda que a receita bruta anual se comporte dentro do limite de R\$ 120.000,00.

(Ato Declaratório Cosit 22/2000)

Prestação de serviços com guindaste e locação de guindaste

Deve ser aplicado sobre a receita bruta o percentual de 8% quando decorra da prestação de serviços de guindastes que integrem obrigatoriamente um contrato de transporte, e seja auferida exclusivamente em função do serviço de transporte contratado e 32%, quando decorra da prestação de serviços de guindastes que não integrem um contrato de transporte ou da locação dos referidos equipamentos.

(Decisão nº 99/1998 da 8ª RF – SP)

Construção civil

8% sobre a receita bruta auferida:

- Nas atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda;
- Na atividade de construção por empreitada com emprego de todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra.

Construção civil

32% sobre a receita bruta auferida:

- Nas atividades de construção por administração ou por empreitada unicamente de mão de obra ou com emprego parcial de materiais;
- Nas atividades de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura, no caso de contratos de concessão de serviços públicos, independentemente do emprego parcial ou total de materiais.
- (Lei 12973/2014,art. 9º; IN 1700/2017,art. 33)

Limpeza e locação de mão de obra

A receita bruta auferida pela pessoa jurídica decorrente da prestação de serviços em geral, como limpeza e locação de mão de obra, ainda que sejam fornecidos os materiais, está sujeita à aplicação do percentual de 32%.

(IN RFB 1515/2014; IN RFB 1556/2015)

Prazo de pagamento do Imposto Mensal

O imposto devido em cada mês deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao mês de apuração.

(Artigo 858 do RIR/99)

Imposto apurado de valor inferior a R\$ 10,00

Se o imposto mensal a pagar for inferior a R\$ 10,00, deverá ser adicionado ao imposto devido em mês subsequente, até que o valor total seja igual ou superior a R\$ 10,00.

Deverá ser pago no prazo para o pagamento do imposto devido no mês em que esse limite for atingido, sem acréscimo moratório.

Contabilização do IRPJ estimado

O imposto de renda pago mensalmente, será recuperado no final do ano.

Será contabilizado em conta do ativo circulante em Imposto a Recuperar.

No final do exercício contabiliza-se a Provisão para Imposto de Renda no passivo circulante.

Fazer a confrontação do ativo e passivo, para definição do saldo se à pagar ou à recuperar.

Contabilização do IRPJ estimado

Resultando saldo a recolher (ficará no passivo circulante) ou saldo a recuperar (ativo circulante).

A diferença apurada no encerramento do ano-calendário em 31 de dezembro de cada ano, será paga até 31 de março do ano seguinte, se devedor ou compensada com o imposto a ser pago no ano seguinte, se credor.

Não entram na base de cálculo do imposto mensal estimado

- Os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, submetidos a incidência do IRRFonte;
- Os ganhos líquidos auferidos em operações financeiras de renda variável, se submetidos à tributação mensal separadamente;
- O resultado positivo da avaliação de investimentos pela equivalência patrimonial;
- As recuperações de créditos que não representem ingressos de novas receitas;
- A reversão de saldo de provisões anteriormente constituídas;
- Os juros sobre capital próprio;
- Os lucros e os dividendos recebidos de participações societárias avaliadas pelo custo de aquisição em empresas domiciliadas no país.

Não entram na base de cálculo do imposto mensal estimado

- As receitas decorrentes de valores em espécie pagos ou creditados pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, relativos ao ICMS e ao ISS, no âmbito de programas de concessão de crédito voltados ao estímulo à solicitação de documento fiscal na aquisição de mercadorias e serviços.
- (Vigência desde 01.01.2009)

(RIR/99, art.225,§ 1º; IN RFB 1.700/2017, art. 40)

Não entram na base de cálculo do imposto mensal estimado

O ganho proveniente de compra vantajosa que integrará a base de cálculo do imposto no mês em que houver a alienação ou baixa do investimento.

Esse ganho corresponde ao excesso do valor justo dos ativos líquidos da investida, na proporção da participação adquirida, em relação ao custo de aquisição de investimento.

(IN 1515/2014, art.92,§ 9º)

Suspensão ou Redução do pagamento mensal por estimativa

As pessoas jurídicas que optarem pelo pagamento mensal do Imposto de Renda por estimativa podem, mediante levantamento de balanços ou balancetes periódicos:

- Suspender o pagamento do imposto mensal;
- Reduzir o pagamento do imposto mensal.

Balancos ou Balancetes de CRCCE

Suspensão ou Redução

- Os balanços ou balancetes levantados para fins de **suspensão ou redução** do Imposto de Renda devem abranger o período de 1° de Janeiro do ano calendário em curso (ou do dia de início de atividades, se dentro do ano em curso) até o último dia do mês cujo imposto se pretende suspender ou reduzir.
- Não se encerram as contas de resultado por ocasião do levantamento dos balanços ou balancetes, continuando acumular valores até 31 de dezembro.
- Não precisa adotar esse procedimento em todos os meses do ano, somente nos meses em que a empresa deseja **suspender ou reduzir** o pagamento do imposto mensal estimado.

Balancos ou Balancetes de CRCCE

Suspensão ou Redução

O balanço ou balancete para efeito de determinação do resultado do período em curso, será:

- a) Levantado com observância das disposições contidas nas leis comerciais e fiscais;
- b) Transcrito no livro Diário ou no Lalur, porém, deve ser observado que a transcrição será dispensada no caso em que o contribuinte tenha apresentado a Escrituração Contábil Digital (ECD), nos termos da IN RFB 1420/2013.

Suspensão ou redução do imposto

- Dispensada a escrituração do Livro Registro de Inventário mensalmente.
- Balanços ou balancetes levantados para fins de suspensão ou redução do Imposto de Renda deverão ser transcritos no Livro Diário até o último dia útil do mês seguinte àquele a que se referir o imposto suspenso ou reduzido.
- O resultado apurado deverá ser ajustado no LALUR, pelas adições, exclusões e compensações.

Suspensão ou Redução do Imposto

Levantamento dos estoques – Dispensa da escrituração do livro Registro de Inventário

Sabemos que para fins de determinação do resultado, é necessário o levantamento dos estoques existentes na data dos balanços ou balancetes que obtiverem a suspensão ou a redução do Imposto de Renda.

