

**Aula 00 - Somente em
PDF**

*PEFOCE (Perito Criminal-Ciências da
Contábeis) Direito Tributário - 2021
(Pós-Edital)*

Autor:
**Equipe Direito Tributário
(Desativada), Fábio Dutra**

30 de Maio de 2021

AULA: IRPJ

Sumário

OBSERVAÇÕES SOBRE A AULA	3
1 – FATO GERADOR DO IRPJ	4
1.1 - Receitas e Rendimentos	5
1.2 – Período de Apuração do IRPJ.....	6
1.2.1 – Início do Negócio.....	8
1.2.2 – Incorporação, fusão ou cisão da pessoa jurídica;.....	8
1.2.3 – Extinção da Pessoa Jurídica, pelo Encerramento da Liquidação.....	9
1.2.4 – Transformação e Continuação.....	9
1.3 – Regime de Caixa e Regime de Competência.....	10
1.3.1 – Inobservância do Regime de Competência	12
2 – BASE DE CÁLCULO DO IRPJ.....	14
3 – ALÍQUOTA DO IRPJ E ADICIONAL.....	15
4 – DETERMINAÇÃO DO IRPJ DEVIDO.....	16
5 – LANÇAMENTO DO IRPJ.....	17
6 – LUCRO REAL.....	18
6.1 – Conceito de Lucro Real	21
6.2 – Determinação do Lucro Real	24
6.2.1 – Adições.....	24
6.2.2 – Exclusões.....	27
6.2.3 – Compensações.....	30
6.3 – Despesas Dedutíveis e Indedutíveis	35
6.3.1 – Disposições Gerais	35
6.3.1.1 – Despesas Operacionais	36
6.3.1.2 – Aplicações de Capital.....	36
6.3.1.3 – Pagamentos a Pessoa Física Vinculada	37
6.3.1.4 – Pagamentos Sem Causa ou a Beneficiário Não Identificado	37
6.3.1.5 – Depreciação	38
6.3.1.6 – Amortização.....	41
6.3.1.7 – Exaustão	42
6.3.1.8 – Provisões	44
6.3.1.9 – Perdas no Recebimento de Créditos	46
6.3.1.10 – Tributos e Multas por Infrações Fiscais	48
6.3.1.11 – Aluguéis.....	48
6.3.1.12 – Remuneração de Administradores	49
6.3.1.13 – Gratificações ou Participações no Lucro	50
6.3.1.14 – Participações Estatutárias.....	50
6.3.1.15 – Demais Despesas Dedutíveis	51



6.4 – Apuração Anual do Lucro Real	52
6.4.1 – Estimativas Mensais.....	53
6.4.1.1 – Suspensão ou Redução da Estimativa Mensal	57
6.4.2 – Lucro da Exploração.....	59
6.4.3 – Livros Fiscais Exigidos no Regime de Lucro Real.....	61
7 – LUCRO PRESUMIDO	72
7.1 – Cálculo do Lucro Presumido.....	74
7.1.1 – Receita Bruta Trimestral	75
7.1.2 – Percentual de Atividade	77
7.1.3 – Acréscimos	79
7.2 – Obrigações Acessórias no Lucro Presumido	81
8 – LUCRO ARBITRADO	82
8.1 – Hipóteses de Arbitramento	82
8.2 – Cálculo do Lucro Arbitrado.....	84
8.2.1 – Receita Bruta Conhecida.....	84
8.2.2 – Receita Bruta Desconhecida.....	86
9– LISTA DAS QUESTÕES COMENTADAS.....	88
10 - GABARITO DAS QUESTÕES COMPLEMENTARES	95



OBSERVAÇÕES SOBRE A AULA

Olá, amigo, tudo bem?

Na aula de hoje, daremos continuidade ao estudo do assunto que foi exigido no concurso: Imposto de Renda. Vamos estudar tudo sobre o cálculo do IRPJ, e a determinação do lucro real, lucro arbitrado e presumido! Contudo, você verá que **não é tão difícil assim!** 😊

Vamos lá?!



1 – FATO GERADOR DO IRPJ

O art. 146, III, a, da CF/88 assevera que cabe à lei complementar definir normas gerais em matéria tributária, **especialmente sobre a definição dos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes do impostos discriminados na CF.**

Em aula anterior, foi visto que o art. 43 do CTN (recepionado como norma geral em matéria tributária) estipulou como fato gerador do imposto de renda a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza. Em síntese, o que o CTN quis dizer é que **ocorre fato gerador do IR quando há acréscimos patrimoniais.**

Ocorre que o art. 43 do CTN não se aplica apenas ao IRPF, mas também ao IRPJ. Assim sendo, qual seria o acréscimo patrimonial apurado pelas pessoas jurídicas? O lucro! Não estamos falando de receitas, nem mesmo de faturamento, mas de lucro, isto é, o **acréscimo patrimonial resultante do confronto de receitas, custos e despesas.**

Evidentemente, para fins de apuração do lucro tributável pelo IRPJ, a legislação tributária impõe várias regras específicas, que resultam até mesmo em mais de uma forma de apuração do lucro. São os denominados **regimes de tributação**. São eles: **Lucro Real, Lucro Presumido e Lucro Arbitrado.**

Observação: Há também o **regime de tributação do IRPJ pelo Simples Nacional**, em que o sujeito passivo está sujeito ao regime simplificado e favorecido, destinado às micro e pequenas empresas. Neste caso, o imposto é devido mensalmente, e calculado pela aplicação da alíquota correspondente (determinada de acordo com a receita bruta acumulada nos 12 meses anteriores ao do período de apuração) sobre a receita bruta mensal auferida (regime de competência) ou recebida (regime de caixa), à opção do contribuinte.



1. QUESTÃO INÉDITA



São regimes de tributação do IRPJ: o lucro real, o lucro presumido e o lucro tributável exclusivamente na fonte.

Comentário: São regimes de tributação do IRPJ: lucro real, presumido e arbitrado.

Gabarito: Errada

De momento, importa-nos apenas saber que o lucro contábil, apurado segundo as normas contábeis, não se confunde com o lucro tributável. **Pode-se ter lucro tributável até mesmo diante da apuração de prejuízos na contabilidade da pessoa jurídica.** Isso será comprovado, quando estudarmos a fundo os regimes de tributação.

No tocante ao momento de incidência do imposto, o art. 209 do RIR determina o seguinte:

*Art. 209. O imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, das sociedades civis em geral e das sociedades cooperativas em relação aos resultados obtidos nas operações ou atividades estranhas à sua finalidade, **será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos.***

Embora o dispositivo mencione que o IR será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos, podendo ser cobrado na prova, o raciocínio que o candidato deve ter é o de que **o fato gerador do IRPJ considera-se ocorrido no final do período de apuração** do imposto, que, como regra, é **trimestral**. Esse assunto será discutido posteriormente.

Observação: No regime de tributação pelo lucro real, o contribuinte pode optar pelo período de apuração anual.

1.1 - Receitas e Rendimentos

Sabemos que o fato gerador do IR consiste na aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza. De qualquer forma, já aprendemos que **tanto a renda como os proventos de qualquer natureza representam inegavelmente acréscimos patrimoniais.**



No caso do IRPJ, a renda tributável é, na verdade, o lucro obtido no período de apuração. Esse lucro, por sua vez, consiste no cálculo da diferença positiva entre as receitas e os custos e despesas. É por esse motivo que se diz, então que as receitas são acréscimos patrimoniais, já que é delas que se apura a renda, isto é, o lucro das pessoas jurídicas.

No que diz respeito aos rendimentos, trata-se de espécie das receitas, ou seja, ingressos registrados pela pessoa jurídica periodicamente, em decorrência do capital aplicado. Como exemplo, podemos citar os juros obtidos em consequência de aplicações financeiras.

1.2 – Período de Apuração do IRPJ

Foi dito até agora que o fato gerador do IRPJ é a apuração de lucro, segundo os regimes de tributação previstos na legislação tributária. Foi comentado também que o lucro nada mais é do que o acréscimo patrimonial resultante do confronto de receitas, custos e despesas. Contudo, para se verificar um acréscimo patrimonial, é importante analisar a situação patrimonial da pessoa jurídica durante determinado **período**. A diferença **apurada** entre o início e o final do referido período constitui o acréscimo patrimonial.

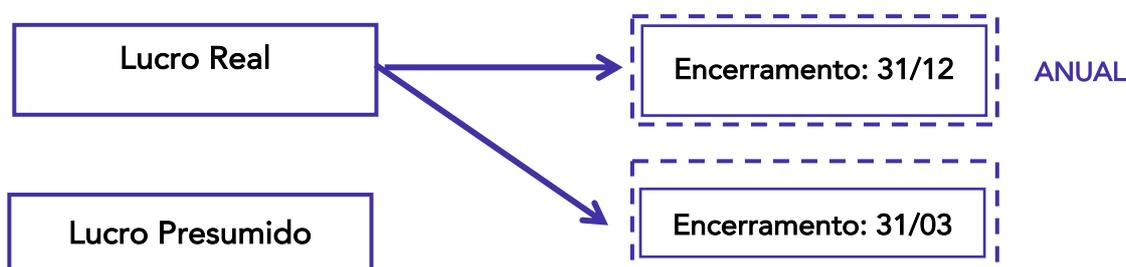
Veja que grifamos as palavras “período” e “apurada”. Isso te lembra algo, candidato(a)? Sim, nos lembra “**período de apuração**”. O lucro da pessoa jurídica é apurado no encerramento de um **período de apuração** que, em regra, é **trimestral**.

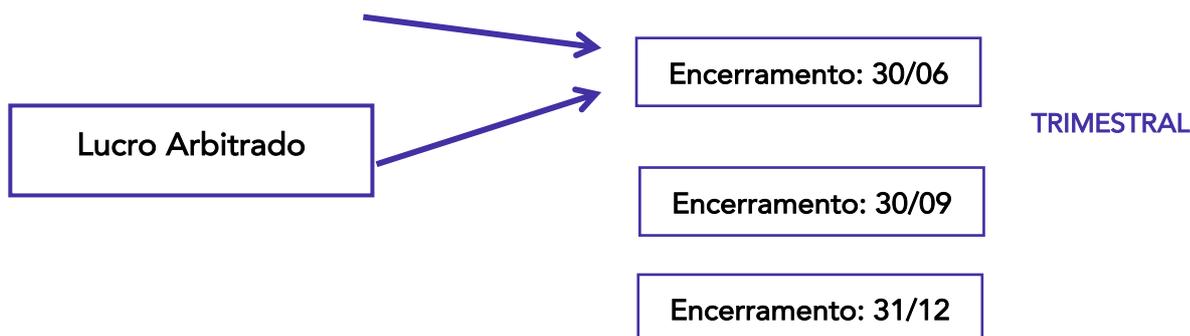
Nessa esteira, observe o que foi previsto no art. 217, do RIR:

*Art. 217. O imposto será determinado com base no **lucro real, presumido ou arbitrado**, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias **31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro** de cada ano-calendário.*

Em qualquer regime de tributação (lucro real, arbitrado ou presumido), a regra é que o período de apuração seja trimestral, nas datas citadas acima. Contudo, **o regime de tributação pelo lucro real permite que a pessoa jurídica opte pela apuração anual do imposto.**

Resumidamente, temos o seguinte:





2. QUESTÃO INÉDITA

O IRPJ será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, anualmente, isto é, em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Comentário: Vimos que o IRPJ, em regra, é apurado trimestralmente, sendo os períodos encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Gabarito: Errada

Destaque-se que há situações que impactam nos períodos de apuração. São elas:

- Início do negócio;
- Incorporação, fusão ou cisão da pessoa jurídica;



- Extinção da pessoa jurídica, pelo encerramento da liquidação;
- Transformação e Continuação.

Estudaremos, abaixo, o que há de mais importante em cada uma delas.

1.2.1 – Início do Negócio

Sabemos que o período de apuração do IRPJ é trimestral ou, excepcionalmente, anual. Logo, o período contém 03 ou 12 meses. No entanto, quando uma empresa inicia suas atividades no meio de um trimestre, consideraríamos o período por completo? Certamente não!

Imagine, a título de exemplo, que a empresa Alfa iniciou suas atividades em agosto, optando pela tributação pelo lucro real trimestral. O encerramento do terceiro trimestre do ano-calendário se dá no dia 30 de setembro. Contudo, o período de apuração específico para o trimestre relativo ao início do negócio da empresa Alfa será de apenas 02 meses (agosto e setembro), e não 03, como ocorrerá nos próximos trimestres.

O mesmo raciocínio se aplica ao regime de tributação pelo lucro real anual. Nesse caso, o período de apuração de Alfa terá 05 meses apenas, e não 12 como ocorrerá nos próximos anos.

Com base no exposto, o primeiro período de apuração do IRPJ de uma pessoa jurídica não necessariamente terá duração de 03 ou 12 meses, mas sim qualquer número de meses, **a depender do momento do início do negócio**.



O primeiro período de apuração de uma pessoa jurídica não necessariamente terá 03 ou 12 meses.

1.2.2 – Incorporação, fusão ou cisão da pessoa jurídica;

As operações societárias geram impacto no período de apuração do IRPJ **relativo à pessoa jurídica que teve seu patrimônio absorvido** em virtude de incorporação, fusão ou cisão, já que a legislação tributária (RIR, art. 217, § 1º) determina que, em tais casos, **a apuração da base de cálculo e do imposto devido será efetuada na data do evento**.



Observação: Considera-se data do evento a data da deliberação que aprovar a incorporação, fusão ou cisão (RIR, art. 232, § 2º).

Dessa forma, **o período de apuração se encerrará na data do evento**, momento em que deve ser efetuada a apuração do IRPJ devido durante o período **compreendido entre o início do período de apuração e a data do evento**.



É a **pessoa jurídica sucedida** (incorporada, fusionada ou cindida) que se sujeita à apuração na data do evento.

Obs.: Deve levantar balanço específico na data do evento, ou em até 30 dias antes do evento, conforme art. 21, § 1º, da Lei 9.249/1995.

1.2.3 – Extinção da Pessoa Jurídica, pelo Encerramento da Liquidação

Na mesma linha do que foi explicado a respeito da tributação nas operações de incorporação, fusão ou cisão da pessoa jurídica, quando houver extinção desta, pelo encerramento da liquidação, **o período de apuração se encerrará na data do evento**, devendo ser efetuada a **apuração da base de cálculo e do IRPJ devido durante o período compreendido entre o início do período de apuração e a data do evento** (liquidação).

1.2.4 – Transformação e Continuação

Se uma sociedade altera a sua forma jurídica (Ltda. para S.A., por exemplo), **o IRPJ continuará a ser pago pela sociedade transformada como se não houvesse qualquer alteração**.

O mesmo raciocínio se aplica quando há a continuação da exploração de sociedade ou firma extinta, por qualquer sócio remanescente ou pelo espólio, sob a mesma ou até mesmo por nova razão social, ou firma individual.



Em caso de transformação e continuação, **não há impacto no período de apuração do IRPJ.**

1.3 – Regime de Caixa e Regime de Competência

Antes de estudarmos as implicações do regime de caixa e de competência na tributação do IRPJ, vamos entender os conceitos de ambos os regimes:

Regime de Competência → O regime de competência orienta que o reconhecimento da receita e da despesa deve ser feito no momento em que ocorrer o fato gerador delas, independentemente do efetivo recebimento ou pagamento.

Regime de Caixa → O regime de caixa orienta que o reconhecimento da receita e da despesa se dá no momento do efetivo recebimento ou pagamento, respectivamente.

Facilitando o entendimento, segue um exemplo:

A empresa industrial Alfa vende sua produção de computadores a um distribuidor no ano x1, a prazo, com previsão de recebimento apenas no ano x2. Pelo regime de competência, a escrituração deve ocorrer na data do fato gerador da venda, ou seja, em x1; Pelo regime de caixa, a escrituração deve ser efetuada apenas em x2, quando do efetivo recebimento.

Diante dos conceitos apresentados, cumpre-nos destacar o que consta no art. 258, § 1º, do RIR, acerca do lucro real:

*§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração **com observância das disposições das leis comerciais.***

Antes da determinação do lucro real do período, é necessário apurar o lucro líquido do referido período, de acordo com as disposições das leis comerciais. Ocorre que **as ditas "leis comerciais" consagram o regime de competência como regra a ser aplicável na escrituração contábil.**



O regime de competência é a regra geral, na determinação do IRPJ.

Se o regime de competência é a regra, as **exceções** a esse regime seriam as seguintes:



1. Contratos de longo prazo com entidades governamentais:

O art. 480 do RIR estabelece que, no caso de empreitada ou fornecimento contratado a preço predeterminado, com pessoa jurídica de direito público, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, **o contribuinte pode diferir a tributação do lucro até sua realização.**

2. Vendas a prazo na atividade imobiliária

De acordo com o art. 484, do RIR, na venda a prazo, ou em prestações, com pagamento após o término do ano-calendário da venda, o lucro bruto poderá, para efeito de determinação do lucro real, **ser reconhecido nas contas de resultado de cada período de apuração proporcionalmente à receita da venda recebida.**

Essa regra vale apenas para o contribuinte que comprar imóvel para venda ou promover empreendimento de desmembramento ou loteamento de terrenos, incorporação imobiliária ou construção de prédio destinado à venda.