Porém, as empresas que mantiverem registro permanente de estoques, integrado e coordenado com a contabilidade, somente ficam obrigadas a ajustar os saldos contábeis, pelo confronto com a contagem física, por ocasião do balanço anual, em 31 de dezembro, ou na data de encerramento do período de apuração nos casos de fusão, cisão, incorporação ou encerramento de atividade.

Suspensão ou Redução do Imposto

Portanto, a existência de registro permanente de estoques, integrado e coordenado com a contabilidade, dispensa o levantamento físico dos estoques por ocasião dos balanços ou balancetes elaborados nos meses de janeiro a novembro. Para esse fim, prevalecerá o valor dos estoques constante do registro permanente.

Em qualquer caso, nos balanços ou balancetes de suspensão ou redução levantados de janeiro a novembro, é dispensada a escrituração do Livro Registro de Inventário.

Suspensão ou redução do imposto

A não escrituração do livro Diário e do Lalur até a data fixada para o pagamento do imposto do respectivo mês (último dia útil do mês subsequente), constatada pelo Fisco, implicará a desconsideração do balanço ou do balancete de suspensão ou redução, ficando a empresa sujeita à cobrança dos valores indevidamente suspensos ou reduzidos, com os acréscimos legais previstos na legislação.

(RIR/99 art.230; IN RFB 1.515/2014)

Suspensão ou redução do imposto

Registros no LALUR

A cada balanço ou balancete levantado, deverá ser determinado um novo lucro real para o período em curso, desconsiderando as apurações em meses anteriores do mesmo ano-calendário.

As adições, as exclusões e as compensações computadas na apuração do lucro real correspondente aos balanços ou balancetes deverão constar, discriminadamente, na Parte A do LALUR.

Não caberá nenhum registro na Parte B do LALUR relativo a adições, exclusões ou compensações feitas na determinação do lucro real.

Suspensão IRPJ – Exemplo

Empresa teve a seguinte movimentação durante o ano calendário:

- ▶ pagou por estimativa, nos meses de fevereiro a junho, o Imposto de Renda devido nos meses de janeiro a maio, no valor total de R\$ 72.000,00;
- ▶ em 30 de junho, levantou um balanço com base no qual determinou o lucro real do período de 1º de janeiro a 30 de junho, no valor de R\$ 380.000,00;

Suspensão IRPJ – Exemplo

- ▶ sofreu retenção do Imposto de Renda na Fonte, no valor de R\$ 12.000,00, sobre receitas computadas no lucro real apurado em 30 de junho e tem direito à dedução do incentivo do PAT, no limite máximo admitido (4% do imposto normal devido).

Suspensão IRPJ – Exemplo

Determinação do Excesso de Pagamento dos Tributos

– Suspensão do Pagamento do IRPJ

01. Lucro real do período de 1º de janeiro a 30 de junho	380.000,00
02. (x) Alíquota normal do IRPJ	15%
03. (=) IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA– NORMAL	57.000,00
04. (+) Adicional: 10% s/ 260.000,00 (380.000,00 – 120.000,00)	26.000,00
05. (=) IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA E ADICIONAL	83.000,00
06. (–) Dedução do Incentivo do PAT: 4% s/ 57.000,00	2.280,00
07. (=) IMPOSTO DEVIDO NO PERÍODO EM CURSO, LÍQUIDO DO INCENTIVO	80.720,00
08. (–) Imposto pago por estimativa nos meses de fevereiro a junho	72.000,00
09. (–) Imposto de Renda retido na fonte sobre receitas computadas no lucro real	12.000,00
10. (=) EXCESSO DE PAGAMENTO VERIFICADO	3.280,00

Suspensão IRPJ – Exemplo

Nesta situação, poderá ser suspenso o pagamento do imposto mensal relativo ao mês de junho que seria pago em julho, porque o valor acumulado pago até junho supera o valor do imposto efetivamente devido sobre o lucro real apurado até esse mês.

Redução IRPJ – Exemplo

Empresa teve a seguinte movimentação durante o ano calendário:

Pagou por estimativa, nos meses de fevereiro a junho, o Imposto de Renda devido nos meses de janeiro a maio, no valor de R\$ 72.000,00;

Em 30 de junho, levantou um balanço com base no qual determinou o lucro real do período de 1º de janeiro a 30 de junho, no valor de R\$ 380.000,00;

Tem direito à dedução do incentivo do PAT, no limite máximo admitido (4% do imposto normal devido).

Redução IRPJ – Exemplo

01. Lucro Real do período de 1º de janeiro a 30 de junho	380.000,00
02. (x) Alíquota normal do IRPJ	15%
03. (=) IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA-NORMAL	57.000,00
04. (+) Adicional: 10% s/260.000,00 (380.000,00 - 120.000,00)	26.000,00
05. (=) IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA E ADICIONAL DEVIDOS	83.000,00
06. (-) Dedução do incentivo do PAT: 4% s/ 57.000,00	2.280,00
(=) IMPOSTO DEVIDO NO PERÍODO EM CURSO, LÍQUIDO DO INCENTIVO	80.720,00
08 (-) Imposto pago por estimativa nos meses de fevereiro a junho	72.000,00
09. (=) SALDO DE IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	8.720,00

Redução IRPJ – Exemplo

Neste caso, admitindo-se que o imposto calculado por estimativa no mês de junho seja de R\$ 10.000,00, seu pagamento em julho poderá limitar-se a R\$ 8.720,00, que é o saldo a pagar do imposto efetivamente devido até o mês de junho.

Se o saldo a pagar do imposto calculado sobre o lucro real determinado com base no balanço ou balancete, de acordo com os procedimentos exemplificados, for superior ao valor do imposto calculado por estimativa, com base na receita bruta do mês de junho, a empresa, simplesmente, pode ignorar o balanço ou balancete levantado e pagar o imposto pelo valor determinado por estimativa.

Balanço de Suspensão e Redução

Se a empresa pretender suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em qualquer outro mês posterior, deverá sempre levantar um novo balanço ou balancete, ainda que, com base no último balanço ou balancete levantado, tenha verificado haver pago imposto maior que o devido até a data do balanço ou balancete.

Balanço de Suspensão e Redução

No exemplo visto, o excesso de imposto pago até junho, de R\$ 3.280,00, não poderá ser deduzido do valor do imposto estimado devido em julho a ser pago em agosto.

Se a empresa quiser suspender ou reduzir o imposto de julho, terá de levantar outro balanço ou balancete em 31 de julho, que compreenderá o período de 01.01 à 31.07.

(IN 1515/2014, art. 13, I)

Suspensão – C. Social

Em 20X1 uma empresa:

a) Pagou por estimativa, nos meses de fevereiro a junho, a C.Social devida nos meses de janeiro a maio, no valor de R\$ 32.000,00;

b) Em 30 de junho, levantou balanço com base no qual determinou a base de cálculo da CSL no período de 1° de janeiro a 30 de junho, no valor de R\$ 300.000,00.

Suspensão – C. Social

Base de cálculo apurada balanço em 30.06.20X1	300.000,00
C.Social devida no período de janeiro a junho 20X1 (300.000,00 x 9%)	27.000,00
Dedução da C.Social paga por estimativa	(32.000,00)
Excesso de pagamento verificado	5.000,00

Nessa hipótese, poderá ser suspenso o pagamento da C.Social mensal relativo ao mês de junho, que deveria ser pago em julho, em razão de o valor acumulado pago até junho ser superior ao valor da C.Social efetivamente devido apurado até esse mês.

Redução – C. Social

Utilizando os mesmos dados do exemplo anterior, porém considerando que o valor pago por estimativa tenha sido R\$ 25.000,00:

Base de cálculo apurada no balanço 30.06.20X1	300.000,00
C.Social devida de janeiro a junho/20X1 (300.000,00 x 9%)	27.000,00
Dedução da C.Social paga no período	(25.000,00)
Saldo a pagar	2.000,00

Neste caso, considerando que a C.Social calculada por estimativa com base na receita bruta e acréscimos no mês de junho seja de R\$ 5.000,00, o seu pagamento em julho poderá limitar-se a R\$ 2.000,00, que é o saldo a pagar da C.Social efetivamente devida até o mês de junho.

Suspensão e Redução da C. Social

Caso o saldo a pagar da Contribuição Social calculado com base em balanço ou balancete levantado for superior ao valor da CSL calculado por estimativa, com base na receita bruta do mês de junho, a empresa poderá desconsiderar o balanço ou balancete levantado e pagar a Contribuição Social pelo valor determinado por estimativa.

Balanço ou Balancete de Suspensão

A apresentação dos livros digitais, de acordo com (IN 1420/2013, art. 6º, III) em relação aos períodos posteriores a 31.12.2007, supre a obrigatoriedade de transcrever no livro Diário o balancete ou balanço de Suspensão ou Redução.

Compensação de prejuízos fiscais

Com o lucro real apurado por ocasião do levantamento de balanços ou balancetes de suspensão ou redução do imposto, poderão ser compensados os prejuízos fiscais existentes em 31 de dezembro do ano calendário anterior, registrado na Parte B do LALUR, respeitado o limite de 30% do lucro real apurado. (artigo 510 RIR/99)

Compensação de prejuízos fiscais

A pessoa jurídica não poderá compensar seus prejuízos fiscais se entre a data da apuração e a da compensação do prejuízo houver ocorrido, cumulativamente, modificação do seu controle societário e do ramo de atividade (art.513 RIR/99).

Observe-se que esses dois eventos só constituem causa impeditiva da compensação de prejuízos fiscais se houverem ocorrido, cumulativamente (embora não necessariamente na mesma ocasião), entre o encerramento do período de apuração no qual o prejuízo foi apurado e o encerramento do período-base da compensação.

Compensação de prejuízos fiscais

A apuração trimestral é definitiva, de modo que o lucro real de um trimestre não pode ser compensado com o prejuízo fiscal de trimestre subsequente, ainda que do mesmo ano-calendário.

Se for apurado prejuízo fiscal em um trimestre, a compensação desse prejuízo com o lucro real apurado nos trimestres seguintes ficará sujeita ao limite máximo de 30% do lucro real.

Compensação de prejuízos fiscais

No regime de pagamentos mensais, o que prevalecerá será a apuração anual do lucro real, de modo que os resultados positivos e negativos do ano são compensados automaticamente, sem nenhuma restrição, qualquer que seja a sua natureza (operacional ou não operacional)

Compensação de Prejuízos Fiscais

Até 31.12.2013, os prejuízos fiscais de períodos de apuração anteriores devem ser registrados na parte “A” e controlados na parte “B” do Lalur. A partir do ano-calendário de 2014, este livro estará inserido dentro da ECF, observando:

- a) São compensáveis os prejuízos fiscais apurados em períodos de apuração encerrados a partir do ano-calendário de 1995, bem como os saldos ainda não compensados existentes em 31.12.1994, de prejuízos fiscais apurados a partir do ano-calendário de 1991;

Compensação de Prejuízos Fiscais

- b) Somente podem compensar prejuízos fiscais as pessoas jurídicas que mantiverem os livros e documentos exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do montante do prejuízo fiscal utilizado para a compensação;
- c) Somente podem ser compensados prejuízos fiscais apurados em períodos nos quais a empresa foi tributada pelo lucro real;

O limite de 30% está relacionado com o lucro real do período de apuração em que o prejuízo for compensado e não com o prejuízo a compensar.

Compensação de Prejuízos Fiscais

Exemplo:

Lucro Líquido do período	1.000.000,00
Adições	400.000,00
Exclusões	(200.000,00)
Lucro Real antes da compens. de prejuízos fiscais	1.200.000,00

O limite máximo para a compensação de prejuízos fiscais de períodos de apuração anteriores é R\$ 360.000,00 (30% de 1.200.000,00). Se o saldo de prejuízos fiscais a compensar não ultrapassar R\$ 360.000,00, poderá ser totalmente compensado.

Compensação de Prejuízos Fiscais

Se ultrapassar esse limite, o excedente não poderá ser compensado nesse período de apuração, devendo permanecer registrado na conta de controle da Parte “B” do Lalur, (ECF, a partir do ano-calendário de 2014, exercício 2015), para ser compensado com o lucro real que vier a ser apurado nos períodos de apuração subsequentes, sempre respeitando o limite de 30%.