3. Vendas de longo prazo de bens do ativo não circulante classificados como investimentos, imobilizado ou intangível

Nas vendas de bens do ativo não circulante classificados como investimentos, imobilizado ou intangível, para recebimento do preço, no todo ou em parte, após o término do ano-calendário seguinte ao da contratação, **o contribuinte poderá, para fins de determinar o lucro real, reconhecer o lucro na proporção da parcela do preço recebida em cada período de apuração** (RIR, art.503).

4. Dos contratos de concessão de serviços públicos

Nos casos de contrato de concessão de serviços públicos, também existe uma regra que permite o reconhecimento do lucro mediante regime de caixa, ou seja, apenas com o efetivo recebimento. Senão, vejamos (RIR, art. 499):

Art. 499. Na hipótese de contrato de concessão de serviços públicos, o lucro decorrente da receita reconhecida pela construção, pela recuperação, pela reforma, pela ampliação ou pelo 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 (Lei nº 12.973, de 2014, art. 36, caput).

Parágrafo único. Para fins dos pagamentos mensais determinados sobre a base de cálculo estimada a que se refere o art. 213, a concessionária poderá considerar como receita o montante efetivamente recebido (Lei nº 12.973, de 2014, art. 36, parágrafo único).

5. Variações Cambiais



De acordo com o art. 407, do RIR, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda, bem assim da determinação do lucro da exploração, **quando da liquidação da correspondente operação.**

À opção da pessoa jurídica, as variações monetárias poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo, **segundo o regime de competência.** Observe que, nesse caso, a regra se inverte, tornando-se o regime de caixa.

6. Lucro Presumido

Nos termos do art. 587, § 2º do RIR, a receita bruta auferida será considerada **segundo o regime de competência ou caixa**, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha **optado pela tributação com base no lucro presumido naquele ano-calendário.**



3. QUESTÃO INÉDITA

A tributação pelo IRPJ deve ocorrer, sem exceções, tendo como base o regime de competência.

Comentário: Há diversas exceções ao regime de competência.

Gabarito: Errada

1.3.1 – Inobservância do Regime de Competência

Aos que estão obrigados a observar o regime de competência, o descumprimento desse dever, ou seja, a inexistência quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente **constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa**, se dela resultar (RIR, art. 285, *caput*):

I - a **postergação do pagamento do imposto** para período de apuração posterior ao em que seria devido; **ou**

II - a **redução indevida do lucro real** em qualquer período de apuração.



No primeiro caso, o IRPJ deixa de ser pago no período de apuração a que se refere, sendo postergado para períodos de apuração seguintes. Diante dessa situação, **cabe a imposição de multa e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido a postergação** (RIR, art. 285, §2º).

Situação mais grave diz respeito ao segundo caso, quando há redução indevida do lucro real, resultando em redução do montante recolhido a título de IRPJ.

Observação: Até mesmo a mera postergação do pagamento do IRPJ pode resultar na redução indevida do recolhimento do imposto, quando a pessoa jurídica passa a apurar prejuízos fiscais nos períodos de apuração posteriores. Aprenderemos sobre os prejuízos fiscais, quando estudarmos o regime do lucro real.



4. QUESTÃO INÉDITA

A inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido ou a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

Comentário: É exatamente isso o que está previsto no art. 285, do RIR, ou seja, se descumprido o regime de competência, haverá lançamento de IRPJ ou multa, se da inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro resultar a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido ou a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

Gabarito: Correta



2 – BASE DE CÁLCULO DO IRPJ

Acerca da base de cálculo do IRPJ, o RIR repete o que consta no art. 44 do CTN:

*Art. 210. A base de cálculo do imposto, determinada segundo a lei vigente **na data de ocorrência do fato gerador**, é o **lucro real, presumido ou arbitrado, correspondente ao período de apuração**.*

A base de cálculo e alíquota de um tributo são elementos que têm como finalidade quantificar o montante do tributo devido. É por esse motivo que a base de cálculo do IRPJ **deve ser determinada segundo a lei vigente na data de ocorrência do fato gerador**.

Outro detalhe relevante é que a base de cálculo do IRPJ **varia conforme o regime de tributação ao qual o contribuinte esteja sujeito**. A opção pelo lucro real certamente possui base de cálculo distinta da que será utilizada para o cálculo imposto pelo lucro presumido. De qualquer modo, a base de cálculo **deve corresponder ao valor do período de apuração**:

Art. 210. (...)

*§ 1º Integram a base de cálculo **todos os ganhos e os rendimentos de capital, independentemente da denominação que lhes seja dada, da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito**, bastando que decorram de ato ou negócio que, pela sua finalidade, tenha os mesmos efeitos daquele previsto na norma específica de incidência do imposto sobre a renda (Lei nº 7.450, de 1985, art. 51; Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 2º; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, caput, inciso II, e art. 27, caput, inciso II).*

*§ 2º A incidência do imposto sobre a renda **independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, da condição jurídica ou da nacionalidade da fonte, da sua origem e da sua forma de percepção**. (Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 43, § 1º)*

Seguindo os preceitos da Constituição Federal, o § 1º, do art. 210, do RIR, preza pelo **critério da universalidade** (CF/88, art. 153, § 2º, I), ao estabelecer que todos os ganhos e rendimentos de capital integram a base de cálculo do IRPJ, independentemente de qualquer formalidade que não tenha sido cumprida. Ademais, o § 2º ainda esclarece que **a incidência do IR independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, da condição jurídica ou da nacionalidade da fonte, da sua origem e da sua forma de percepção**.

Observação: A determinação da base de cálculo específica de cada regime de tributação do IRPJ será vista, ao estudarmos tais regimes.





5. QUESTÃO INÉDITA

A incidência do imposto sobre a renda fica sujeita à forma de sua percepção.

Comentário: Vimos que a incidência do imposto sobre a renda independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, da condição jurídica ou da nacionalidade da fonte, da sua origem e da sua forma de percepção.

Gabarito: Errada

3 – ALÍQUOTA DO IRPJ E ADICIONAL

Nessa altura do curso, você já sabe que o imposto é calculado pela multiplicação da base de cálculo pela alíquota. Com o IRPJ, não é diferente. Senão, vejamos:

*Art. 623. A pessoa jurídica pagará o imposto sobre a renda à alíquota de **quinze por cento sobre o lucro real, presumido ou arbitrado**, apurado de conformidade com o disposto neste Regulamento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 3º).*

Como sabemos que a base de cálculo do IRPJ é o próprio lucro real, presumido ou arbitrado, não fica difícil de entender que, em qualquer regime de tributação, o cálculo será o mesmo: **15% x BC** (lucro real, presumido ou arbitrado).

Observação: Esse cálculo também se aplica à pessoa jurídica que explore atividade rural, nos termos da Lei 8.023/1990.



O cálculo é sempre o mesmo. A diferença reside na apuração da base de cálculo, conforme as regras peculiares a cada regime de tributação. **Guarde isso!**



Além da alíquota geral, o art. 624 do RIR estabelece que se a base de cálculo do IRPJ (em qualquer regime de tributação) superar R\$ 20.000,00 x número de meses do período de apuração, **sobre o valor excedente aplica-se a alíquota adicional de 10%**.

Vamos memorizar alguns detalhes simples sobre a alíquota adicional. São eles:

1. Há aplicação da alíquota adicional também nos casos de incorporação, fusão ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação.
2. Há aplicação da alíquota adicional para a pessoa jurídica que explore atividade rural.
3. As pessoas jurídicas que estiverem submetidas à tributação pelo lucro real anual (RIR, art. 219), por estarem obrigadas a recolherem estimativas mensais, há incidência da alíquota adicional sobre tais estimativas.
4. O valor do adicional do IR será recolhido integralmente como receita da União, não sendo permitidas quaisquer deduções.

Observação: Reforço que o cálculo do lucro real será feito adiante, hipótese em que estudaremos as estimativas mensais supracitadas.

Ficou em dúvida sobre como é feito o cálculo do imposto? Vamos ver isso a seguir.

4 – DETERMINAÇÃO DO IRPJ DEVIDO

Foi estudado que o fato gerador do IRPJ considera-se ocorrido no término do período de apuração. É nesse momento em que o contribuinte deve apurar a base de cálculo do imposto, segundo as regras do regime de tributação ao qual esteja sujeito (lucro real, presumido ou arbitrado), segundo a legislação vigente na data da ocorrência do fato gerador. Encontrada a base de cálculo, o sujeito passivo deve calcular o valor do imposto devido, conforme aprendemos no tópico anterior. Resumidamente, seria o seguinte:

$$\text{IRPJ} = (\text{BC} \times 15\%) + [\text{BC} - (\text{NM} \times 20.000,00)] \times 10\%$$

Observação: BC se refere à base de cálculo apurada de acordo com o regime de tributação, e NM diz respeito ao número de meses do período de apuração.



Uma pergunta muito pertinente a se fazer neste momento é a seguinte: NM não seria um número padrão? Seria, como regra 3, e, excepcionalmente, 12? A resposta é não!

Vamos recordar: o período de apuração trimestral possui data predeterminada para encerrar. Assim, se uma pessoa jurídica inicia suas atividades no meio de um trimestre, contam-se como período de apuração apenas os meses a partir daquele em que teve início o negócio.

Dito isso, imaginemos o seguinte exemplo: a empresa Alfa Ltda. inicia suas atividades no mês de novembro, optando pela tributação pelo lucro real. Em 31 de dezembro, apura lucro real no valor de R\$ 50.000,00. Qual seria o valor do IRPJ devido?

Base de Cálculo (lucro real) = 50.000,00

NM = 02 (novembro e dezembro)

Alíquota Geral = 50.000 x 15% = R\$ 7.500,00

Alíquota Adicional = 50.000 – (2 x 20.000) = 10.000 x 10% = R\$ 1.000,00

Valor do IRPJ devido: 7.500 + 1.000 = R\$ 8.500,00

5 – LANÇAMENTO DO IRPJ

No que concerne ao lançamento, sabemos que o imposto de renda (IRPF e IRPJ) é um tributo lançado por homologação, devendo o contribuinte efetuar o pagamento antecipado sem prévio exame da autoridade fiscal, ficando a cargo desta a posterior homologação do procedimento levado a cabo pelo sujeito passivo. É o que prevê o art. 150, do CTN:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de **antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa**, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

No RIR (art. 901), há algumas disposições relativas ao lançamento do IRPJ contra as pessoas jurídicas. Senão, vejamos:

1. As pessoas jurídicas **serão lançadas em nome da matriz**, tanto por seu movimento próprio como pelo de suas filiais, sucursais, agências ou representações;



2. Se a matriz funcionar no exterior, **o lançamento será feito em nome de cada uma das filiais, sucursais, agências ou representações no País, ou no da que centralizar a escrituração de todas;**

Observação: Essa regra se aplica aos mandatários ou comissários no Brasil, das firmas ou sociedades domiciliadas no exterior (são os denominados comitentes contribuintes do IRPJ).

3. No caso das coligadas, controladoras ou controladas, o lançamento será feito em nome de cada uma delas;

Vale lembrar que, tal como ocorre com o IRPF, a pessoa jurídica está sujeita ao lançamento de ofício, nas hipóteses previstas no art. 902, do RIR. São elas:

- Não apresentar declaração a que esteja obrigado;
- Deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;
- Fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;
- Não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido, inclusive na fonte;
- Estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação de penalidade pecuniária;
- Omitir receitas ou rendimentos.
- Tenha apresentado declaração de compensação considerada não declarada e o débito não tenha sido confessado.

6 – LUCRO REAL

O regime de tributação com base no lucro real é um dos temas mais complexos desse curso. Disso não há qualquer dúvida. Contudo, nós iremos nos aprofundando devagar, a fim de que o estudo desse assunto seja prazeroso e compreensível.

Inicialmente, devemos saber quem está e quem não está submetido a esse regime de tributação. Para isso, vale a máxima: **alguns devem, todos podem**. **Grave isso!** Você irá entender daqui a pouco! 😊

Essa inferência decorre da redação do art. 257, do RIR:

Art. 257. *Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:*



I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses;

II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, agências de fomento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, sociedades de crédito ao microempreendedor e à empresa de pequeno porte, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades abertas de previdência complementar;

III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital **oriundos do exterior**;

IV - que, autorizadas pela legislação tributária, **usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto sobre a renda**;

V - que, no decorrer do ano-calendário, **tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa**, na forma do art. 219 do RIR;

VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de **assessoria creditícia**, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, **compras de direitos creditórios** resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (**factoring**).

VII - que explorem as **atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio**.

VIII - que tenham sido constituídas como sociedades de propósito específico, formadas por microempresas e empresas de pequeno porte, observado o disposto no art. 56 da LC 123/06;

IX - que emitam ações nos termos estabelecidos no art. 16 da n° Lei 13.043, de 2014;

Observação:

A respeito do inciso V, nós já sabemos que no lucro real a apuração pode ser anual ou trimestral, a depender da opção do contribuinte. Os que optarem pela apuração anual devem efetuar mensalmente pagamento de IRPJ calculado por estimativa, a título de antecipação do imposto anual (semelhante ao IRPF). Como apenas o lucro real possui período de apuração anual, e conseqüentemente



pagamento por estimativa, se o contribuinte efetua um pagamento por estimativa, está automaticamente obrigado à apuração pelo lucro real.

O art. 56, da LC 123/06, prevê que as microempresas ou as empresas de pequeno porte poderão realizar negócios de compra e venda de bens e serviços para os mercados nacional e internacional, por meio de sociedade de propósito específico, nos termos e condições estabelecidos pelo Poder Executivo federal.

Trata-se de uma regra específica para empresas menores que emitam ações e entrem na bolsa de valores.

Veja que o caput do art. 257 do RIR elenca **algumas** pessoas jurídicas que estão obrigadas a apurar o IRPJ com base no lucro real. Por isso dissemos que **alguns devem**. **Essa lista deve ser decorada para a prova!**

Dada a importância do art. 257, simplificando a redação do dispositivo, vejamos novamente quem está sujeito ao lucro real:

1. PJ **cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00;** (O valor que consta no RIR está desatualizado);
2. PJ que explore atividades de **bancos**, sociedades de **crédito, financiamento e investimento**, sociedades **corretoras** de **títulos, valores mobiliários e câmbio**, distribuidoras de **títulos e valores mobiliários**, empresas de **arrendamento mercantil, cooperativas de crédito**, empresas de **seguros privados e de capitalização** e entidades de **previdência privada aberta**;
3. PJ que obtiver lucros, rendimentos e ganhos de capital **obtidos no exterior**;
4. PJ que goze de **benefício fiscal** (isenção ou redução de IRPJ);
5. PJ que tenha optado pela **apuração anual do lucro real**, mediante **pagamento de estimativa mensal** (será explicado a seguir);
6. PJ que explore atividade de **assessoria creditícia e mercadológica**, administração de contas a pagar e a receber, e **compra de direitos creditórios** (cheques e duplicatas, por exemplo) resultantes de vendas mercantis ou prestação de serviços a prazo. Esta última é **denominada factoring ou fomento comercial ou mercantil**.
7. PJ que explore **atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio**.
8. PJ que **tenha sido constituída sob a forma de sociedade de propósito específico**, formada por microempresas e empresas de pequeno porte.
9. PJ com menor porte que emitam ações e que tais ações sejam negociadas na bolsa de valores.

Além das pessoas jurídicas enquadradas na lista acima, o § 1º, do art. 257, do RIR, estabelece que as demais pessoas jurídicas podem apurar seus resultados tributáveis com base nas regras do lucro real. Portanto, é o que dissemos: **alguns devem, todos podem**.





Lucro Real: Alguns devem, todos podem.

Destaque-se, por fim, que a atividade de exportação não se caracteriza como lucros auferidos no exterior, para fins de vinculação ao regime de tributação pelo lucro real, conforme previsto no Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF 05/2001. Assim, **a atividade de exportação, por si só, não vincula a pessoa jurídica ao disposto no art. 257, III, do RIR.**

6.1 – Conceito de Lucro Real

Ao estudarmos a base de cálculo do IRPJ (RIR, art. 210), vimos que ela consiste basicamente no lucro real, presumido ou arbitrado, correspondente ao período de apuração. Está lembrado?