Compensação de Prejuízos Fiscais

O limite de 30% não se aplica à compensação de prejuízos fiscais:

- 1) Decorrentes da exploração de atividades rurais;
- 2) Apurados pelas empresas industriais titulares de Programas Especiais de Exportação, aprovados até 03.06.1993 pela Comissão para Concessão de Benefícios Fiscais a Programas Especiais de Exportação (Befiex), as quais podem compensar o prejuízo fiscal verificado em um período de apuração com o lucro real determinado nos 6 anos-calendário subsequentes, independentemente da distribuição de lucros ou dividendos aos sócios ou acionistas.

(Lei 9065/1995, art. 16; RIR/99, art. 470; IN RFB 1700/2017, art. 203)

Desconsideração do Balanço ou Balancete

A não escrituração do **Livro Diário** (inclusive com a transcrição do balanço ou balancete levantado para efeito de suspensão ou redução de pagamentos mensais do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro) e do **LALUR** (com os ajustes ao lucro líquido e a demonstração do lucro real do período em curso) até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês (até o último dia útil do mês seguinte), quando detectada pelo Fisco, implicará a desconsideração do balanço ou balancete levantado e o lançamento e a cobrança dos valores indevidamente suspensos ou reduzidos, com os acréscimos legais e as penalidades previstas na legislação vigente. (IN 93/97; IN RFB 1.515/2014).).

Apuração do Lucro Real

Resultado líquido do período de apuração antes do Imposto de Renda

(+) Adições ao lucro líquido (valores debitados ao resultado contábil, mas não dedutíveis do lucro real);

(+) Adições ao lucro líquido (valores não computados no resultado contábil, mas que devem ser adicionados ao lucro real);

(-) Exclusões (valores creditados ao resultado, mas não tributáveis; valores não computados no resultado que podem ser excluídos do lucro real);

(=) SUBTOTAL (Lucro Real Parcial)

(-) Compensação de Prejuízos Fiscais

(=) Lucro Real ou Prejuízo Fiscal à Compensar

Apuração do Lucro Real

- (x) Alíquota de 15% sobre o valor do lucro real
- (x) Alíquota de 10% sobre o valor do lucro real que exceder a:
 - 20.000,00 – lucro real por estimativa mensal
 - 60.000,00 – lucro real trimestral
 - 240.000,00 – lucro real anual
- (=) Imposto de Renda Real a Pagar
- (–) Deduções de Incentivos Fiscais
- (–) Compensação de IR renda pago ou retido na fonte
- (=) Imposto de Renda Real à Pagar

Adições – Multas de trânsito, resultado negativo equiv.patrimonial, despesas alimentação sócios, brindes, provisões indedutíveis; remuneração indireta de sócios; Depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros, não relacionados intrinsecamente com a produção ou com a comercialização dos bens e serviços; Despesas com brindes; Contribuição Social. Juros sobre o capital próprio auferidos, no caso de não terem sido contabilizados como receita.

Outras Adições – Reserva de reavaliação que deva ser computada na apuração do lucro real; reserva especial relativa à CM facultativa de bens do Ativo não Circulante (antigo Permanente) proporcional à realização dos bens que tenham sido objeto dessa correção, mediante alienação, depreciação, amortização, ou baixa a qualquer título.

Apuração do Lucro Real

Exclusões

Resultado positivo da avaliação pela equivalência patrimonial; lucros e dividendos recebidos de participações societárias; Depreciação acelerada incentivada.

Multas dedutíveis – atraso pagamento impostos

Multas indedutíveis – multas de trânsito, INSS, FGTS, CLT, pesos e medidas, multas decorrentes de infração impostas por punição.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

A opção pelo pagamento mensal do Imposto de Renda por Estimativa implica a observância obrigatória dessa forma de pagamento também para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido ou seja:

No mês em que o Imposto de Renda for pago pelo valor determinado por estimativa, a Contribuição Social deverá ser paga com base no cálculo estimado.

No mês em que o pagamento do Imposto de Renda for suspenso ou reduzido, deverá ser calculada a Contribuição Social devida no ano calendário em curso, com base no resultado efetivamente apurado no balanço ou balancete levantado.

Contribuição Social

A Contribuição Social será calculada na mesma modalidade de opção do lucro real.

O regime de reconhecimento da receita será o mesmo aplicado para tributação do Imposto de Renda (regime de competência ou caixa).

Base de cálculo – comércio 12%

serviços 32%

Alíquota – 9%

Contribuição Social

Base de Cálculo

Resultado do período antes da CSLL

(+) Adições (dentre outras)

- a) Contrapartida da constituição de qualquer provisão exceção prov.p/férias, 13º salário;
- b) Doações, exceto as autorizadas;
- c) Depreciação, amortização, manutenção, reparo de bens móveis e imóveis não ligados intrinsecamente com a produção e comercialização dos bens e serviços;
- d) despesas com alimentação de sócios;
- e) despesas com brindes.

Contribuição Social

Base de cálculo

(–) Exclusões (dentre outras)

- a) reversão de provisões não dedutíveis;
- b) resultado positivo da avaliação pela equivalência patrimonial;
- c) lucros e dividendos derivados de participações societárias não sujeitas a avaliação pela equivalência patrimonial

Contribuição Social

Base de cálculo

- (=) Subtotal
- (-) Base de cálculo negativa de períodos de apuração anteriores, limitada a 30% do subtotal acima, quando positivo;
- (x) Alíquota 9%
- (=) Contribuição Social a Pagar
- (-) Compensações e deduções
 - a) valor da contribuição social já paga
 - b) valor CSL paga indevidamente ou à maior
 - c) contribuição paga por estimativa
 - d) outras compensações efetuadas
- (=) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido Real a Pagar

Contribuição Social – Estimativa

A base de cálculo da Contribuição Social em cada mês corresponderá à soma:

- a) 12% ou 32% da receita bruta de acordo com a atividade da empresa;
- b) Ganhos de capital (lucros) obtidos na alienação de bens do Ativo Não Circulante e demais ganhos auferidos no mês, não compreendidos na receita bruta de vendas e serviços;
- c) Rendimentos de aplicação financeira de renda fixa;
- d) Rendimentos auferidos em operações de mútuo;
- e) Ganhos líquidos operações financeiras renda variável;
- f) Ganhos de capital auferidos em alienação de participações societárias
- e) Ganhos auferidos operações de cobertura (hedge) realizadas em bolsas de valores, mercado de balcão;

Contribuição Social – Estimativa

f) Receita de aluguel de bens se a locação dos bens não estiver compreendida no objeto da empresa, deduzida dos encargos necessários à sua percepção.

Se a locação dos bens estiver compreendida no objeto da empresa, os aluguéis serão computados na receita bruta sobre o qual se aplica o percentual de 32%.

Contribuição Social – Estimativa

- g) Juros equivalentes à taxa Selic, relativos a impostos e contribuições a serem restituídos ou compensados;
- h) Variações monetárias ativas, receitas de variações cambiais decorrentes da atualização monetária de direitos de créditos e obrigações expressos moeda estrangeira;
- i) Ganhos de capital auferidos devolução de capital ao titular, sócios ou acionistas, em bens e direitos avaliados pelo preço de mercado. O ganho de capital será a diferença entre valor de mercado e o valor contábil.

Contribuição Social – Estimativa

Exemplo:

Uma empresa optante pelo pagamento mensal do Imposto de Renda por estimativa em 20X1 no mês de janeiro deste ano:

- Auferiu receitas de vendas de mercadorias no valor de R\$ 2.300.000,00, sem inclusão do IPI, líquidas de vendas canceladas ou devoluções de clientes e descontos incondicionais;
- Auferiu rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa de R\$ 25.000,00;
- Obteve ganhos líquidos em operações financeiras de renda variável de R\$ 18.000,00;

Contribuição Social – Estimativa

Exemplo:

- Alienou bens do ativo não circulante (antigo Ativo Permanente), apurando ganho de capital (lucro) de R\$ 50.000,00;
- Não teve outros ganhos, receitas ou resultados que devam ser computados na base de cálculo da CSL.

Contribuição Social – Estimativa

Base de cálculo contribuição social:

12% de 2.300.000,00	276.000,00
Rendimentos aplic.financeira	25.000,00
Ganhos líquidos oper.financ.	18.000,00
Ganhos de capital venda de bens	50.000,00
Total	369.000,00

Contribuição devida:

$$9\% \times 369.000,00 = 33.210,00$$

Contribuição Social – Cálculo anual

Empresa submetida à apuração anual em 2016:

- 1) Base de cálculo anual de acordo com balanço em 31.12.2016 seja R\$ 3.850.000,00;
- 2) Computou nesse valor resultado negativo da avaliação de investimentos, pela equivalência patrimonial, de R\$ 212.000,00;
- 3) Computou também, dividendos de participações societárias avaliadas ao custo de R\$ 16.000,00;
- 4) Na determinação da base de cálculo da contribuição em 31.12.2016, apurou resultado negativo de R\$ 255.000,00;
- 5) Contribuição mensal devida de janeiro a dezembro de 2016 (paga de fevereiro/2016 a janeiro/2017) totalize R\$ 267.500,00.

Contribuição Social – Cálculo anual

Base de cálculo da contribuição devida em 31.12.2016:

Resultado apurado antes da Contribuição Social	3.850.000,00
(+) Resultado negativo avaliação invest.equiv.patrim.	212.000,00
(-) Dividendos creditados como receita	(16.000,00)
Resultado ajustado	4.046.000,00
Compensação resultado negativo apurado em 31.12.2016 (4.046.000,00 x 30% = 1.213.800,00)	(255.000,00)
Base de cálculo da Contribuição Social	3.791.000,00

Contribuição devida em 31.12.2016

Contribuição anual devida (3.791.000,00 x 9%)	341.190,00
Contribuição devida mensalmente	(267.500,00)
Saldo da contribuição a pagar	73.690,00

Contribuição Social – Cálculo anual

Se, em vez de saldo a pagar, for apurado saldo de contribuição paga a maior, esse poderá ser restituído ou compensado com a contribuição devida a partir de janeiro de 2017, a ser paga a partir do mês de fevereiro de 2017 (caso a empresa permaneça no regime de pagamento mensal), acrescida de juros calculados de acordo com as mesmas regras aplicáveis ao cálculo de juros sobre o saldo a restituir ou a compensar do IRPJ.

Contribuição Social – Cálculo anual

Se for constatada pelo Fisco, após o encerramento do ano-calendário, falta ou insuficiência de pagamento da C.Social por estimativa que não se apoiar em resultado apurado em balanço ou balancete de suspensão ou redução levantado com observância das leis comercial e fiscal e transcrito no Diário, a empresa ficará sujeita ao lançamento da multa de ofício nas mesmas condições previstas para o Imposto de Renda.

(IN RFB 1.700/2017, art. 53)

Bônus de adimplência fiscal

O bônus de adimplência fiscal foi criado pelo art. 38 da Lei 10.637/2002 para conceder um benefício ao contribuinte que mantém regularidade junto ao Fisco e que é aplicado na Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CSLL

(Resolução CFC nº 750/1993)

Contribuição Social – Bônus de Adimplência Fiscal

Será calculado aplicando 1% sobre a base de cálculo da CSLL, calculada de acordo com as normas do presumido, observando:

- a) O bônus será calculado em relação à base de cálculo relativa ao ano calendário em que for permitido seu aproveitamento;
- b) Quando período trimestral, o bônus será calculado em relação aos 4 trimestre do ano calendário e poderá ser deduzido da CSLL devida referente ao último trimestre.

Contribuição Social – Bônus de Adimplência Fiscal

Não fará jus ao bônus empresa que nos últimos 5 anos calendário se enquadre nas situações abaixo em relação a tributos da RFB:

- a) lançamento de ofício
- b) débitos com exigibilidade suspensa
- c) inscrição em dívida ativa
- d) recolhimentos ou pagamentos em atraso
- e) falta ou atraso no cumprimento de obrigação acessória

Contribuição Social – Bônus de Adimplência Fiscal

A partir do momento em que as contribuições previdenciárias passaram a ser administradas pela RFB, a verificação de sua adimplência nos últimos 5 (cinco) anos–calendário passou a constituir requisito para a obtenção do direito ao bônus de adimplência fiscal de que trata o artigo 38 da Lei 10.637/2002.

(Lei 10.637/2002, art.38; Lei 11.457/2007, art.2º; CTN, art.11; SC Cosit 42/2014)

Bônus de adimplência fiscal Contabilização

Na constituição do valor a ser utilizado (1%)

D – Bônus da CSLL (AC)

C – Lucros ou Prejuízos Acumulados (PL);

Na utilização, reduzindo o valor a pagar

D – CSLL a Pagar (PC);

C – Bônus da CSLL (AC)

Bônus de Adimplência Fiscal

No encerramento do exercício social, a conta "Lucros ou Prejuízos Acumulados" não deve apresentar saldo positivo.