Se a base de cálculo é o próprio lucro real, o que é o lucro real? Vamos averiguar o seu conceito no RIR:

*Art. 258. Lucro real é o **lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações** prescritas ou autorizadas por este Regulamento.*

O lucro líquido referido no dispositivo supracitado é o que for apurado com observância das disposições das leis comerciais (RIR, art. 258, § 1º). Atualmente, após as alterações promovidas pela Lei 11.638/2007 na Lei das S.A. (Lei 6.404/76), a apuração do lucro líquido é calculada na Demonstração de Resultado do Exercício (DRE) da forma como consta abaixo:

Receita Bruta de Vendas

(-) Deduções da Receita Bruta

(=) Receita Líquida de Vendas

(-) Custo das Mercadorias Vendidas ou Serviços Prestados

(=) Resultado Operacional Bruto

(+) Receitas Operacionais

(-) Despesas Operacionais



(+) Outras Receitas

(-) Outras Despesas

(=) Resultado Operacional Líquido

(-) Provisão para CSLL

(=) Resultado do Exercício antes do IRPJ

(-) Provisão para IRPJ

(=) Resultado do Exercício após IRPJ

(-) Despesa com Participações Estatutárias sobre o Lucro

(=) Lucro/Prejuízo Líquido do Exercício

Assim sendo, pela legislação contábil, o lucro líquido do exercício é o resultado do exercício que remanescer depois de deduzidas as participações estatutárias sobre o lucro (Lei 6.404/76, art. 191).

Contudo, de modo distinto, o art. 259 do RIR determina como **lucro líquido a soma algébrica do lucro operacional, das demais receitas e despesas (que antes eram denominadas resultados não operacionais) e das participações.**

Observação: Após o advento da Lei 11.638/2007, não se fala mais em resultado não operacional, embora ele exista, sendo o resultado da subtração entre as "outras receitas" e "outras despesas", que anteriormente eram denominadas, respectivamente, receitas não operacionais e despesas não operacionais.

Mesmo que não entremos no mérito da discussão, ao comparar os conceitos de lucro líquido na legislação comercial e na legislação tributária, percebe-se que naquela as participações são calculadas depois do IRPJ, e nesta são utilizadas para a própria apuração da base de cálculo do IRPJ, ou seja, antes do cálculo do imposto.

Como não se costuma cobrar cálculo em prova de legislação tributária e considerando que esse assunto é estudado amiúde em Contabilidade, não é interessante investir tempo na compreensão do assunto. Eu preciso apenas que você fixe o conceito do lucro líquido para a legislação tributária.





O lucro líquido é resultado da soma algébrica do lucro operacional, das demais receitas e despesas e das participações.

Demais receitas e despesas = resultados não operacionais

Com o intuito de não deixar o assunto muito abstrato, façamos uma rápida demonstração do cálculo do lucro líquido, da forma como consta na legislação tributária:

(+) Resultado Operacional Líquido (Lucro Operacional)

(+) Outras receitas - Outras despesas (Resultados Não Operacionais)

(-) Despesa com Participações Estatutárias sobre o Lucro

(=) Lucro Líquido a ser Ajustado

São participações estatutárias:

- Participações de Debêntures;
- Participações de Empregados;
- Participações de Administradores;
- Participações de Partes Beneficiárias;

Observação: Veja que todas as participações estatutárias são reduzidas daquilo que será a base de cálculo do IRPJ (após as adições, exclusões e compensações). Contudo, algumas delas são indedutíveis, isto é, devem constar na base de cálculo do imposto. Tudo isso se resolve nos ajustes ao lucro líquido.



6. QUESTÃO INÉDITA



O lucro real é o lucro líquido do exercício, sendo este o resultado do exercício que remanescer depois de deduzidas as participações estatutárias sobre o lucro.

Comentário: O conceito de lucro líquido, dado pelo RIR, é a soma algébrica do lucro operacional, das demais receitas e despesas e das participações.

Gabarito: Errada

6.2 – Determinação do Lucro Real

Aprendemos que o lucro real é o lucro líquido do período de apuração, **ajustado pelas adições, exclusões ou compensações**. Desse conceito, nós já vimos o que seria o lucro líquido, mas ainda não estudamos os seus respectivos ajustes. É chegada a hora de vermos a funcionalidade de cada um deles.

A lógica de tais ajustes é promover a adequação necessária do resultado contábil ao aceito pelo Fisco. Explique-se melhor: há despesas, por exemplo que reduzem o lucro contábil, mas que, por determinação legal, não podem reduzir a base de cálculo do lucro real (que se origina do lucro contábil). Para isso, faz-se necessário ajustar o lucro líquido. Há várias outras situações que ensejam os ajustes, como veremos a seguir.

6.2.1 – Adições

Na esteira do que expusemos acima, o art. 260 (incisos I e II) determina o que deve ser adicionado ao lucro líquido do período de apuração:

I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores **deduzidos na apuração do lucro líquido** que, de acordo com o RIR, **não sejam dedutíveis na determinação do lucro real**;

II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores **não incluídos na apuração do lucro líquido** que, de acordo com o RIR, **devam ser computados na determinação do lucro real**.

O que você deve fixar é que as adições são ajustes **com o objetivo de aumentar o lucro real**. Aplicam-se a situações em que custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores subtraídos na DRE não são dedutíveis (Inciso I), devendo ser adicionados para determinação do lucro real, bem como a situações em que resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não foram somados na DRE (Inciso II), devendo adicionados também para determinação do lucro real.



O candidato que ficar tentando decorar isso, pode acabar se confundindo. Como eu disse acima, deve-se entender a lógica das adições, que é **umentar o lucro real**, seja porque uma despesa incluída DRE não pode ser deduzida ou porque uma receita não incluída DRE deve ser adicionada.

As adições podem decorrer também de valores que, **por competirem a outro período de apuração**, foram, para efeito de determinação do lucro real, excluídos daquele período de apuração, **para posteriormente serem adicionados**. É isso o que prevê parte da redação do art. 258, § 2º, do RIR:

Art. 258 – (...)

§ 2º - Os valores que, por competirem a outro período de apuração, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período de apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período de apuração competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente.

É o caso das **exceções ao regime de competência**, que permitem o diferimento da tributação para o período em que ocorrer o efetivo recebimento. Como exemplo, temos a venda a longo prazo de bens imóveis, hipótese em que **o contribuinte poderá, para efeito de determinar o lucro real, reconhecer o lucro na proporção da parcela do preço recebida em cada período de apuração** (RIR, art. 484).

Assim, se a empresa Alfa vende um imóvel no ano-calendário X1, para receber apenas no ano-calendário X5, o lucro incluído na DRE de X1 (quando ocorreu a venda), deve ser excluído (estudaremos a seguir) em X1, e **adicionado apenas no ano de X5**, quando ocorrer o recebimento total, em uma só parcela, referente a venda do ativo permanente.

Sem o objetivo de esgotar todas as especificidades que envolvem as adições, vamos citar os casos trazidos no par. único do art. 260, do RIR:

I - as quantias retiradas dos lucros ou de fundos ainda não tributados para aumento do capital, para distribuição de interesses ou destinadas a reservas, quaisquer que sejam as designações que tiverem, inclusive lucros suspensos e lucros acumulados

II - os pagamentos efetuados à sociedade simples quando esta for controlada, direta ou indiretamente

a) por pessoas físicas que sejam diretores, gerentes, controladores da pessoa jurídica que pagar ou creditar os rendimentos; e

b) por cônjuge ou parente de primeiro grau de diretores, gerentes, controladores da pessoa jurídica que pagar ou creditar os rendimentos;

III - as perdas incorridas em operações iniciadas e encerradas no mesmo dia (day-trade), realizadas em mercado de renda fixa ou variável



IV - as despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores, ressalvado a aquisição de alimentos ou de outros bens para utilização pelo beneficiário fora do estabelecimento da empresa (RIR, art. 679, II, "a");

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

VI - as doações, como regra, ressalvadas as exceções do art. 377 e do caput do art. 385, ambos do RIR;

VII - as despesas com brindes;

VIII - o valor da CSLL, registrado como custo ou despesa operacional;

IX - as perdas apuradas nas operações realizadas nos mercados de renda variável e de swap que excederem os ganhos auferidos nas mesmas operações;

X - o valor correspondente ao reconhecimento da realização das receitas originárias de planos de benefícios administrados por entidades fechadas de previdência complementar (pessoa jurídica patrocinadora), que foram registradas contabilmente pelo regime de competência, na forma estabelecida pela CVM ou por outro órgão regulador;

XI - os resultados negativos das operações realizadas com os seus associados, na hipótese de sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica que não tenham por objeto a compra e o fornecimento de bens aos consumidores;

XII - o valor correspondente à depreciação ou à amortização constante da escrituração comercial, a partir do período de apuração em que o total da depreciação ou da amortização acumulada, incluídas a contábil e a acelerada incentivada, atingir o custo de aquisição do bem;

XIII - o saldo da depreciação e da amortização acelerada incentivada existente na parte "B" do Lalur, na hipótese de alienação ou de baixa a qualquer título do bem.

Observação: Esse é o momento em que as participações estatutárias indedutíveis devem ser adicionadas ao lucro líquido, conforme prevê o art. 527, do RIR.





Muita coisa para memorizar?!

Que tal nos preocuparmos nesta primeira leitura em entender a lógica das adições?!

Então, lá vai: o objetivo das adições é aumentar o lucro real.

O principal para guardar nesta primeira leitura é o seguinte:

- Despesas e provisões indedutíveis;
- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);
- Participações não dedutíveis;
- Perdas em operações de day trade no período de apuração;
- Despesas com brindes.

6.2.2 – Exclusões

O art. 261, I e II, do RIR, assevera que, na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração:

I - os valores cuja **dedução seja autorizada** pelo RIR e que **não tenham sido computados na apuração do lucro líquido** do período de apuração;

II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores **incluídos na apuração do lucro líquido** que, de acordo com o RIR, **não sejam computados no lucro real**;

No que se refere aos ajustes por exclusões, você deve memorizar que têm como **objetivo diminuir o lucro real**. Aplicam-se a situações em que valores são dedutíveis da base de cálculo do IRPJ, mas não foram incluídos na DRE, bem como a situações em que resultados, rendimentos, receitas e



quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido não sejam dedutíveis da base de cálculo do lucro real.

Novamente, vale o conselho: o candidato que ficar tentando decorar isso, pode acabar se confundindo. Como eu disse acima, deve-se entender a lógica das exclusões, que é **diminuir o lucro real**, seja porque uma despesa não incluída DRE pode ser deduzida ou porque uma receita incluída DRE deve ser excluída.

Relembre-se que o art. 258, § 2º, do RIR, também é aplicável às exclusões:

Art. 258 – (...)

§ 2º - Os valores que, por competirem a outro período de apuração, forem, para efeito de determinação do lucro real, **adicionados ao lucro líquido do período de apuração**, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período de apuração competente, **excluídos do lucro líquido** ou a ele adicionados, respectivamente. (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 4º).

Como foi afirmado no tópico anterior, é o caso das **exceções ao regime de competência**, que permitem o diferimento da tributação para o período em que ocorrer o efetivo recebimento. Naquele momento, o nosso foco se dirigia à adição; agora, nossa atenção recai sobre a exclusão:

No mesmo exemplo, se a empresa Alfa vende um ativo permanente no ano-calendário X1, para receber apenas no ano-calendário X5, o lucro incluído na DRE de X1 (quando ocorreu a venda), **deve ser excluído em X1**, e adicionado apenas no ano de X5, quando ocorrer o recebimento total, em uma só parcela, referente a venda do ativo permanente.

Tal como foi dito em relação às adições, sem o objetivo de esgotar todas as especificidades que envolvem as adições, vamos citar os casos trazidos no par. único do art. 261, do RIR:

- I - os rendimentos e os ganhos de capital nas transferências de imóveis desapropriados para fins de reforma agrária, quando auferidos pelo desapropriado;
- II - os dividendos anuais mínimos distribuídos pelo FND (Fundo Nacional de Desenvolvimento);
- III - os juros reais produzidos por Notas do Tesouro Nacional, emitidas para troca compulsória no âmbito do PND, controlados na parte "B" do Lalur, os quais deverão ser computados na determinação do lucro real no período do seu recebimento;
- IV - a parcela das perdas nas operações realizadas nos mercados de renda variável e de swap adicionada, a qual poderá, nos períodos de apuração subsequentes, ser excluída do lucro real até o limite correspondente à diferença positiva entre os ganhos e as perdas decorrentes das operações realizadas nos mercados de renda variável e operações de swap;



- V - as reversões dos saldos das provisões não dedutíveis;
- VI - o valor correspondente às receitas originárias de planos de benefícios administrados por entidades fechadas de previdência complementar (pessoa jurídica patrocinadora), registradas contabilmente pelo regime de competência, na forma estabelecida pela CVM ou por outro órgão regulador, para reconhecimento na data de sua realização;
- VII - a compensação fiscal efetuada pelas emissoras de rádio e televisão e pelas empresas concessionárias de serviços públicos de telecomunicações obrigadas ao tráfego gratuito de sinais de televisão e rádio, pela cedência do horário gratuito, na forma estabelecida na legislação específica;
- VIII - as receitas decorrentes de valores em espécie pagos ou creditados pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, relativos ao ICMS e ao ISS, no âmbito de programas de concessão de crédito destinados ao estímulo à solicitação de documento fiscal na aquisição de mercadorias e serviços;
- IX - a parcela equivalente à redução do valor das multas, dos juros e do encargo legal em decorrência do disposto nos art. 1º ao art. 3º da Lei nº 11.941, de 2009 (parcelamento especial com redução de multas, juros e encargos legais);
- X - o valor das quotas de fundo que tenha por único objetivo a cobertura suplementar dos riscos do seguro rural nas modalidades agrícola, pecuária, aquícola e florestal, as quais sejam adquiridas por seguradoras, resseguradoras e empresas agroindustriais; e
- XI - o crédito presumido de IPI de que trata o Inovar-Auto.



Muita coisa para memorizar?!

Que tal nos preocuparmos nesta primeira leitura em entender a lógica das exclusões?!

Então, lá vai: o objetivo das exclusões é **reduzir o lucro real.**



O principal para guardar nesta primeira leitura é o seguinte:

- Receitas não tributáveis;
- Reversão de provisões não dedutíveis;
- Rendimentos e os ganhos de capital nas transferências de imóveis desapropriados para fins de reforma agrária, quando auferidos pelo desapropriado

6.2.3 – Compensações

Como ajuste do lucro líquido, para determinação do lucro real, há também as **compensações de prejuízos fiscais de períodos anteriores**. Vamos ver o que diz o art. 261, III, do RIR:

Art. 261. Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração:

III - o prejuízo fiscal apurado em períodos de apuração anteriores, limitada a compensação a 30% do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas neste Decreto, desde que a pessoa jurídica mantenha os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do prejuízo fiscal utilizado para compensação, observado o disposto no art. 514 ao art. 521.

O que isso quer dizer?

A pessoa jurídica pode compensar **até 30% do lucro líquido ajustado** pelas adições e exclusões, relativamente ao prejuízo fiscal apurado em períodos de apuração anteriores, se houver.

Antes que você me pergunte, sim, é possível haver prejuízo fiscal, ainda que a pessoa jurídica apure lucro contábil. A resposta está nas adições e exclusões, lembra? Elas modificam o lucro apurado conforme os critérios contábeis, para as exigências do Fisco, **o que pode resultar em prejuízo fiscal (ou lucro real negativo)**.

É claro que essa possibilidade de compensação somente se aplica às pessoas jurídicas que **mantiverem os livros e os documentos exigidos pela legislação fiscal comprobatórios do montante do prejuízo fiscal utilizado para compensação**.





O limite de 30% corresponde ao lucro líquido ajustado, e não ao próprio montante de prejuízo fiscal.

O prazo para compensação dos prejuízos é indeterminado. Grave isso!

Assim, por exemplo, uma empresa pode apresentar a seguinte situação em determinado período de apuração:

Lucro Líquido = R\$ 10.000,00

(+) Adições = R\$ 15.000,00

(-) Exclusões = R\$ 30.000,00

= Lucro Real = - R\$ 5.000,00

Observação: O cálculo acima é apenas uma representação hipotética de que lucro contábil não significa necessariamente lucro fiscal.

Logo, veja que é possível apurar prejuízo fiscal, mesmo tendo lucro contábil, e o raciocínio inverso também se aplica, isto é, a empresa poderia apresentar prejuízo contábil e, com as adições, apurar lucro fiscal.

Resumindo:

Lucro Líquido (Result. Oper. Líquido + Result. Não Oper. – Participações)

(+) Adições

(-) Exclusões



(=) Lucro Líquido após Adições e Exclusões

(-) Compensações (Limitada a 30% do Lucro Líquido após Adic./Excl.)

(=) **Lucro Real** – Base de Cálculo do IRPJ neste Regime de Tributação

Ainda a respeito do assunto, devemos memorizar alguns detalhes:

- A pessoa jurídica **não poderá compensar seus próprios prejuízos fiscais** se entre a data da apuração e da compensação houver ocorrido, **cumulativamente, modificação de seu controle societário e do ramo de atividade**. (RIR, art. 584)
- A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida. (RIR, art. 585, *caput*)

Observação: No caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida poderá compensar os seus próprios prejuízos, **proporcionalmente à parcela remanescente do patrimônio líquido**. Ou seja, deve haver proporção com o patrimônio que lhe restou. (RIR, art. 585, par. único)

- O prejuízo fiscal apurado por Sociedade em Conta de Participação - SCP **somente poderá ser compensado com o lucro real decorrente da mesma SCP**. (RIR, art. 586)

Observação: É vedada a compensação de prejuízos fiscais e lucros entre duas ou mais SCP ou entre estas e o sócio ostensivo. (RIR, art. 586, par. único)



7. QUESTÃO INÉDITA

Na sistemática de apuração do lucro real, as compensações dos prejuízos fiscais de períodos de apuração anteriores estão limitadas a 30% do saldo de prejuízos fiscais.