Eventual saldo positivo remanescente nesta conta deve ser destinado para "Reserva de Lucros", nos termos da Lei nº 6.404/1976 , arts. 194 a 197, ou distribuído como dividendo.

(Instrução CVM nº 469/2008 , art. 5º)

Juros sobre Capital Próprio

Pessoas Jurídicas submetidas ao Lucro Real consideram dedutíveis para efeito de apuração do Lucro Real e da Contribuição Social, os juros remuneratórios do capital próprio que forem calculados, contabilizados, pagos ou creditados.

Os Juros sobre Capital Próprio são calculados sobre as contas do Patrimônio Líquido.

(Artigos 347 e 668 do RIR/99)

Juros sobre Capital Próprio

Para ser dedutível precisa atender ao seguinte:

- a) O valor dos juros não poderá ultrapassar ao maior entre os seguintes valores:
 - 1) 50% do Lucro Líquido do período base, após a dedução da Contribuição Social e antes da dedução da provisão para o IR (PIR) e dos juros remuneratórios;
 - 2) 50% dos saldos de lucros acumulados e reservas de lucros de períodos base anteriores;
- b) Os juros sejam calculados pela TJLP e aplicado sobre o PL (positivo);
- c) Os juros sejam pagos ou creditados de forma individualizada a cada sócio.

Juros sobre o Capital Próprio

Beneficiário pessoa física, o imposto de renda na fonte sobre os juros do capital próprio, será considerado tributação definitiva, ou seja, não entram na base de cálculo do imposto anual, mas também o imposto retido na fonte não poderá ser compensado com o imposto devido na declaração.

Juros sobre Capital Próprio

No caso de beneficiário pessoa física ou jurídica, sócia, acionista ou titular de empresa individual (empresário), residente ou domiciliado no exterior, o IRRF sobre os juros remuneratórios do capital próprio será considerado exclusivo na fonte.

Juros sobre o Capital Próprio

Beneficiário pessoa jurídica, os juros auferidos deverão ser registrados como receita financeira e integrarão a base de cálculo do lucro real e da contribuição social.

O imposto retido na fonte descontado sobre os juros auferidos poderá ser compensado com o IRPJ devido no período de apuração em que os juros forem computados na sua base de cálculo.

Juros sobre o Capital Próprio

As pessoas jurídicas, optantes pelo pagamento mensal do Imposto de Renda por estimativa, que levantarem balanços ou balancetes de suspensão ou redução de pagamentos mensais poderão considerar como despesa dedutível, nesses balanços, os juros remuneratórios do capital próprio calculados e contabilizados com observância das normas focalizadas neste procedimento.

Juros sobre o Capital Próprio

Se a empresa apurar o lucro real trimestralmente, o lucro de um trimestre comporá o patrimônio para efeito de compor a base de cálculo dos juros remuneratórios nos trimestres seguintes (desde que não distribuídos), ainda que dentro do mesmo ano.

Juros sobre Capital Próprio

Caso a pessoa jurídica tenha optado pelo pagamento mensal do IRPJ por estimativa (com base na receita bruta mensal), os juros auferidos não integram a base de cálculo do imposto mensal estimado (e o imposto retido na fonte não pode ser compensado com o IRPJ estimado), e não devem ser computados na base de cálculo da Contribuição Social.

(Lei 9249/1995, art.9º; IN RFB 1.700/2017, art.40)

Juros sobre Capital Próprio

Caso o beneficiário seja pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado:

- a) Os juros auferidos deverão ser adicionados ao lucro presumido ou arbitrado, bem como à base de cálculo da Contribuição Social;
- b) O Imposto de Renda descontado na fonte poderá ser compensado com o IRPJ incidente sobre o lucro presumido ou arbitrado, devido no período em que os juros auferidos forem computados na sua base de cálculo.

Juros sobre Capital Próprio

Pessoas Jurídicas isentas do Imposto de Renda

O imposto descontado na fonte sobre os juros pagos ou creditados a pessoa jurídica isenta do IRPJ é considerado tributação definitiva (não compensável nem restituível)

(Artigo 668, § 1º, I, RIR/99)

Juros sobre o Capital Próprio

Tributação na Fonte:

Os juros pagos ou creditados sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de 15% na data do pagamento ou crédito aos beneficiários (pessoa física ou jurídica) residentes no Brasil ou no exterior.

(artigo 668 RIR/99)

Juros sobre Capital Próprio

Patrimônio Líquido é composto pelas contas:

- Capital social
 - Reservas de Capital
 - Ajustes de Avaliação Patrimonial
 - Reservas de Lucros
 - (-) Ações em Tesouraria
 - (-) Prejuízos Acumulados
-
- Por não citar a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados, recomenda-se transferir saldo desta conta para conta Reserva de Lucros até sua devida destinação.
 - Portanto, no encerramento do exercício social, referida conta não deve apresentar saldo positivo. Eventual saldo positivo destinar para “Reserva de Lucros” ou distribuir como dividendo.
-
- (Artigo 178 § 2º, alínea “d”, da Lei 6.404/76)

Juros sobre Capital Próprio

Para cálculo dos juros sobre capital próprio considerar as contas do PL, exceto:

- a) Reserva de reavaliação – artigo 434 RIR/99
- b) Reserva especial referente correção monetária facultativa bens do Ativo – artigo 460 RIR/99
- c) Parcela ainda não realizada (não computada na apuração do lucro real) da reserva de reavaliação de imóveis integrantes do Ativo Imobilizado e de patentes ou direitos de exploração de patentes que tenha sido incorporada ao capital social – artigo 436 e 437 RIR/99.

Juros sobre Capital Próprio

Para efeito de cálculo dos juros remuneratórios do capital próprio, não deve ser computado, como integrante do Patrimônio Líquido, o lucro do próprio período de apuração.

Caso a empresa tenha prejuízos acumulados de períodos de apuração anteriores, o valor destes deverá ser subtraído do Patrimônio Líquido para efeito de cálculos dos juros remuneratórios do capital próprio.

Juros sobre Capital Próprio

A partir do ano-calendário de 2015 (ou a partir do ano-calendário de 2014, para as pessoas jurídicas que optaram pela adoção antecipada da Lei 12.973/2014), para fins de cálculo da remuneração dos juros sobre o capital próprio, serão consideradas exclusivamente as seguintes contas do Patrimônio Líquido:

- a) Capital Social
- b) Reservas de Capital
- c) Reservas de Lucros
- d) Ações em Tesouraria
- e) Prejuízos Acumulados

Juros sobre Capital Próprio

Formalidades do Código Civil:

Os juros sobre o capital próprio fazem parte da remuneração dos sócios, e deverão ser deliberados e formalizados em ata de reunião ou assembleia quando não for estipulado no contrato social ou estatuto.

(Lei 10.406/2002, Código Civil, art. 1071)

Lucro da Exploração

- ▶ É o lucro que serve de base para o cálculo de benefícios fiscais de isenção ou redução do Imposto de Renda, para determinadas atividades exercidas por pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real.
- ▶ As pessoas jurídicas submetidas à apuração trimestral ou anual do imposto sobre a renda com base no lucro real que gozem de benefícios fiscais com base no lucro da exploração, devem calcular o lucro da exploração.

Lucro da Exploração

Quem deve calcular o lucro da exploração:

- a) empresas instaladas nas áreas de atuação da Sudene e Sudam que gozem de benefícios fiscais;
- b) Empresas que explorem empreendimentos hoteleiros, turísticos aprovados até 1985 em gozo de redução de até 70% do imposto pelo prazo de 10 anos a partir da conclusão das obras;
- c) Empresas que instalaram, ampliaram ou modernizaram até 1990 na área do Programa Grande Carajás, empreendimentos dele integrantes, beneficiadas com isenção do imposto por ato do Conselho Interministerial do Programa Grande Carajás;

Lucro da Exploração

- d) Empresas com empreendimentos industriais inclusive de construção civil em operação nas áreas de atuação da Sudam e da Sudene que optaram depositar parte do imposto para reinvestimento;

- e) Outros projetos aprovados no âmbito do Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico.

Lucro da Exploração

f) empresas que tenham empreendimentos fabricantes de máquinas, equipamentos, instrumentos e dispositivos, baseados em tecnologia digital, voltados para o programa de inclusão digital, cujo projeto tenha sido aprovado na MP 2199-14/2001, Lei 12.715/2012;

Lucro da Exploração

g) A subsidiária da Fifa no Brasil e a Emissora Fonte da Fifa, na hipótese de ser pessoa jurídica domiciliada no Brasil em relação às atividades próprias e diretamente vinculadas à organização ou realização dos Eventos (competições e as atividades relacionadas às competições, oficialmente organizadas, chanceladas, patrocinadas ou apoiadas pela Subsidiária Fifa no Brasil). Lei 12.350/2010.

Lucro da Exploração

- h) O Prestador de Serviços da Fifa de atividades diretamente relacionadas à realização dos Eventos (competições e as atividades relacionadas às competições, oficialmente organizadas, chanceladas, patrocinadas ou apoiadas pela Subsidiária Fifa no Brasil)
Lei 12.350/2010.

Lucro da Exploração

- i) As empresas vinculadas ao Comitê International Olympique (CIO), e domiciliadas no Brasil, em relação aos fatos geradores decorrentes das atividades próprias e diretamente vinculadas à organização ou realização dos Eventos (jogos e as atividades a eles relacionadas, oficialmente organizadas, chanceladas, patrocinadas, ou apoiadas pelo CIO, APO ou Rio 2016) de que trata a Lei 12.780/2013, artigo 9°.

Lucro da Exploração

- j) O Comitê Organizador dos Jogos Olímpicos Rio 2016 (RIO 2016), em relação aos fatos geradores decorrentes das atividades próprias e diretamente vinculadas à organização ou realização dos Eventos (Jogos e as atividades a eles relacionadas, oficialmente organizadas, chanceladas, patrocinadas, ou apoiadas pelo CIO, APO ou RIO 2016, de que trata a Lei 12.780/2013, artigo 10.

Lucro da Exploração

Demonstração:

A Demonstração do Lucro da Exploração está contida na Ficha 08 da DIPJ x ECF.

Conceito:

É o lucro líquido do período de apuração, antes de deduzidas a provisão para a Contribuição Social e a provisão para Imposto de Renda, ajustado pelas adições e exclusões.

Lucro da Exploração – Adições

Para efeito de cálculo do lucro da exploração, devem ser adicionados ao resultado apurado contabilmente (antes do IRPJ):

- Contribuição Social sobre o lucro devida;
- Outras despesas (antigas despesas não operacionais);
- Resultados negativos em participações societárias;
- Tributos e contribuições computados no resultado e adicionados ao lucro líquido, para fins de lucro real, por estarem com a sua exigibilidade suspensa.
- Constam outras adições.

Lucro da Exploração – Exclusões

Devem ser excluídos do resultado contábil:

- Diferença entre o somatório das receitas financeiras e o somatório das despesas financeiras (somente quando diferença for positiva);
- Outras receitas (receitas não operacionais);
- Rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior diretamente pela empresa;
- Constam outras exclusões.

Lucro da Exploração – Exclusões

São receitas financeiras:

- a) Rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa;
- b) Ganhos Líquidos auferidos em operações no mercado de renda variável (operações em bolsa de valores, de mercadorias, etc)
- c) Variações monetárias ativas;
- d) Juros ativos em geral.

São despesas financeiras:

- a) Perdas incorridas em operações no mercado de renda variável;
- b) Perdas incorridas em operação day trade;
- c) Variações monetárias passivas;
- d) Juros passivos em geral.

Lucro da Exploração – Cálculo

Lucro Líquido antes do IRPJ	10.000.000,00
(+) CSLL	650.000,00
(+) Outras Despesas	350.000,00
(+) Resultados Negativos em part. societária e em SCP	500.000,00
(-) Receitas financeiras excedentes das despesas financeiras	400.000,00
(-) Outras Receitas	1.100.000,00
(-) Resultados positivos em part. societárias e em SCP	950.000,00
(=) Lucro da Exploração	9.050.000,00

Lucro da Exploração

Se apurado prejuízo no período-base, em vez de lucro, inicia-se o cálculo do lucro da exploração com esse prejuízo.