Comentário: O limite se refere ao lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões, e não ao saldo de prejuízos fiscais acumulados.

Gabarito: Errada

A partir de agora, aprofundarei um pouco mais o raciocínio sobre compensação de prejuízos! Peço, portanto, muita atenção! Ok? ☺



Art. 581. Os prejuízos decorrentes da alienação de bens e direitos do ativo imobilizado, investimento e intangível, ainda que reclassificados para o ativo circulante com intenção de venda, poderão ser compensados, nos períodos de apuração subsequentes ao de sua apuração, somente com lucros de mesma natureza, observado o limite estabelecido no art. 580 (Lei nº 12.973, de 2014, art. 43, caput).

Já sabemos que o conceito de lucro líquido, segundo a legislação tributária é o seguinte:

Lucro Líquido (Result. Oper. Líquido + Outras Receitas e Despesas – Participações)

Sabemos que as “outras receitas e despesas”, ou resultados não operacionais, podem ser positivos ou negativos, a depender do resultado que a empresa obteve na alienação de bens e direitos do seu ativo imobilizado, investimento e intangível.

Esse resultado não operacional será igual à diferença, positiva ou negativa, entre o valor pelo qual o bem ou direito houver sido alienado e o seu valor contábil, assim entendido o que estiver registrado na escrituração do contribuinte, diminuído, se for o caso, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada e das perdas estimadas no valor de ativos. Em suma, temos:

Valor da Alienação

(-) Valor Contábil (deduzido de depreciação/amortização/exaustão)

(=) Resultado Não Operacional (positivo ou negativo)

Para se chegar ao valor final (positivo ou negativo) devemos considerar os **resultados não operacionais de todas as alienações ocorridas durante o período** de apuração apurados englobadamente entre si.

Aí você me perguntaria neste momento: “professor, é possível compensar um resultado não operacional negativo com lucros auferidos em períodos subsequentes?” **A resposta é sim, desde que com lucros de mesma natureza, isto é, não operacionais**, conforme vimos no art. 581, acima transcrito.

Mas eu quero que você focalize sua atenção primeiramente para o período em curso, no qual foi apurado um resultado operacional (positivo ou negativo). **Neste período, tal resultado integrará a apuração do lucro real**, correto? Afinal, está compreendido no conceito do lucro líquido, que é a base para o cálculo do lucro real (ajustado pelas adições e exclusões).

Agora vem a parte mais importante...

Conforme prevê o art. 205, § 5º, da IN RFB 1.700/2017, a separação em prejuízos não operacionais e em prejuízos das demais atividades somente será exigida se, no período, forem verificados,



cumulativamente, resultados não operacionais negativos e lucro real negativo (prejuízo fiscal). Ou seja, ambos os resultados foram negativos.

Nesta situação, a pessoa jurídica deverá comparar o prejuízo não operacional com o prejuízo fiscal apurado na demonstração do lucro real, observado o seguinte:

I - se o prejuízo fiscal for maior, todo o resultado não operacional negativo será considerado prejuízo fiscal não operacional e a parcela excedente será considerada prejuízo fiscal das demais atividades;

Exemplo hipotético:

Resultado Não Operacional: - 20,00

Adições: + 5,00

Exclusões: - 10,00

Prejuízo Fiscal: - 25,00

Conclusão: o prejuízo fiscal (25,00) é maior do que o resultado não operacional negativo (-20,00). Neste caso, há que ser destacada a parcela de prejuízo não operacional (-20,00) da parcela do prejuízo fiscal das demais atividades (-5,00), que é a parcela excedente.

II - se todo o resultado não operacional negativo for maior ou igual ao prejuízo fiscal, todo o prejuízo fiscal será considerado não operacional.

Resultado Não Operacional: - 20,00

Adições: + 10,00

Exclusões: - 5,00

Prejuízo Fiscal: - 15,00

Conclusão: o resultado não operacional negativo (-20,00) é maior do que o prejuízo fiscal (-15,00). Neste caso, todo o prejuízo fiscal será considerado não operacional. Ou seja, não haverá separação.

Observação: Observe que, a fim de facilitar os cálculos, consideramos as demais parcelas para o cálculo do lucro líquido como zero, de modo que pudemos isolar o valor do resultado não operacional!



Talvez você se pergunte o porquê de haver uma separação entre resultado não operacional negativo e prejuízo fiscal das demais atividades, não é mesmo?

A resposta é a seguinte: os prejuízos fiscais não operacionais e os decorrentes das demais atividades da pessoa jurídica **deverão ser controlados de forma individualizada por espécie, na parte B do e-Lalur, para compensação com lucros de mesma natureza apurados nos períodos subsequentes.**

Aí está a razão para você entender o cálculo: a compensação limitada a 30% só poderá ser feita com **com lucros de mesma natureza** (não operacional ou prejuízo fiscal).

Não se esqueça de que a trava de 30% é o valor do lucro líquido ajustado pelas adições e compensações dos períodos seguintes. Se não há lucro no período seguinte, acumula-se o saldo de prejuízos.

6.3 – Despesas Dedutíveis e Indedutíveis

Com base no que foi expandido sobre os ajustes ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real, há despesas contabilizadas na DRE que reduzem o lucro contábil, **mas que não são aceitas pelo Fisco para reduzir o lucro real.** São as denominadas **despesas indedutíveis.** Em tais casos, deve-se promover o ajuste por adição.

No tocante às despesas contabilizadas e aceitas pela legislação tributária como dedutíveis do lucro real, não há nada que ser feito, **pois já foram subtraídas para se chegar ao lucro líquido,** ponto de partida para a apuração do lucro real. Trata-se das **despesas dedutíveis.**

A questão, então, é saber quais são as despesas dedutíveis e as despesas indedutíveis. Acerca desse assunto, o RIR estabeleceu algumas disposições gerais e muitas outras específicas.

O tema possui tantos detalhes que teremos que selecionar os mais importantes, a fim de nunca perdemos a noção da relação custo-benefício. Saiba que é impossível estudar por completo a legislação tributária federal, sobretudo para encarar uma prova e ter tudo na memória.

Vamos começar estudando as disposições gerais.

6.3.1 – Disposições Gerais

Para fins didáticos, dividiremos os assuntos tratados dentro das disposições gerais no Regulamento do Imposto de Renda. Começemos pelas despesas operacionais.



6.3.1.1 – Despesas Operacionais

Como regra, **são dedutíveis as despesas operacionais usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa**. Portanto, a despesa operacional deve guardar relação com a finalidade da empresa.

Mas quais seriam as despesas operacionais? O art. 311 do RIR considera como **despesas operacionais aquelas não computadas nos custos, e que forem necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora**. São necessárias, por sua vez, as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

Observação: Prevê o art. 311, § 3º, do RIR, que as disposições acima **aplicam-se também às gratificações pagas aos empregados**, independentemente da designação que tiverem.



As despesas operacionais usuais ou normais, **conforme a atividade da empresa, são dedutíveis**.

6.3.1.2 – Aplicações de Capital

Determina o art. 313, do RIR, que o custo de aquisição de **bens do ativo não circulante imobilizado e intangível não poderá ser deduzido como despesa operacional**, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a R\$ 1.200,00 **ou** prazo de vida útil não superior a 1 ano.



Possibilidade de dedução de custo com aquisição de bens do **ANC Imobilizado ou Intangível**:

- Bens de pequeno valor (R\$ 1.200,00);



- Bens de vida útil limitada (até 01 ano).

6.3.1.3 – Pagamentos a Pessoa Física Vinculada

Conforme preceitua o art. 314, do RIR, os pagamentos, de qualquer natureza, a titular, sócio ou dirigente da pessoa jurídica, ou a parente dos mesmos, poderão ser impugnados pela autoridade lançadora, **se o contribuinte não provar**:

I - no caso de compensação por trabalho assalariado, autônomo ou profissional, **a prestação efetiva dos serviços**;

II - no caso de outros rendimentos ou pagamentos, **a origem e a efetividade da operação ou transação**.

Seguindo essa linha, também ficou consignado no art. 315 que **não serão dedutíveis**, como custos ou despesas operacionais, **as gratificações ou participações no resultado, atribuídas aos dirigentes ou administradores da pessoa jurídica**.

6.3.1.4 – Pagamentos Sem Causa ou a Beneficiário Não Identificado

Vejamos o que diz o art. 316, do RIR:

Art. 316. Não são dedutíveis as importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes (Lei nº 3.470, de 1958, art. 2º):

I - quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento; e

II - quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento.

Se não há indicação de operação ou causa que deu origem ao rendimento pago pela pessoa jurídica, não há nenhuma lógica em permitir essa dedução. Da mesma forma, se não há comprovação do beneficiário do rendimento, fica difícil identificar se a despesa operacional é usual naquele tipo de atividade empresarial, não é mesmo?

Assim sendo, diante dessa “obscuridade”, a legislação determina, no art. 730, do RIR, que em casos assim **cabe a tributação exclusiva na fonte, mediante aplicação de alíquota de 35%**. Vamos ler o dispositivo para fixação:

*Art. 730. Fica sujeito à incidência do imposto sobre a renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, **todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado**, ressalvado o disposto em normas especiais.*



§ 1º *A incidência de que trata o caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titulares, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.*

Em tais casos, considera-se vencido o imposto sobre a renda na fonte no dia do pagamento da referida importância. Ou seja, a apuração do imposto é diária.

Ademais, o rendimento pago será considerado líquido e caberá o reajustamento do rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto sobre a renda. Isso significa que a importância paga é considerada como já sendo o valor líquido, porém, o IR deve incidir sobre o rendimento bruto, **motivo que leva ao reajustamento da base de cálculo.**

6.3.1.5 – Depreciação

De acordo com a previsão constante no art. 317, *caput*, do RIR, poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada período de apuração, **a importância correspondente à diminuição do valor dos bens (móveis e imóveis) do ativo resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza e obsolescência normal.** A essa redução denominamos **depreciação**.

Nesse sentido, a depreciação será deduzida pelo contribuinte que suportar o encargo econômico do desgaste ou obsolescência, de acordo com as condições de propriedade, posse ou uso do bem. Destaque-se ainda que a quota de depreciação **é dedutível a partir da época em que o bem é instalado, posto em serviço ou em condições de produzir** (RIR, art. 317, §§ 1º e 2º).

Observação: Se você ainda não sabe o que é quota de depreciação, o art. 319, do RIR, nos ajuda a elucidar a dúvida: a quota de depreciação dedutível na apuração do imposto será determinada **mediante a aplicação da taxa anual de depreciação sobre o custo de aquisição do ativo.**

Taxa anual de depreciação, por seu turno, diz respeito ao percentual fixado em função do prazo durante o qual se possa esperar utilização econômica do bem pelo contribuinte, na produção de seus rendimentos (RIR, art. 320, *caput*). Vale dizer que **a depreciação pode ser apropriada em quotas mensais.**

No que se refere à taxa de depreciação, **compete à Receita Federal publicar periodicamente** o prazo de vida útil admissível, em condições normais ou médias, para cada espécie de bem, ficando 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 (RIR, art. 320, § 1º).



Assim, por exemplo, considere um bem cujo prazo de vida útil tenha sido definido como de 05 anos. A taxa anual de depreciação é, pois de 20% (100%/05).

É relevante citar também que **nem todos os bens móveis e imóveis tem sua depreciação admitida pela legislação tributária** (RIR, art. 305, § 5º), já que **somente será permitida depreciação de bens móveis e imóveis intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços.**

Na esteira desse raciocínio, podem ser objeto de depreciação todos os bens sujeitos a desgaste pelo uso ou por causas naturais ou obsolescência normal, inclusive (RIR, art. 318):

I - edifícios e construções, observando-se que:

- a) a quota de depreciação é dedutível a partir da época da conclusão e início da utilização;
- b) o valor das edificações deve estar destacado do valor do custo de aquisição do terreno, admitindo-se o destaque baseado em laudo pericial;

II - projetos florestais destinados à exploração dos respectivos frutos.

Contudo, **não será admitida quota de depreciação referente a:**

I - terrenos, salvo em relação aos melhoramentos ou construções;

II - prédios ou construções não alugados nem utilizados pelo proprietário na produção dos seus rendimentos ou destinados a revenda;

III - bens que normalmente aumentam de valor com o tempo, como obras de arte ou antiguidades;

IV - bens para os quais seja registrada quota de exaustão.



Em qualquer hipótese, o montante acumulado das quotas de depreciação **não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem** (RIR, art. 317, § 3º).

Relativamente à depreciação de bens usados, a taxa anual de depreciação será fixada tendo em vista **o maior dos seguintes prazos** (RIR, art. 322):

- I - metade da vida útil admissível para o bem adquirido novo;
- II - restante da vida útil, considerada esta em relação à primeira instalação para utilização do bem.

Por fim, é importante que, em relação aos bens móveis, poderão ser adotados, em função do número de horas diárias de operação, coeficientes de depreciação acelerada. Ora, como a depreciação está relacionada ao desgaste dos bens, nada mais justo do que uma indústria que funcione 24 horas por dias depreciar seus bens mais rapidamente do que outra que opere em apenas um turno (08 horas).

Desse modo, previu-se, no art. 323, *caput*, do RIR, os seguintes coeficientes de depreciação acelerada:

- I - um turno de oito horas - **1,0**;
- II - dois turnos de oito horas - **1,5**;
- III - três turnos de oito horas - **2,0**.

A título de exemplo, uma máquina cuja vida útil tenha sido estimada em 05 anos, a taxa anual de depreciação seria de 20%, em condições normais. Todavia, se a indústria detentora desse bem operar em três turnos de 08 horas, a taxa anual de depreciação será de 40% (20% x 2,0). Simples, não? 😊

O que foi visto acima se refere à **depreciação acelerada contábil**. Contudo, existe ainda a **depreciação acelerada incentivada**, consistente em um benefício fiscal do legislador, não importando se a empresa funciona 1, 2 ou até 3 turnos, pois essa depreciação **tem por objetivo incentivar a implantação, renovação ou modernização de instalações e equipamentos, para determinadas indústrias ou atividades** (RIR, art. 324).

“Mas, como não se trata de uma despesa (desgaste de um bem), como pode ser dedutível, professor?”

Na realidade, prezado aluno(a), trata-se de antecipação de um desgaste que o bem ainda não teve. Como esse desgaste ainda não foi computado na apuração do lucro líquido, que segue o regime de competência, essa dedutibilidade deve ocorrer **por meio de ajustes por exclusão**. Pense bem: trata-se de uma despesa dedutível, mas que não foi contabilizada na apuração do lucro líquido, tendo por objetivo **reduzir o lucro real**. Só pode ser por meio de exclusão, não é mesmo?

Observação: Ainda neste caso, não é possível que o valor acumulado da depreciação ultrapasse o custo de aquisição do bem.



Assim, a depreciação contábil caminha no ritmo normal, ano a ano, enquanto existe um *plus*, ajustando o lucro líquido por exclusão. Assim sendo, a partir do período de apuração em que o valor da depreciação acumulada (contábil + acelerada) atingir o custo de aquisição do bem, não haverá mais depreciação para fins fiscais, mas a contabilidade continuará registrando a despesa contábil.

A partir de então, ocorrerá o contrário: teremos despesa contábil, mas não poderemos mais ter essa despesa no lucro real, pois para fins de tributação o bem já foi completamente depreciado. A solução, portanto, é anular a despesa contábil de depreciação. Como podemos fazer isso? Como podemos registrar um ajuste ao lucro líquido com o objetivo de aumentar o lucro real? Isso mesmo: adição!

6.3.1.6 – Amortização

De acordo com o art. 183, § 2º, b, da Lei 6.404/76, a amortização corresponde à perda do valor do capital aplicado na aquisição de direitos de propriedade industrial ou comercial e quaisquer outros com existência ou exercício de duração limitada, ou cujo objeto sejam bens de utilização por prazo legal ou contratualmente limitado.

Nessa linha o art. 330, do RIR, previu que **poderá ser computada, como custo ou encargo**, em cada período de apuração, **a importância correspondente à recuperação do capital aplicado, ou dos recursos aplicados em despesas que contribuam para a formação do resultado de mais de um período de apuração**.

Tal como ocorre com a depreciação, em qualquer hipótese, o montante acumulado das quotas de amortização **não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem ou direito, ou o valor das despesas**. Além disso, somente será permitida a amortização de bens e direitos intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

Observação: 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**.

Semelhantemente à depreciação, 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. (RIR, art. 332, *caput*)

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:



- I - patentes de invenção, fórmulas e processos de fabricação, direitos autorais, licenças, autorizações ou concessões;
- II - custo de aquisição, prorrogação ou modificação de contratos e direitos de qualquer natureza, inclusive de exploração de fundos de comércio;
- III - custos de construções ou benfeitorias em bens locados ou arrendados, ou em bens de terceiros, quando não houver direito ao recebimento de seu valor;
- IV - o valor de direitos contratuais de exploração de florestas; e
- V - os demais direitos classificados no ativo não circulante intangível.



Antes da edição da Lei 12.973/2014, havia previsão para amortizar o capital aplicado em “investimento em 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**.”

O dispositivo foi revogado pela referida norma. Atualmente, não há previsão para amortização desse tipo de investimento.

Destaque-se que **não será admitida amortização** de bens, custos ou despesas, **para os quais seja registrada quota de exaustão** (RIR, art. 331, par. único).

O que é exaustão, professor?

Será tratada no tópico seguinte! Vamos lá...

6.3.1.7 – Exaustão

Conforme prevê o art. 183, § 2º, c, da Lei das SA, a exaustão corresponde à perda de valor, decorrente de sua exploração, de direitos cujo objeto sejam **recursos minerais ou florestais**, ou bens aplicados nessa exploração.





Não é possível computar exaustão quando se trata de jazidas minerais inesgotáveis ou de exaurimento indeterminável, como as de **água mineral**.

Nesse sentido, o art. 336, do RIR, permite computar como custo ou encargo do período de apuração a importância correspondente à diminuição do valor de recursos minerais, resultante da sua exploração, e o art. 337 se refere à exaustão de recursos florestais:

*Art. 336. 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.*

*Art. 337. 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.*

A quota de exaustão será determinada de acordo com os **princípios de depreciação, com base no custo de aquisição ou prospecção, dos recursos minerais explorados**, ou, no caso dos recursos florestais, **terá como base de cálculo o valor das florestas**.

Além disso, o montante da quota de exaustão será determinado tendo em vista o **volume da produção** no período e sua relação com a **possança conhecida da mina**, ou em **função do prazo de concessão**, para a exaustão de recursos minerais.

No tocante, à quota de exaustão, seu cálculo deverá observar os seguintes critérios:

I - será apurado, 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

II - será aplicado o percentual encontrado sobre o valor contábil da floresta, registrado no ativo, e o resultado será considerado como custo dos recursos florestais extraídos.



6.3.1.8 – Provisões

O conceito de provisões foi muito bem descrito pelo professor Ed Luiz Ferrari¹:

*As provisões, sejam do ativo ou do passivo, representam valores cujas perfeitas quantificações dependem de fatos ainda não concretizados, mas que, devido aos princípios da **oportunidade**, competência e, principalmente, ao princípio da **prudência**, devem ser contabilizadas. Em outras palavras, podemos afirmar que as provisões são determinadas com base em **estimativas** que envolvem incertezas de grau variável.*

Como pôde ser visto, as provisões decorrem de fatos não concretizados, envolvendo grau variável de incerteza. Tomemos como exemplo as famigeradas Provisões para Devedores Duvidosos - PDD (lembra?): trata-se de uma despesa contabilizada com base na possibilidade de insolvência dos clientes. Não se sabe se os clientes se tornarão inadimplentes. Trata-se apenas de uma **estimativa**.

É justamente por conta dessa incerteza é que a legislação tributária estabeleceu como regra a **indedutibilidade das despesas com provisões**. Nessa seara, **somente são dedutíveis as provisões expressamente autorizadas no RIR** (RIR, art. 339).



Despesa com PDD é indedutível! **Grave isso!**

Vejamos, então, quais são as provisões dedutíveis:

- **Provisões técnicas compulsórias** → 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; (RIR, art. 340)
- **Provisão para perda de estoques de livros** → Provisões para perda de estoques, calculada no último dia de cada período de apuração, correspondente a um terço do valor do estoque existente naquela data, aplicável às pessoas jurídicas que exerçam as atividades de editor, distribuidor ou livreiro; (RIR, art. 341)
- **Remuneração de férias** → Provisões para pagamento de férias; (RIR, art. 342)

¹ FERRARI, Ed. Luiz. **Contabilidade Geral: teoria e 1.000 questões**. Editora Impetus. 2010. Pag. 241.



- **Décimo terceiro salário** → Provisões para pagamento de 13º; (RIR, art. 343)

Excetuadas as provisões supracitadas, as demais despesas contabilizadas com esse objetivo são indedutíveis. O devido ajuste ao lucro líquido, para fins de apuração do lucro real, **deve ocorrer por meio de adições**.

Observação: Os ajustes devem ser detalhados na Escrituração Contábil Fiscal (ECF). Veremos algumas noções de ECF ainda nesta aula.

Posteriormente, na hipótese de haver reversão da provisão, isto é, se a estimativa não se confirmar, na contabilidade é registrada uma receita, que obviamente fará aumentar o lucro real. Contudo, trata-se de receita não tributável, já que tem como finalidade apenas anular uma despesa não dedutível. Portanto, no período subsequente, **pode ser necessário promover exclusões ao lucro líquido**.



Conseguiu entender a lógica, caro(a) aluno(a)?

Se foi constituída uma provisão indedutível, por ser uma despesa contábil, fará com que o lucro contábil seja reduzido. Assim, como é indedutível, precisamos adicionar para ajustar o lucro fiscal.

Nessa esteira, se o que é indedutível e foi adicionado for revertido, teremos que aplicar a mesma lógica: a reversão é uma receita não tributável, logo, devemos excluir, para ajustar o lucro fiscal, ok? 😊

Outro caso de provisão mencionada no RIR (art. 344) como indedutível, é a 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. Na contabilidade, o lançamento do valor do imposto de renda ocorre da seguinte forma:

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

C – IRPJ a Pagar (Passivo Circulante)



Porém, o par . único do art. 344 é claro a respeito da impossibilidade de este lançamento a débito em conta de resultado, gerando uma despesa, portanto, impactar a base de cálculo do próprio imposto.

6.3.1.9 – Perdas no Recebimento de Créditos

Vimos que as provisões para devedores duvidosos são indedutíveis para o cálculo do lucro real. Na realidade, elas deixaram de ser dedutíveis desde 1997, sendo que ainda são contabilizadas para fins de DRE. Atualmente, a sistemática de dedução das perdas no recebimentos de créditos é baseada no reconhecimento de perdas efetivas, e não apenas em estimativas.

Desse modo, a Lei 9.430/1996, com as alterações promovidas pela Lei 13.097/2015, estabelece que 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, por operação, vencidos há mais de seis meses, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento;

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

c) superior a R\$ 100.000,00, 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, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento ou o arresto das garantias; e

b) superior a R\$ 50.000,00, 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.



Observação: O § 5º, citado acima, prevê que a parcela do crédito cujo compromisso de pagar não houver sido honrado pela pessoa jurídica em concordata ou recuperação judicial poderá, também, ser deduzida como perda



Para os contratos inadimplidos até 7 de outubro de 2014, os valores eram distintos. Em tais casos, a regra para dedução das perdas no recebimento de créditos era a seguinte (**não precisa memorizar isso, ok?**):

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\$ 5.000,00, por operação, vencidos há mais de seis meses, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento;

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

c) superior a R\$ 30.000,00, 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, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento ou o arresto das garantias;

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, já comentado.

Destacamos que, com a finalidade de se evitar fraudes, **não será admitida a dedução de perda no recebimento de créditos** com pessoa jurídica que seja controladora, controlada, coligada ou interligada, bem como com pessoa física que seja acionista controlador, sócio, titular ou administrador da pessoa jurídica credora, ou parente até o terceiro grau dessas pessoas físicas (Lei 9.430/96, art. 9º, § 6º).



6.3.1.10 – Tributos e Multas por Infrações Fiscais

De acordo com o art. 352, do RIR, os tributos são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência. Contudo, essa permissão não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a V do art. 151 da Lei nº 5.172/66 (CTN), haja ou não depósito judicial.

Devemos saber também que **a CSLL não é dedutível para efeito de determinação do lucro real**. Sendo assim, essa contribuição deve ser adicionada ao lucro líquido (RIR, art. 352, § 6º).

Ademais, prevê o art. 352, § 2º, do RIR que, na determinação do lucro real, a pessoa jurídica **não poderá deduzir como custo ou despesa o IR de que for sujeito passivo como contribuinte ou como responsável em substituição ao contribuinte**.

Admite-se, porém, a dedutibilidade como custo ou despesa, do imposto sobre os rendimentos pagos ou creditados a terceiros, **em relação ao qual o contribuinte, como fonte pagadora, tiver o dever legal de reter e recolher**, ainda que assuma o ônus do imposto.

Também não são dedutíveis como custo ou despesas operacionais as multas por infrações fiscais, **salvo** as de **natureza compensatória** e as impostas por infrações de que não resultem em **falta ou insuficiência de pagamento de tributo** (RIR, art. 352, § 5º).



Duas observações importantíssimas são:

- **As infrações fiscais, em regra, são indedutíveis.**
- **O valor da CSLL é indedutível.**

6.3.1.11 – Aluguéis

Nos precisos termos do art. 361, a dedução de despesas com aluguéis será admitida:



I - quando necessárias para que o contribuinte mantenha a posse, uso ou fruição do bem ou direito que produz o rendimento; e

II - se o aluguel não constituir aplicação de capital na aquisição do bem ou direito, nem distribuição disfarçada de lucros.

Por outro lado, não são dedutíveis:

I - os aluguéis pagos a sócios ou dirigentes de empresas, e a seus parentes ou dependentes, em relação à parcela que exceder ao preço ou valor de mercado;

II - as importâncias pagas a terceiros para adquirir os direitos de uso de um bem ou direito e os pagamentos para extensão ou modificação de contrato, que constituirão aplicação de capital amortizável durante o prazo do contrato.



As despesas de aluguel de bens móveis ou imóveis somente serão dedutíveis quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

6.3.1.12 – Remuneração de Administradores

Dispõe o art. 368 do RIR que **serão dedutíveis na determinação do lucro real** as remunerações dos sócios, diretores ou administradores, titular de empresa individual e conselheiros fiscais e consultivos.

Entretanto, **não serão dedutíveis na determinação do lucro real**:

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

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

Além disso, é importante conhecermos um pouco sobre a remuneração indireta a administradores e terceiros. Nessa linha, integrarão a remuneração dos beneficiários (RIR, art. 369):

I - a contraprestação de arrendamento mercantil ou o aluguel ou, quando for o caso, os respectivos encargos de depreciação:



a) de veículo utilizado no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros em relação à pessoa jurídica;

b) de imóvel cedido para uso de qualquer pessoa dentre as referidas na alínea precedente;

II - as despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagas diretamente ou através da contratação de terceiros, tais como:

a) a aquisição de alimentos ou quaisquer outros bens para utilização pelo beneficiário fora do estabelecimento da empresa;

b) os pagamentos relativos a clubes e assemelhados;

c) o salário e respectivos encargos sociais de empregados postos à disposição ou cedidos, pela empresa, a administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros;

d) a conservação, o custeio e a manutenção dos bens referidos no inciso I.

Diante do que já foi explicitado acima, importa-nos saber que tais dispêndios (remuneração indireta) **são dedutíveis da apuração do lucro real, quando pagos a beneficiários identificados e individualizados**. Portanto, quando pagos a beneficiários não identificados ou beneficiários identificados e não individualizados **são indedutíveis na apuração do lucro real**.

6.3.1.13 – Gratificações ou Participações no Lucro

Vamos sintetizar ao máximo esse tópico, a fim de que se torne fácil a sua memorização:

- **Não são dedutíveis** as gratificações ou participações no resultado, destinadas aos **dirigentes ou administradores** da pessoa jurídica (RIR, art. 315);
- **São dedutíveis** as gratificações ou participações destinadas aos **empregados** (RIR, art. 371).

6.3.1.14 – Participações Estatutárias

Novamente, em termos bastante simples, vamos entender quais participações estatutárias são dedutíveis e quais não o são. Lembre-se das participações estatutárias existentes (RIR, arts. 526 e 527):

- Participações de **Debêntures** → **Dedutível**
- Participações de **Empregados** → **Dedutível**
- Participações de **Administradores**; → **Indedutível**



- Participações de Partes Beneficiárias; → **Indedutível**

DICA DE PROVA: Grave o seguinte mnemônico: **DEAP**. As duas primeiras são dedutíveis, e as duas segundas, indedutíveis.

Dispõe, ainda, o art. 527, par. único, que **não são dedutíveis as participações no lucro atribuídas a técnicos estrangeiros, domiciliados ou residentes no exterior, para execução de serviços especializados, em caráter provisório.**



Veja como é simples memorizar:

Gratificações ou Participações no Lucro: Dedutíveis para empregados e indedutíveis para administradores.

Participações Estatutárias: Dedutíveis para empregados e indedutíveis para administradores.

6.3.1.15 – Demais Despesas Dedutíveis

Várias outras despesas são dedutíveis na apuração do lucro real e não demandam explicação. Vamos, a seguir, citar as principais:

- Depósitos em conta vinculada do **FGTS**, inclusive os relativos a diretores não empregados (RIR, art. 353);
- Os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de **remuneração do capital próprio**, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, *pro rata* dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP. (RIR, art. 355);
- As contraprestações pagas ou creditadas por força de **contrato de arrendamento mercantil**, referentes a bens móveis ou imóveis intrinsecamente relacionados com a produção ou com a comercialização dos bens e dos serviços, **inclusive as despesas financeiras nelas consideradas** (RIR, art. 366);
- Os gastos realizados pelas empresas com serviços de assistência médica, odontológica, farmacêutica e social, destinados **indistintamente a todos os seus empregados e dirigentes** (RIR, art. 372);



- Os prejuízos por desfalque, apropriação indébita e furto, por empregados ou terceiros, **somente quando houver inquérito instaurado** nos termos da legislação trabalhista ou quando apresentada **queixa perante a autoridade policial** (RIR, art. 376);
- As despesas de propaganda, desde que **diretamente relacionadas com a atividade explorada pela empresa** e respeitado o regime de competência (RIR, art. 380);
- Os gastos realizados com a formação profissional de empregados (RIR, art. 382);
- As despesas de alimentação fornecida pela pessoa jurídica, **indistintamente, a todos os seus empregados** (RIR, art. 383).
- Os gastos comprovadamente realizados, no período de apuração, na **concessão do vale-transporte** (RIR, art. 384).
-

6.4 – Apuração Anual do Lucro Real

Na apuração anual do lucro real, a apuração da base de cálculo do imposto, isto é, do próprio lucro real, é efetuada nos mesmos moldes da trimestral. Assim, deve-se ajustar o lucro líquido pelas adições, exclusões e compensações. Vale dizer neste momento que, em regra, o lucro real é calculado trimestralmente. **A apuração anual somente ocorre se o contribuinte assim optar.**

Observação: O cálculo do imposto devido também deve ser feito conforme aprendemos anteriormente: aplicação de alíquota de 15% sobre a base de cálculo apurada, somada ao adicional de 10% do que ultrapassar R\$ 20.000 x 12, já que estamos tratando de um período anual, com 12 meses. Obviamente, se a pessoa jurídica iniciou suas atividades dentro do ano-calendário objeto de apuração, o número de meses será reduzido.

Diferentemente do que ocorre na apuração trimestral do lucro real, na apuração anual o sujeito passivo se submete ao pagamento de estimativas mensais.



Período de Apuração Trimestral: Sem pagamento de estimativas.

Período de Apuração Anual: Com pagamento de estimativas.



6.4.1 – Estimativas Mensais

Você se lembra de quando estudamos o IRPF? Naquela ocasião, dissemos que o imposto apurado segundo o regime de tributação anual sofreria várias formas de antecipação no curso do ano-calendário, findo o qual o contribuinte estava obrigado a realizar o ajuste anual, correto?

É exatamente este o papel das estimativas mensais: **antecipar o IRPJ, apurado com base no lucro real anual**. Encerrado o ano-calendário, o contribuinte deve apurar o IRPJ com base no lucro real anual, e verificar se as antecipações mensais (estimativas) foram inferiores ou superiores ao imposto anual. Se as estimativas forem superiores, o contribuinte fará jus à restituição. Por outro lado, se as estimativas forem inferiores, o contribuinte deverá pagar a diferença devida.

Veja bem, sabemos que o lucro real é o regime em que “**alguns devem, todos podem**”. Contudo, o contribuinte que fizer pagamento de estimativa mensal, **fica obrigatoriamente sujeito ao lucro real, relativamente à apuração anual!** Essa é exatamente uma das hipóteses estudadas de vinculação ao lucro real, não é mesmo? Aos poucos, as coisas vão se encaixando, candidato(a)...

No tocante ao cálculo das estimativas mensais, não há muitas dificuldades. Sabemos que o cálculo do imposto com base no lucro real, presumido ou arbitrado é sempre o mesmo, o que muda é a forma de apuração da base de cálculo, correto? Pois é assim que funciona com as estimativas também: o cálculo do imposto mensal por estimativa é o mesmo cálculo do IRPJ trimestral ou anual, **distinguindo-se apenas pela forma de apuração da base de cálculo**.

A base de cálculo por estimativa mensal do lucro real é calculada do seguinte modo:

$$\text{Base Cálculo} = (\text{Receita Bruta Mensal} \times \% \text{Atividade}) + \text{Acréscimos}$$

Observação: Perceba que a base de cálculo da estimativa leva em consideração, entre outros fatores, a receita bruta, e não o lucro.