Lucro da Exploração – Cálculo

Exemplo: Empresa auferiu receita líquida proveniente de:

Atividades Isentas – 20.000.000,00

Atividades não Incentivadas – 30.000.000,00

Receita líquida total – 50.000.000,00

$$\text{Atividade Isenta} = \frac{20.000.000,00}{50.000.000,00} \times 100 = 40\%$$

$$\text{Outras Atividades} = \frac{30.000.000,00}{50.000.000,00} \times 100 = 60\%$$

Lucro da Exploração – Cálculo

Rateio do lucro da exploração:

Atividade Isenta

$$9.050.000,00 \times 40\% = 3.620.000,00$$

Demais Atividades

$$9.050.000,00 \times 60\% = 5.430.000,00$$

Lucro da Exploração

Cálculo do IR devido sobre o lucro real

Exemplo: Empresa auferiu lucro real no valor de
18.900.000,00.

Cálculo IR - $18.900.000,00 \times 15\% = 2.835.000,00$

Adicional - $18.660.000,00 \times 10\% = 1.866.000,00$

IR devido = $4.701.000,00$

$18.900.000,00 - 240.000,00 = 18.660.000,00$

Lucro da Exploração

Cálculo valor correspondente benefício isenção

Alíquota normal

$3.620.000,00 \times 15\% =$ valor lucro exploração
correspondente atividade isenta = 543.000,00

Adicional

$1.866.000,00 \times 19,153439\% =$ valor do
adicional do IR devido = 357.403,17

Total da Isenção = 900.403,17

$\frac{3.620.000,00}{18.900.000,00} \times 100 = 19,153439\%$

18.900.000,00

Lucro da Exploração

Caso o lucro real da pessoa jurídica seja inferior ao lucro da exploração da atividade incentivada, entende-se que o limite máximo da redução correspondente aos incentivos fiscais deve ser o valor resultante da aplicação do Imposto de Renda sobre o lucro real.

Há decisões do 1º Conselho de Contribuintes que confirmam esse entendimento.

Lucro da Exploração

Contabilização:

O valor total do imposto que deixou de ser pago em decorrência do benefício de isenção (R\$ 900.403,17) constitui reserva de incentivos fiscais.

Lucro da Exploração

Porém de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 07, Deliberação CVM 646/2010 e Resolução CFC 1305/2010, a contabilização do imposto de renda devido e do benefício da isenção deve ser efetuado:

Pelo registro do imposto de renda devido

D – Provisão para Imposto de Renda (Conta de Resultado)

C – Imposto de Renda a Pagar(PC)

Valor referente ao imposto de renda devido	4.701.000,00
--	--------------

Pelo registro da redução do Imposto de Renda

D – Imposto de Renda a Pagar (PC)

C – Redução do IR (CR) (reduzora da Despesa acima debitada)

Imposto que deixou de ser pago pelo benefício da isenção	900.403,17
--	------------

Lucro da Exploração

Pelo registro do incentivo fiscal

D – Lucros Acumulados (PL)

C – Reserva de Lucros de Incentivos Fiscais (PL)

Valor ref. ao benefício de isenção 900.403,17

O valor de R\$ 900.403,17, deve ser informado na linha 17 do Registro N630 da ECF, destinada apenas às empresas legalmente amparadas por isenção ou redução do imposto, a título de incentivo fiscal.

Lucro da Exploração

Destinação do valor do imposto que deixa de ser pago:

A pessoa jurídica que for beneficiada com isenção ou redução do imposto (nos casos dos incentivos referentes a Sudene e Sudam, empreendimentos hoteleiros e outros empreendimentos turísticos e ao Programa Grande Carajás) deverá:

Lucro da Exploração

- a) Reconhecer, como receita, o valor do imposto que deixou de ser pago em decorrência da fruição do benefício;
- b) Excluir, no LALUR, o valor da receita de que trata a letra “a”, para fins de apuração do lucro real;
- c) Constituir Reserva de Lucros de Incentivos Fiscais, com base no valor da receita de que trata a letra “a”, em contrapartida à conta de Lucros Acumulados, até o limite do lucro líquido do exercício, observando que o valor correspondente a tal reserva poderá ser excluída da base de cálculo do dividendo obrigatório.

Lucro da Exploração

A pessoa jurídica que apurar prejuízo contábil ou lucro líquido contábil inferior à parcela decorrente do benefício de redução do imposto, e neste caso não puder constituir a reserva de lucros referida na letra “c”, deverá fazê-lo nos exercícios subsequentes.

Lucro da Exploração

As pessoas jurídicas que têm projeto protocolizado e aprovado até 31.12.2018 para instalação, ampliação, modernização, prioritários para o desenvolvimento regional nas áreas da Sudam e Sudene, terão direito à redução de 75% do Imposto de Renda e Adicional, calculados com base no lucro da exploração.

(Lei 12.715/2012, art. 69)

Nova Obrigação Acessória

Escrituração Contábil Fiscal – ECF

À partir do ano-calendário 2014, exercício 2015, todas as pessoas jurídicas, inclusive imunes e isentas, quer sejam tributadas pelo lucro real, arbitrado ou lucro presumido devem entregar a ECF, exceto as empresas optantes pelo Simples Nacional, órgãos públicos, autarquias e fundações públicas e inativas.

Caso a pessoa jurídica tenha Sociedades em Conta de Participação (SCP), cada SCP deve preencher e transmitir sua própria ECF, utilizando o CNPJ da pessoa jurídica que é sócia ostensiva e o CNPJ/Código de cada SCP.

As pessoas jurídicas ficam dispensadas, em relação aos fatos ocorridos a partir de 01.01.2014, da escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur), em meio físico, e da entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).

Escrituração Contábil Fiscal – ECF

Na ECF são informadas todas as operações inerentes e que influenciem na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Tais informações são submetidas à validação do Programa Validador e Autenticador (PVA) da ECF, que são geradas a partir do leiaute definido pela Secretaria da Receita Federal, órgão responsável pela aprovação e divulgação do Manual de Orientação do Leiaute da ECF.

Escrituração Contábil Fiscal – ECF

A ECF deverá ser transmitida anualmente ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped) até o último dia útil do mês de julho do ano seguinte ao ano-calendário a que se refira a escrituração.

A ECF deverá ser assinada digitalmente mediante utilização de certificado digital válido.

(IN RFB 1422/2013, IN RFB 1.633/2016)