Para encontrar a base de cálculo, é preciso entender, antes, o conceito de receita bruta, previsto no art. 208, do RIR:

Art. 208. A receita bruta compreende:

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;

II - o preço da prestação de serviços em geral;



III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica, não compreendidas nos incisos I a III.

(...)

§ 2º 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.

§ 3º 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 1976, **das operações previstas no caput deste artigo**, observado o disposto no § 2º.

Na receita bruta **não podemos incluir o IPI e o ICMS, este quando destacado por substituição tributária**. Na realidade, são tributos que, por sua natureza, não estão embutidos no montante da receita bruta. Portanto, na hora de resolver uma prova, basta que você os ignore.

Observação: O ICMS destacado por substituição tributária ocorre quando a lei determina que o vendedor recolha antecipadamente, na condição de substituto tributário, os tributos incidentes sobre operações posteriores.

Por outro lado, o ICMS incidente sobre as vendas da pessoa jurídica devem estar inclusos na receita bruta, bem como os demais tributos sobre ela incidentes, ressalvadas as exceções citadas no parágrafo anterior. Ademais, **incluem-se também os valores decorrentes de ajuste a valor presente**.



Para fins de apuração da estimativa mensal (RIR, art. 220), a receita bruta deve ser sempre deduzida das:

- **Devoluções;**



- **Vendas Canceladas; e**
- **Descontos Incondicionais.**

Ademais, o percentual da atividade (%Atividade), também denominado percentual de estimativa, é o fator definido pelo legislador para ser multiplicado pela receita bruta. Como o próprio nome descreve, tal percentual varia de acordo com a atividade da pessoa jurídica. Vejamos:

- **1,6%** sobre a receita bruta auferida na revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

- **8%** sobre a receita bruta auferida:

a) na prestação de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, exames por métodos gráficos, procedimentos endoscópicos, radioterapia, quimioterapia, diálise e oxigenoterapia hiperbárica, 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);

b) na prestação de serviços de transporte de carga;

c) 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; e

d) na atividade de construção por empreitada com emprego de todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra;

- **16%** sobre a receita bruta auferida:

a) na prestação dos demais serviços de transporte; e

b) nas atividades de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, sociedades de crédito ao microempreendedor e à empresa de pequeno porte, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades abertas de previdência complementar;

- **32%** sobre a receita bruta auferida com as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e



patologias clínicas, desde que a prestadora desses serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária - Anvisa;

- b) intermediação de negócios;
- c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;
- d) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão e crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring); e
- e) prestação de serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura vinculados a contrato de concessão de serviço público.



A alínea "e" é uma novidade trazida pela Lei 12.973/2014. Portanto, pode cair na sua prova!

Guarde: concessão de serviços públicos – 32%

Destaque-se que quando uma pessoa jurídica obtiver receita bruta decorrente de atividades diversificadas, o art. 220, § 3º, do RIR, **determina a aplicação do percentual correspondente a cada atividade.**

Ademais, como medida de incentivo aos pequenos prestadores de serviços em geral, correspondente à aplicação da alíquota de 32%, cuja receita bruta anual seja de até R\$ 120.000,00, **a legislação permite a aplicação de alíquota de 16%**, em vez de 32%.

Relativamente aos acréscimos da base de cálculo da estimativa mensal, devemos ter em mente que, resumidamente, são os **ganhos de capital**, as **demais receitas** e os **resultados positivos decorrentes de receitas não compreendidas na atividade do contribuinte**, sendo considerados em sua apuração o ajuste a valor presente, conforme estabelece o art. 222, do RIR:

Art. 222. Os ganhos de capital, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo art. 208 serão acrescidos à base de cálculo de que trata esta Subseção, para efeito de incidência do imposto sobre a renda.



§ 1º Na apuração dos valores de que trata o caput, deverão ser considerados os respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 1976 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 32, § 3º).

Observação: O ganho de capital nas alienações de bens ou direitos classificados como investimento, imobilizado ou intangível e de aplicações em ouro, não tributadas como renda variável, corresponderá à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil (RIR, art. 222, § 2º).

Se você ainda não sabe, valor **contábil é o valor pelo qual um ativo é reconhecido após a dedução da depreciação e da perda por redução ao valor recuperável acumuladas** (CPC 27, Item 6).

6.4.1.1 – Suspensão ou Redução da Estimativa Mensal

Como o próprio nome diz, a estimativa mensal não condiz com o lucro real que a pessoa jurídica auferiu, até porque ela toma como base a receita bruta, e não o lucro contábil. Nesse contexto, se a pessoa jurídica comprovar, em determinado mês, por meio de balanço ou balancete levantado, que o imposto (e respectivo adicional) já pago supera o valor do imposto calculado com base no lucro real, é possível suspender ou reduzir o pagamento do imposto no mês. É o que estabelece o art. 227, do RIR:

Art. 227. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto sobre a renda devido em cada mês, desde que demonstre, por meio de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

A Instrução Normativa nº 1.700/2017 esclarece melhor esta questão da seguinte forma:

Art. 47. A pessoa jurídica poderá:

I - suspender o pagamento do imposto, desde que demonstre que o valor do imposto devido, calculado com base no lucro real do período em curso, é igual ou inferior à soma do imposto sobre a renda pago, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado;

II - reduzir o valor do imposto ao montante correspondente à diferença positiva entre o imposto devido no período em curso, e a soma do imposto sobre a renda pago,



correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado.

Para fins de comprovação, a pessoa jurídica deve levantar balanço ou balancete no mês em que deseja suspender ou reduzir o valor do imposto devido (por estimativa), levando em consideração que o balanço ou balancete deve abranger **desde 1º de janeiro do ano-calendário a que se refere a redução (ou suspensão) até o mês da referida redução.**



Sobre os balanços ou balancetes, guarde o seguinte:

I - deverão ser levantados em observância às leis comerciais e fiscais e transcritos no livro diário; e

II - somente produzirão efeitos para determinação da parcela do imposto sobre a renda devido no decorrer do ano-calendário.

Na prática, é como se a pessoa jurídica estivesse simulando o encerramento do ano-calendário, apurando o lucro real até aquele momento, e verificando se o que já foi pago e vai ser pago naquele mês em curso excede o que deveria ser pago, se o ano-calendário encerrasse ali.

A redução ou suspensão pode ocorrer inclusive no mês de janeiro, se for demonstrado que o imposto apurado com base no lucro real é inferior ao que vai ser pago no mês, a título de antecipação por estimativa.

A título de exemplo, imagine que a empresa Alfa, optante pela apuração anual do lucro real, tenha pago R\$ 20.000,00 entre os meses de janeiro a maio, a título de estimativa, e deve pagar R\$ 5.000,00 em junho. Ao levantar o balancete de suspensão ou redução, verifica que o IRPJ devido com base no lucro real, desde janeiro, seria de R\$ 23.000,00. Nesse caso, haveria redução do valor pago por estimativa. Em vez de recolher R\$ 5.000,00, a empresa Alfa recolheria apenas R\$ 3.000,00. Houve, portanto, **redução de R\$ 2.000,00** sobre o valor que seria pago com base na estimativa.



8. QUESTÃO INÉDITA



Em relação à estimativa mensal do IRPJ, quando apurado com base no lucro real, permite-se, em determinadas situações, que a pessoa jurídica suspenda ou reduza o pagamento do valor do imposto mensal.

Gabarito: Correta

6.4.2 – Lucro da Exploração

Você se lembra de que as pessoas jurídicas que gozam de benefícios fiscais, sejam eles isenções ou até mesmo reduções do imposto, estão obrigadas a apurarem IRPJ como base no lucro real? Não? **Isso é essencial para a sua prova!** Retorne ao tópico em que comentamos sobre a máxima *alguns devem, todos podem* antes de continuarmos.

(...)

Em determinadas situações em que há concessão de benefício fiscal sobre o IRPJ, **a legislação do imposto de renda determina que o benefício seja calculado exclusivamente sobre o lucro que a pessoa jurídica aufera na exploração daquela atividade empresarial**. É o denominado lucro da exploração.

De acordo com o Parecer Normativo CST nº 49/1979, devem preencher esta ficha as pessoas jurídicas submetidas à apuração trimestral ou anual do Imposto sobre a Renda com base no lucro real que gozem de benefícios fiscais calculados com base no lucro da exploração, tais como:

- a)** empresas **instaladas nas áreas de atuação da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste (Sudene) e/ou da Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia (Sudam)**, que tenham direito à isenção ou redução do imposto, de acordo com as legislações respectivas;
- b)** empresas que explorem **empreendimentos hoteleiros e outros empreendimentos turísticos com projetos aprovados pelo extinto Conselho Nacional de Turismo até 31.12.1985**, 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 31.12.1990, **na área do Programa Grande Carajás**, empreendimentos dele integrantes, beneficiadas com isenção do imposto por ato do Conselho Interministerial do Programa Grande Carajás;
- d)** empresas que tenham empreendimentos industriais ou agroindustriais, inclusive de construção civil, **em operação nas áreas de atuação da Sudam e da Sudene**, que optarem por depositar parte do imposto devido para reinvestimento, conforme a legislação aplicável;
- e)** a pessoa jurídica que tenha projeto aprovado no âmbito do **Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores (Padis)**, em ato conjunto do



Ministério da Fazenda, do Ministério da Ciência e Tecnologia e do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, nos termos e condições estabelecidos pelo Poder Executivo (Lei nº 11.484/2007, art. 5º);

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 nos termos do caput do art. 1º da Medida Provisória nº 2.199-14/2001, com a redação dada pela Lei nº 12.715/2012;

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 seguintes atividades relacionadas às Competições, oficialmente organizadas, chanceladas, patrocinadas ou apoiadas pela Subsidiária Fifa no Brasil) de que trata o inciso VI do art. 2º da Lei nº 12.350/2010;

h) o **Prestador de Serviços da Fifa** de atividades **diretamente relacionadas à realização dos Eventos** (Competições e as seguintes atividades relacionadas às Competições, oficialmente organizadas, chanceladas, patrocinadas ou apoiadas pela Subsidiária Fifa no Brasil) de que trata o inciso VI do art. 2º da Lei nº 12.350/2010;

i) as empresas vinculadas ao **Comité International Olympique** (CIO), e domiciliadas no Brasil, em relação aos **atos 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 o art. 9º da Lei nº 12.780/2013;

j) o **Comitê Organizador dos Jogos Olímpicos Rio 2016** (RIO 2016), em relação aos **atos 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 o art. 10 da Lei nº 12.780/2013.

O lucro da exploração é calculado pelo lucro líquido do período de apuração, **antes de deduzida a provisão para o imposto sobre a renda**, ajustado pela **exclusão** dos seguintes valores (RIR, art. 626):

I - a parte das receitas financeiras que exceder das despesas financeiras, sendo que, no caso de operações prefixadas, considera-se receita ou despesa financeira a parcela que exceder, no mesmo período, à correção monetária dos valores aplicados;

II - os rendimentos e prejuízos das participações societárias; e

III – outras receitas ou outras despesas (resultados não operacionais);



IV - as subvenções para investimento, inclusive mediante isenção e redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, e as doações, feitas pelo poder público; e

V - ganhos ou perdas decorrentes de avaliação de ativo ou passivo com base no valor justo.

Deve-se destacar que, no cálculo do lucro da exploração, **a pessoa jurídica deverá tomar por base o lucro líquido apurado, depois de deduzida a CSLL.**

Ressalte-se que o valor do IRPJ que deixar de ser pago, em virtude das isenções e reduções do IRPJ, decorrente dos benefícios fiscais, deverá atender as seguintes regras²:

- a) Constituirá a **"Reserva de Incentivos Fiscais"** de que trata o art. 195-A da Lei nº 6.404/1976, e não poderá ser distribuído aos sócios;
- b) Essa reserva de incentivos poderá ser utilizada para **"Absorção de Prejuízos Contábeis"**, desde que anteriormente já tenham sido totalmente absorvidas as demais Reservas de Lucros, com exceção da Reserva Legal; ou **"Aumento do Capital Social"**;
- c) Vedado distribuir aos sócios;
- d) Vedado restituição de capital aos sócios, em caso de redução do capital social, até o montante do aumento com incorporação da reserva;
- e) Vedada a partilha do acervo líquido da sociedade dissolvida, até o valor do saldo da reserva de que trata o art. 195-A da Lei nº 6.404/1976.



Memorize: constituição de **Reserva de Incentivos Fiscais**.

A reserva pode ser utilizada para: **Absorção de Prejuízos Contábeis e Aumento do Capital Social**.

6.4.3 – Livros Fiscais Exigidos no Regime de Lucro Real

De acordo com o art. 260, do RIR, a pessoa jurídica, além dos livros de contabilidade previstos em leis e regulamentos, deverá possuir os seguintes livros:

² AZEVEDO, Osmar Reis de. Comentários a Lei n. 12.973/2014: conversão da MP 627/2013. 2014. Pág. 174.



- I - para registro de inventário;
- II - para registro de entradas (compras);
- III - de Apuração do Lucro Real - LALUR;
- IV - para registro permanente de estoque, para as pessoas jurídicas que exercerem atividades de compra, venda, incorporação e construção de imóveis, loteamento ou desmembramento de terrenos para venda;
- V - de Movimentação de Combustíveis, a ser escriturado diariamente pelo posto revendedor.

O livro com maior probabilidade de cair em provas é o LALUR. O candidato deve saber as alterações recentes sobre a escrituração desse livro. O Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR – é um livro fiscal obrigatório a todas as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, que antes era físico e agora é apresentado em meio digital, conforme art. 277, do RIR. É dividido em duas partes (A e B). Nesse livro, a pessoa jurídica deve:

- I - lançar os ajustes do lucro líquido do período de apuração (adições, exclusões e compensações);
- II - transcrever a demonstração do lucro real e a apuração do IRPJ;
- III - manter os registros de controle de prejuízos fiscais a compensar em períodos de apuração subsequentes, da depreciação acelerada incentivada, e dos demais valores que devam influenciar a determinação do lucro real de períodos de apuração futuros e não constem da escrituração comercial;
- IV - manter os registros de controle dos valores excedentes a serem utilizados no cálculo das deduções nos períodos de apuração subsequentes, dos dispêndios com programa de alimentação ao trabalhador e outros previstos no RIR.

A **Parte A** se destina à apuração do lucro real, demonstrando os ajustes (adições e exclusões) do lucro líquido. Na **Parte B**, o contribuinte deve controlar os valores que interferem na apuração do lucro real de períodos subsequentes, como é o caso dos prejuízos fiscais a compensar. Trata-se dos denominados ajustes temporários.

Conforme já adiantamos, o Lalur agora é entregue em meio digital, e o § 1º, do art. 277, do RIR, prevê que será elaborado de forma integrada às escriturações comercial e fiscal. Assim, precisamos saber que está em vigor a IN RFB 1.422/2013, **que torna obrigatória a apresentação da Escrituração Contábil Fiscal (ECF), substituindo a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ)** e agregando diversas informações fiscais, tais como o Lalur.



Observação: A DIPJ foi instituída pela IN SRF 127/1998, e continha informações sobre IRPJ, IPI, CSLL, PIS/PASEP e COFINS.

Em síntese, **a DIPJ foi substituída pela ECF**, que **integrará, entre outras informações fiscais, o Lalur digital**. Acerca da ECF, é importante sabermos as seguintes informações:

- As pessoas jurídicas ficam dispensadas, em relação aos fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2014, da escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) em meio físico e da entrega da DIPJ;
- A ECF deve ser transmitida ao SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) **até o último dia útil do mês de setembro do ano seguinte ao ano-calendário a que se refira**. (IN RFB 1.422/2013, art. 3º, *caput*, com redação dada pela IN RFB 1.524/2014);
- A ECF **deverá ser assinada digitalmente** mediante utilização de certificado digital válido (IN RFB 1.422/2013, art. 3º, § 1º);
- Nos casos de extinção, cisão parcial, cisão total, fusão ou incorporação, a ECF deverá ser entregue pelas pessoas jurídicas extintas, cindidas, fusionadas, incorporadas e incorporadoras, **até o último dia útil do mês subsequente ao do evento** (IN RFB 1.422/2013, art. 3º, § 2º);

A pessoa jurídica fica obrigada a conservar, em boa guarda, a escrituração, a correspondência e os demais papéis concernentes à sua atividade, **enquanto não ocorrer prescrição ou decadência no tocante aos atos neles consignados** (RIR, art. 278, *caput*).

Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, **a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento**, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, **dentro de 48 horas**, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (RIR, art. 278, § 1º).

Observação: A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto acima (RIR, art. 278, § 2º)

Por derradeiro, no que se refere aos comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, **deverão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios (prazo decadencial)**, conforme preceitua o art. 278, § 3º, do RIR.





9. CESPE/CNJ-Analista Judiciário/2013

Para o recolhimento do IRPJ, a estimativa do lucro real deve ser reconhecida aplicando-se 8% sobre a receita operacional da empresa, exceto para as atividades de prestação de serviços.

Comentário: De fato, regra geral, o percentual para o cálculo da estimativa do lucro real é 8%, ressalvadas as exceções previstas na própria legislação tributária. Porém, discordamos da banca, porque existem outras exceções além da prestação de serviços, como a revenda de combustível, que é 1,6%.

Gabarito: Correta

10. CESGRANRIO/Transpetro-Contador/2011

A legislação fiscal vigente do Imposto de Renda estabelece que a compensação de prejuízo fiscal apurado em um exercício social anterior, devidamente registrado e controlado no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), está limitada a 30% do valor do lucro líquido ajustado e, ainda, que ficará extinta dentro do seguinte prazo limite:

- a) indeterminado
- b) 4 anos calendário
- c) 4 anos a partir do ano calendário seguinte ao de apuração do prejuízo fiscal
- d) 5 semestres iniciados no primeiro semestre seguinte ao do exercício da apuração do prejuízo fiscal
- e) 6 semestres iniciados no segundo semestre seguinte ao do ano calendário em que foi apurado o respectivo prejuízo fiscal

Comentário: O prazo para compensação dos prejuízos fiscais é indeterminado. Logo, só nos resta a Letra A.

Gabarito: Letra A

11. CESPE/TCE-ES-Auditor/2012

A sociedade de propósito específico, constituída apenas de optantes do SIMPLES Nacional, deve apurar o imposto de renda das pessoas jurídicas com base no lucro real, mantendo a escrituração do livro-diário e do livro-razão.



Comentário: São obrigadas a apurar o IRPJ com base no lucro real as sociedades que tenham sido constituídas como sociedades de propósito específico, formadas por microempresas e empresas de pequeno porte, observado o disposto no art. 56 da LC 123/06.

Gabarito: Correta

12. QUESTÃO INÉDITA

Não são dedutíveis, para fins de apuração do lucro real, como custo ou despesas operacionais as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem em falta ou insuficiência de pagamento de tributo.

Comentário: É exatamente isso o que prevê o art. 352, § 5º, do RIR.

Gabarito: Correta

13. QUESTÃO INÉDITA

As provisões para devedores duvidosos são dedutíveis, na apuração do lucro real.

Comentário: A legislação tributária estabeleceu como regra a indedutibilidade das despesas com provisões. Assim, somente são dedutíveis as provisões expressamente autorizadas por lei, e a despesa com provisões para devedores duvidosos não foi prevista.

Gabarito: Errada

14. QUESTÃO INÉDITA

A legislação tributária admite a dedução da depreciação acelerada, quando uma empresa opera em mais de um turno de oito horas diariamente.

Comentário: É permitida a dedução da depreciação acelerada, quando uma empresa opera em mais de um turno de oito horas diariamente, seguindo os coeficientes definidos no art. 323, do RIR.

Gabarito: Correta

15. QUESTÃO INÉDITA

Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração os valores cuja dedução seja autorizada pelo RIR e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração.

Comentário: Realmente, o art. 261, I, do RIR, prevê a exclusão de despesas dedutíveis que não foram contabilizadas no lucro líquido.



Gabarito: Correta

16. QUESTÃO INÉDITA

Os valores que, por competirem a outro período de apuração, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período de apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período de apuração competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados.

Comentário: De acordo com o art. 258, § 2º, do RIR, permite-se a adição ou exclusão de valores por competirem a outro período de apuração.

Gabarito: Correta

17. QUESTÃO INÉDITA

Está obrigada a apurar o IRPJ com base no lucro real a pessoa jurídica cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00.

Comentário: Algumas pessoas jurídicas devem apurar o IRPJ com base no lucro real, como é o caso daquelas cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00.

Gabarito: Correta

18. QUESTÃO INÉDITA

Lucro real se confunde com o lucro líquido contábil, apurado segundo o regime de competência.

Comentário: De acordo com o caput do art. 258, do RIR, lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações.

Gabarito: Errada

19. QUESTÃO INÉDITA

As pessoas jurídicas serão lançadas, no que se refere ao IRPJ, em nome da matriz, tanto por seu movimento próprio como pelo de suas filiais, sucursais, agências ou representações

Comentário: É o que estabelece o art. 901, do RIR, relativamente ao lançamento do IRPJ.

Gabarito: Correta

20. QUESTÃO INÉDITA

Sabe-se que, independentemente do regime de tributação do IRPJ a que esteja sujeita a pessoa jurídica, a alíquota aplicável é de 15%, acrescida da alíquota adicional de 10%, sobre a base de



cálculo excedente a R\$ 20.000,00, multiplicado pelo número de meses do período de apuração. Contudo, não há aplicação da alíquota adicional para a pessoa jurídica que explore atividade rural.

Comentário: Ainda que a pessoa jurídica explore atividade rural, há aplicação da alíquota adicional de 10%.

Gabarito: Errada

21. QUESTÃO INÉDITA

Determinada empresa altera a sua forma jurídica, transformando-se em Ltda. Diante dos fatos, o contador responsável pela empresa propõe que se continue pagando o IRPJ como se não houvesse qualquer alteração. Com base na situação hipotética, julgue a assertiva a seguir: a atitude do contador está incorreta.

Comentário: Dispõe o art. 231 do RIR que, se uma sociedade altera a sua forma jurídica (Ltda. para S.A., por exemplo), **o IRPJ continuará a ser pago pela sociedade transformada como se não houvesse qualquer alteração**. Portanto, no caso em tela, a atitude do contador está correta, razão pela qual a questão encontra-se errada.

Gabarito: Errada

22. QUESTÃO INÉDITA

A pessoa jurídica pode optar por apurar o imposto de renda em períodos trimestrais ou, excepcionalmente, em período anual, se, neste caso, a tributação estiver sendo efetuada com base no lucro real.

Comentário: A questão está perfeita, pois menciona a regra (período trimestral) e aponta a sua exceção (período anual), que se aplica à apuração pelo lucro real.

Gabarito: Correta

23. QUESTÃO INÉDITA

O período de apuração do IRPJ deve necessariamente possuir 03 ou 12 meses.

Comentário: Há situações que impactam na duração do período de apuração do IRPJ, como é o caso, por exemplo, em que há início das atividades de uma pessoa jurídica, ou seja, o primeiro período de apuração de uma pessoa jurídica não necessariamente conterá 03 ou 12 meses.

Gabarito: Errada

24. QUESTÃO INÉDITA

Quando uma empresa sofre um processo de cisão, o IRPJ deve ser apurado na data do evento.



Comentário: A legislação tributária (RIR, art. 217, § 1º) determina que, em se tratando de incorporação, fusão ou cisão, a apuração da base de cálculo e do imposto devido será efetuada na data do evento.

Gabarito: Correta

25. ESAF/TRF/2002.2

O imposto de renda das pessoas jurídicas será devido no encerramento do balanço anual.

Comentário: De acordo com o art. 217, do RIR, o IRPJ será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário. Essa é a regra geral.

Gabarito: Errada

26. ESAF/TRF/2002.2

A pessoa jurídica pode optar por apurar o imposto de renda em períodos mensais, trimestrais ou semestrais, devendo, em qualquer caso, fazer o ajuste anual.

Comentário: De imediato, podemos invalidar a questão, pois não existem períodos mensais e semestrais.

Gabarito: Errada

27. ESAF/TRF/2003

Os períodos-base de apuração do imposto de renda de pessoa jurídica são trimestrais, sendo que, no caso de lucro real, o contribuinte pode apurar o imposto anualmente, pagando mensalmente o imposto sobre bases estimadas.

Comentário: De fato, embora a regra seja a tributação trimestral, admite-se que o contribuinte opte pela apuração anual, quando se tratar de lucro real.

Gabarito: Correta

28. ESAF/ATRFB/2012

Com relação à tributação da pessoa jurídica, pode-se afirmar que a regra é o pagamento com base no lucro real, a exceção é a opção feita pelo contribuinte pelo pagamento do imposto sobre a renda e adicional determinados sobre base de cálculo estimada.



Comentário: De fato, o lucro real trimestral é a regra geral, tanto é que todas as pessoas jurídicas podem optar por ele. Opcionalmente, o contribuinte pode optar pelo pagamento do imposto sobre a renda e adicional determinados sobre base de cálculo estimada.

Gabarito: Correta

29. ESAF/ATRFB/2012

Com relação à tributação da pessoa jurídica, pode-se afirmar que o contribuinte é sempre obrigado à tributação com base no lucro real.

Comentário: Lembre-se de que todos podem optar pelo lucro real, mas alguns devem fazê-lo. Assim, está incorreto dizer que o contribuinte (seja quem for) é sempre obrigado à tributação com base no lucro real.

Gabarito: Errada

30. ESAF/ATRFB/2012

Com relação à tributação da pessoa jurídica, pode-se afirmar que o contribuinte é livre para optar entre a tributação pelo lucro real, lucro presumido ou arbitrado.

Comentário: Conforme foi dito em aula, a escolha não é inteiramente livre para todos, no que concerne ao lucro real. Alguns contribuintes são obrigados à tributação pelo lucro real. Como consequência, está incorreto afirmar que a opção é livre para qualquer que seja o regime de tributação do IRPJ.

Gabarito: Errada

31. ESAF/ATRFB/2012

O sujeito passivo, demonstrando por meio de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto devido no período calculado com base no lucro real, pode suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês.

Comentário: Se o valor acumulado em decorrência do recolhimento de estimativas mensais superar o valor do imposto devido no período calculado com base no lucro real, o contribuinte pode reduzir ou até mesmo suspender o imposto devido no mês, desde que demonstre por meio de balanços ou balancetes.

Gabarito: Correta

32. ESAF/ATRFB/2012

O sujeito passivo, demonstrando por meio de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto devido no período calculado com base no lucro real, pode suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês.



Comentário: Se o valor acumulado em decorrência do recolhimento de estimativas mensais superar o valor do imposto devido no período calculado com base no lucro real, o contribuinte pode reduzir ou até mesmo suspender o imposto devido no mês, desde que demonstre por meio de balanços ou balancetes.

Gabarito: Correta

33. ESAF/ATRFB/2012

Ficam dispensadas do pagamento mensal as pessoas jurídicas que demonstrarem, por meio de balanços ou balancetes mensais, a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário.

Comentário: Se há prejuízos fiscais, não há nada o que recolher a título de estimativa mensal, desde que a pessoa jurídica demonstre por meio de balanços ou balancetes mensais a existência de tais prejuízos.

Gabarito: Correta

34. ESAF/ATRFB/2012

O pagamento do imposto de renda no mês de janeiro do ano-calendário fica dispensado se for demonstrado, por meio de balancetes mensais relativos ao ano anterior, que o valor já pago excedeu o valor devido no mês de dezembro.

Comentário: O balanço ou balancete deve abranger desde 1º de janeiro do ano-calendário a que se refere a redução (ou suspensão) até o mês da referida redução. Além disso, a dispensa do pagamento do IRPJ no mês de janeiro só ocorre se for demonstrado que o imposto apurado com base no lucro real é inferior ao que vai ser pago no mês, a título de antecipação por estimativa.

Gabarito: Errada

35. ESAF/AFRFB/2012

As contraprestações de arrendamento mercantil somente serão dedutíveis pela pessoa jurídica arrendatária quando o bem arrendado estiver relacionado intrinsecamente com a produção e comercialização dos bens e serviços.

Comentário: De acordo com o art. 356 do RIR, as contraprestações pagas ou creditadas por força do contrato de arrendamento mercantil, somente quando o bem arrendado estiver relacionado intrinsecamente com a produção e comercialização dos bens e serviços.

Gabarito: Correta

36. ESAF/AFRFB/2012



Não são dedutíveis, como custos ou despesas operacionais, as gratificações ou participações no resultado, atribuídas aos dirigentes ou administradores da pessoa jurídica.

Comentário: Deveras, não são dedutíveis as gratificações ou participações no resultado, destinadas aos dirigentes ou administradores da pessoa jurídica (RIR, art. 366).

Gabarito: Correta

37.ESAF/AFRFB/2012

Regra geral, são dedutíveis, na determinação do lucro real da pessoa jurídica, as remunerações pagas aos sócios ou dirigentes.

Comentário: Dispõe o art. 368 do RIR que serão dedutíveis na determinação do lucro real as remunerações dos sócios, diretores ou administradores, titular de empresa individual e conselheiros fiscais e consultivos. Portanto, a questão está correta.

Gabarito: Correta

38.ESAF/AFRFB/2012

Para efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir, como despesa operacional, as participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados, dentro do próprio exercício de sua constituição.

Comentário: As participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados, dentro do próprio exercício de sua constituição, são dedutíveis para determinação do lucro real.

Gabarito: Correta

39.ESAF/AFRFB/2012

O valor correspondente a aluguel de imóvel cedido pela pessoa jurídica para uso de seu administrador, diretor, gerente e assessor, assim como outras espécies de remuneração indireta, é despesa indedutível para efeito de apuração do lucro real, ainda que sejam individualizados a operação e o beneficiário da despesa.

Comentário: Trata-se da remuneração indireta de administradores. O imóvel cedido constitui despesa dedutível, desde que sejam individualizados a operação e o beneficiário da despesa.

Gabarito: Errada



7 – LUCRO PRESUMIDO

Sabemos que os tributos são calculados pela multiplicação da base de cálculo pela alíquota. Na sistemática do IRPJ, não é diferente: o imposto é calculado pela multiplicação da base de cálculo pela alíquota de 15%, acrescido do respectivo adicional (10%). Isso ocorre em todos os regimes de apuração.

Sendo assim, o que diferencia o regime do lucro real, presumido e arbitrado é a forma de determinação da base de cálculo. Nesse sentido, lembre-se de que o art. 210 do RIR salienta que **a base de cálculo do imposto (IRPJ), determinada segundo a lei vigente na data de ocorrência do fato gerador, é o lucro real, presumido ou arbitrado, correspondente ao período de apuração.**

Já estudamos que o lucro real consiste no lucro líquido do período de apuração, ajustado pelas adições, exclusões e compensações legalmente admitidas. Mas e o lucro presumido? Como se calcula a base de cálculo do IRPJ de acordo com esse regime?

Como o próprio nome diz, trata-se de uma presunção, isto é, não tomando como parâmetro o lucro da empresa, mas sim algo que se presume ser o seu lucro em determinado período de apuração. **O parâmetro dessa presunção é a receita bruta auferida pela pessoa jurídica.**

Observação: Devemos saber que aquelas pessoas jurídicas optantes pela tributação com base no lucro presumido **podem reconhecer suas receitas com base no regime de competência ou de caixa.**

Imagino que essa última informação tenha feito você se lembrar de algo que estudamos: **as estimativas mensais do IRPJ no lucro real anual.** O cálculo do lucro presumido é bastante semelhante ao cálculo das estimativas mensais. Antes de demonstrarmos como é efetuado esse cálculo, vamos trabalhar algumas informações importantes sobre o lucro presumido para serem levadas para a sua prova.

Primeiramente, cabe lembrar que o IRPJ apurado com base no lucro presumido é devido trimestralmente, sendo que os períodos de apuração se encerram em: **31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro** de cada ano-calendário. **A opção pelo lucro presumido será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração** de cada ano-calendário.

Obviamente, se a pessoa jurídica iniciar suas atividades durante o ano-calendário, a opção se dará com o pagamento do imposto relativo ao período de apuração em que a pessoa jurídica iniciou suas atividades (RIR, art. 590).





Atenção: A opção pelo lucro presumido é irretratável para todo o ano-calendário. É o mesmo raciocínio do que ocorre no lucro real.

Por fim, você ainda deve se lembrar que no lucro real vale a regra “alguns devem, todos podem”, correto? No lucro presumido, por sua vez, podemos memorizar que **“alguns podem, outros não”**. Ora, essa interpretação é decorrente da própria regra do lucro real. Sabemos que algumas empresas se submetem ao lucro real, e, portanto, não podem optar pelo lucro presumido. Portanto, alguns contribuintes podem optar pelo lucro presumido, outros, não. **Os que não podem fazer tal opção são justamente aqueles que são obrigados à tributação com base no lucro real.** Guarde isso muito bem e acompanhe comigo a redação do art. 587, do RIR:

*Art. 587. A pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, **poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.***



40. QUESTÃO INÉDITA

Podem optar pelo lucro presumido as pessoas jurídicas cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior a R\$ 78.000.000,00.

Comentário: As pessoas jurídicas cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior a 78 milhões de reais estão obrigadas à tributação com base no lucro real. Portanto, não podem optar pelo lucro presumido.

Gabarito: Errada

Achou a questão difícil? Vamos dar uma refrescada na memória:

Estão sujeitas ao lucro real (RIR, art. 257):



10. PJ cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00; (O valor que consta no RIR está desatualizado);
11. PJ que explore atividades de **bancos**, sociedades de **crédito, financiamento e investimento**, sociedades **corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio**, distribuidoras de **títulos e valores mobiliários**, empresas de **arrendamento mercantil, cooperativas de crédito**, empresas de **seguros privados e de capitalização** e entidades de **previdência privada aberta**;
12. PJ que obtiver lucros, rendimentos e ganhos de capital **obtidos no exterior**;
13. PJ que goze de **benefício fiscal** (isenção ou redução de IRPJ);
14. PJ que tenha optado pela **apuração anual do lucro real**, mediante **pagamento de estimativa mensal** (será explicado a seguir);
15. PJ que explore atividade de **assessoria creditícia e mercadológica**, administração de contas a pagar e a receber, e **compra de direitos creditórios** (cheques e duplicatas, por exemplo) resultantes de vendas mercantis ou prestação de serviços a prazo. Esta última é **denominada factoring ou fomento comercial ou mercantil**.
16. PJ que explore **atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio**.
17. PJ que **tenha sido constituída sob a forma de sociedade de propósito específico**, formada por microempresas e empresas de pequeno porte.
18. PJ com menor porte que emitam ações e que tais ações sejam negociadas na bolsa de valores.

Feitas todas as considerações acima, estudaremos a seguir o cálculo do lucro presumido.

7.1 – Cálculo do Lucro Presumido

Primeiramente, vamos sintetizar o cálculo do lucro presumido em uma fórmula, para depois esmiuçarmos os cada um dos conceitos:

A base de cálculo do lucro presumido é calculada do seguinte modo:

$$\text{Base Cálculo} = (\text{Receita Bruta Trimestral} \times \% \text{Atividade}) + \text{Acréscimos}$$

Observação: Embora pareça idêntica à fórmula utilizada para o cálculo da estimativa mensal, o candidato deve se atentar ao fato de que a receita bruta, **no caso do lucro presumido, é trimestral**.



7.1.1 – Receita Bruta Trimestral

O conceito de receita bruta é o mesmo aplicável ao lucro real. Conforme foi dito naquela ocasião, o conceito foi atualizado e previsto no art. 208 , do RIR, cuja redação é a seguinte:

Art. 208. A receita bruta compreende:

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;

II - o preço da prestação de serviços em geral;

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica, não compreendidas nos incisos I a III.

(...)



O conceito de **receita líquida** já foi cobrado, em 2012, na prova de Analista-Tributário da RFB. Contudo, a questão acabou sendo anulada. Fique atento!

Este conceito pode cair em prova? Sim!

Este conceito de receita líquida é a base de cálculo do lucro presumido? Não! Preste atenção no que será dito adiante e você perceberá isso claramente! 😊

Continuando, vejamos o que estabelecem os parágrafos desse art. 208:

Art. 208:

(...)

*§ 2º 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.*



§ 3º 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 1976, **das operações previstas no caput deste artigo**, observado o disposto no § 2º.

Você se lembra do que já foi comentado? Vamos repetir! 😊

Na receita bruta **não podemos incluir o IPI e o ICMS, este quando destacado por substituição tributária**. Na realidade, são tributos que, por sua natureza, não estão embutidos no montante da receita bruta. Portanto, na hora de resolver uma prova, basta que você os ignore.

Observação: O ICMS destacado por substituição tributária ocorre quando a lei determina que o vendedor recolha antecipadamente, na condição de substituto tributário, os tributos incidentes sobre operações posteriores.

Por outro lado, o ICMS incidente sobre as vendas da pessoa jurídica devem estar inclusos na receita bruta, bem como os demais tributos sobre ela incidentes, ressalvadas as exceções citadas no parágrafo anterior. Ademais, **incluem-se também os valores decorrentes de ajuste a valor presente**.

Dito tudo isso, precisamos saber o mais importante: **para fins de cálculo do lucro presumido, a receita bruta deve ser deduzida das devoluções, das vendas canceladas e dos descontos incondicionais**, conforme estabelece o art. 591, do RIR.

Observação: O art. 591 ainda prevê o cômputo de receitas calculadas pela aplicação dos **preços de transferências**, assunto que não será tratado nesta aula.

Embora seja algo mais específico, observo, ainda, que o § 1º, do art. 591, prevê a dedução do valor correspondente à compensação fiscal efetuada pelas emissoras de rádio e televisão e pelas empresas concessionárias de serviços públicos de telecomunicações obrigadas ao tráfego gratuito de sinais de televisão e rádio, pela cedência do horário gratuito, na forma estabelecida na legislação específica.



Para fins de apuração do lucro presumido, a receita bruta deve ser sempre deduzida das:

- **Devoluções;**
- **Vendas Canceladas; e**



- **Descontos Incondicionais.**

Observação: Não se preocupe, pois resolveremos algumas questões que nos deixarão "craques" no assunto.

7.1.2 – Percentual de Atividade

No que concerne aos percentuais de atividade, basicamente são os mesmos previstos para o cálculo da estimativa mensal. Merece destaque o fato de que **a regra geral é a aplicação do percentual de 8% sobre a receita bruta trimestral auferida.**

DICA DE PROVA: Se a questão não mencionar o segmento da empresa, dizendo apenas se tratar de industrial, atacadista ou comercial, o percentual é de **8%**. As exceções, como veremos a seguir, são basicamente atividades de prestação de serviços, revenda de combustíveis (postos de gasolina) intermediação de negócios, construção, loteamentos e incorporações imobiliárias.

Senão, vejamos:

- **1,6%** sobre a receita bruta auferida na revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;
- **8%** sobre a receita bruta auferida:
 - a) na prestação de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora desses serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas estabelecidas pela Anvisa;
 - b) na prestação de serviços de transporte de carga;
- **16%** sobre a receita bruta auferida:
 - a) na prestação dos serviços de transporte, exceto o de carga (8%); e
- **32%** sobre a receita bruta auferida com as atividades de:
 - a) prestação de serviços em geral;
 - b) intermediação de negócios;



- c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;
- d) prestação de serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura vinculados a contrato de concessão de serviço público.

O percentual de 8% **também será aplicado sobre a receita financeira da pessoa jurídica** que explore **atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda e a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda**, quando decorrente da comercialização de imóveis e for apurada por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato.

Observação: Algumas empresas, tais como os bancos comerciais e outras entidades que exerçam atividades relacionadas, bem como as entidades de previdência privada e as empresas de *factoring*, são obrigatoriamente tributadas pelo lucro real. Portanto, embora estejam previstas na relação da estimativa mensal, não constarão na lista acima.



- No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.
- 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%**.

Além disso, embora o percentual de 32% seja a regra para os prestadores de serviço, a legislação confere tratamento diferenciado aos pequenos prestadores de serviços, assim considerados aqueles com **receita bruta anual** abaixo de R\$ 120 mil. A tributação diferenciada consiste na aplicação do percentual de 16%, em vez de 32%, lembrando-se de que essa regra **não se aplica às pessoas jurídicas que prestam serviços hospitalares e de transporte nem às sociedades prestadoras de serviços de profissões legalmente regulamentadas**.

7.1.3 – Acréscimos

Após a multiplicação da receita bruta trimestral pelo percentual previsto para a respectiva atividade da pessoa jurídica, devem ser somadas as seguintes parcelas, para fins de determinação do lucro presumido do período de apuração:

- Os ganhos de capital, demais receitas e resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas no conceito de receita bruta, auferidos no mesmo período;

Observação: Entenda-se como ganho de capital a diferença positiva entre o valor da alienação de bens e direitos e o respectivo valor contábil.

Acrescente-se ainda que, na apuração de ganho de capital de pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido ou arbitrado, **os valores acrescidos em virtude de reavaliação** (aumento do seu valor contábil) somente poderão ser computados como parte integrante dos custos de aquisição dos bens e **direitos se a empresa comprovar que os valores acrescidos foram computados na determinação da base de cálculo do imposto de renda**. Isso quer dizer que a redução do ganho de capital e, conseqüentemente, do lucro presumido, por aumento do valor contábil do bem, **somente se justifica se esse aumento tiver sido tributado em períodos anteriores**.

- Os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e renda variável;
- Os juros sobre o capital próprio auferidos;
- Os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, salvo se a pessoa jurídica comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado;



Preciso esclarecer algo sobre esses “valores recuperados” que acabamos de estudar. Vamos lá?!

Primeiramente, é importante considerarmos que estamos tratando do lucro presumido aqui, certo? **Logo, não se considera o resultado, mas a receita bruta, para o cálculo do IRPJ.**

Então, esses valores recuperados devem ser tributados pelos acréscimos na base de cálculo do lucro presumido, salvo se a pessoa jurídica provar o seguinte:



1 – Apuração pelo lucro real no período anterior: no período anterior, a empresa escriturou uma perda com clientes devedores, mas não excluiu no lucro real. Se não excluiu, já tributou aquele valor, motivo pelo qual não deve oferecer à tributação novamente.

2 - Apuração pelo lucro presumido no período anterior: No período anterior, a empresa já apurava IRPJ pelo lucro presumido, que é calculado com base na receita bruta. Logo, a pessoa jurídica obviamente não excluiu aquele valor da base de cálculo, motivo pelo qual não deve oferecer à tributação novamente.

Observação: Além disso, a pessoa jurídica que, até o ano-calendário anterior, houver sido tributada com base no lucro real deverá adicionar à base de cálculo do imposto de renda, correspondente ao **primeiro período de apuração no qual houver optado pela tributação com base no lucro presumido, os saldos dos valores cuja tributação havia diferido**. Como já foi dito, tais valores são mantidos na Escrituração Contábil Fiscal (ECF).

- O valor resultante de ajustes relativos a preços de transferência;
- As multas ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, em virtude de rescisão de contrato.

Observação: O **imposto retido na fonte** será considerado como antecipação do devido em cada período de apuração.

Veja que todos esses valores não se incluem no conceito de receita bruta, pois se assim o fosse não haveria razão para acrescentá-los ao cálculo do lucro presumido.



41. QUESTÃO INÉDITA

Para fins de cálculo do IRPJ no regime de tributação com base no lucro presumido, devem ser acrescidos à base de cálculo os juros sobre o capital próprio auferidos.

Comentário: Realmente, os juros sobre o capital próprio auferidos devem ser acrescidos à base de cálculo do IRPJ com base no lucro presumido.



Gabarito: Correta.

7.2 – Obrigações Acessórias no Lucro Presumido

O art. 600 do RIR impôs às pessoas jurídicas optantes pela tributação com base no lucro presumido as seguintes obrigações acessórias:

I – Manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Manter Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;

III - Manter em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Destaque-se que se a pessoa jurídica, no decorrer do ano-calendário, **mantiver Livro Caixa**, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária, **fica dispensada de manter a escrituração contábil nos termos da legislação comercial**.



A opção pela tributação com base no lucro presumido **não dispensa o contribuinte de apresentar sua escrituração contábil!**



8 – LUCRO ARBITRADO

No regime de tributação com base no lucro arbitrado, a base de cálculo do IRPJ, isto é, o lucro, é apurada por arbitramento. É importante mencionar que, quando se fala em arbitramento do lucro, deve ficar claro que não se confunde com arbitrariedade.

Nesse sentido, o professor Eduardo Sabbag³ ensina o seguinte:

“É bom salientar que a sistemática existe para se chegar a valor arbitrado, e não a “valor arbitrário”. Este indica excesso, exagero; aquele, aferição, identificação. O primeiro avoca o bom senso; o segundo, afasta-o. O primeiro é ato extremado; o segundo, indevido.”

Trata-se, assim, de um **regime excepcional**, com **períodos de apuração trimestrais**. O arbitramento normalmente ocorre de ofício pela fiscalização da Receita Federal, quando esta se vê impossibilitada de aceitar ou de apurar o lucro real da pessoa jurídica. No entanto, **o arbitramento pode ser efetuado pelo sujeito passivo**.



Por ora, memorize o seguinte: o arbitramento **pode ser efetuado pela Receita Federal de ofício e também pelo contribuinte**.

Dito isso, vejamos, então, quais são as situações que ensejam o arbitramento do lucro.

8.1 – Hipóteses de Arbitramento

De acordo com o art. 226, da IN RFB 1.700/2017, o lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

³ SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 5ª Edição. 2013. Pág. 739



- O contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, **não manter escrituração** na forma das leis comerciais e fiscais, ou **deixar de elaborar** as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;
- A escrituração a que estiver obrigado o contribuinte **revelar evidentes indícios de fraude ou conter vícios, erros ou deficiências** que a tornem imprestável para:
 - a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou
 - b) determinar o lucro real.
- O contribuinte, não obrigado à tributação com base no lucro real, **deixar de apresentar** à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de ter optado pelo lucro presumido;
- O contribuinte **optar indevidamente** pela tributação com base no **lucro presumido**;
- O comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira **deixar de escriturar e apurar** o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior;
- O contribuinte **não manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas**, livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário;
- O contribuinte **não escriturar ou deixar de apresentar** à autoridade tributária as informações necessárias para gerar o FCONT (Controle Fiscal Contábil de Transição) por meio do Programa Validador e Assinador da Entrada de Dados para o FCONT, no caso de pessoas jurídicas sujeitas ao Regime Tributário de Transição (RTT);
- O contribuinte **não escriturar ou deixar de apresentar** à autoridade tributária a ECF (Escrituração Contábil Fiscal).

Observação: Grifamos as palavras-chave, a fim de que o aluno tenha condições de assimilar as situações que ensejam a tributação com base no lucro arbitrado. Veja que, em todos os casos, a tributação ocorre por conta de uma **atuação do contribuinte** em desconformidade com a legislação tributária.

O RTT foi revogado pela Lei 12.973/2014. Com isso, **o preenchimento do FCONT, oriundo do RTT, deixa de ser exigido**. Atualmente, o contribuinte se sujeita à



escrituração e apresentação da ECF, sob pena de se submeter a tributação com base no lucro arbitrado.



42. QUESTÃO INÉDITA

O contribuinte que optar indevidamente pela tributação com base no lucro real terá o lucro arbitrado, conforme previsão na legislação tributária.

Comentário: Ora, se toda pessoa jurídica pode optar pelo lucro real, evidentemente não há opção indevida por esse regime de tributação. O que enseja o arbitramento do lucro é a opção indevida pelo lucro presumido.

Gabarito: Errada

Nesse ponto do nosso estudo, é relevante destacar que o arbitramento do lucro pode ser efetuado pelo sujeito passivo, desde que **alguma das hipóteses acima tenha sido concretamente verificada** e que a **receita bruta seja conhecida**.

Estudaremos, a seguir, mais detalhes sobre essa questão de a receita bruta ser ou não conhecida.

8.2 – Cálculo do Lucro Arbitrado

O cálculo do lucro arbitrado distingue-se, a depender de a receita bruta auferida pela pessoa jurídica ser ou não conhecida. Vamos estudar cada uma dessas hipóteses.

8.2.1 – Receita Bruta Conhecida

Em linhas gerais, o cálculo do lucro arbitrado, quando a receita bruta da pessoa jurídica é conhecida, mostra-se muito semelhante ao cálculo do lucro presumido, com a principal diferença



de que **os percentuais de cada atividade são acrescidos de 20%**. Dessa forma, podemos montar a nossa fórmula para o cálculo do lucro presumido (base de cálculo do IRPJ):

$$\text{Base Cálculo} = (\text{Receita Bruta Trimestral} \times \% \text{Atividade} \times 1,2) + \text{Acréscimos}$$

A propósito, você se lembra dos percentuais de cada atividade previstos para o cálculo do lucro presumido? Vamos fazer uma recordação, mostrando como ficam após o acréscimo de 20%:

LUCRO PRESUMIDO	LUCRO ARBITRADO
1,6%	1,92%
8%	9,6%
16%	19,2%
32%	38,4%

Observação: As empresas de factoring podem, em algum momento, se submeter à tributação com base no lucro arbitrado. Se isso ocorrer, o percentual a ser multiplicado pela sua receita bruta é de 38,4% (32% x 1,2). Lembre-se de que estudamos que tais empresas, ao optar pelo lucro real anual, pagam estimativas mensais com base na multiplicação da sua receita bruta pelo percentual de 32%.

Além disso, as instituições financeiras, quando tributadas com base no lucro arbitrado, **submetem-se ao percentual fixo de 45%**.



A receita bruta deve ser sempre deduzida das:

- Devoluções;



- Vendas Canceladas; e
- Descontos Incondicionais.

No que concerne aos acréscimos, são os mesmos previstos para o cálculo do lucro presumido. Vamos lembrar?

- Os ganhos de capital, demais receitas e resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas no conceito de receita bruta, auferidos no mesmo período;
- Os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e renda variável;
- Os juros sobre o capital próprio auferidos;
- Os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, salvo se a pessoa jurídica comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado;

Observação: Além disso, a pessoa jurídica que, até o ano-calendário anterior, houver sido tributada com base no lucro real deverá adicionar à base de cálculo do imposto de renda, **correspondente ao primeiro período de apuração em que for tributada com base no lucro arbitrado, os saldos dos valores cuja tributação havia diferido**. Como já foi dito, tais valores são mantidos na Escrituração Contábil Fiscal (ECF).

- O valor resultante de ajustes relativos a preços de transferência;
- As multas ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, em virtude de rescisão de contrato.

Vejamos, a partir de agora, como se calcula o lucro arbitrado, na hipótese de a receita bruta ser desconhecida.

8.2.2 – Receita Bruta Desconhecida

Lembre-se, em primeiro lugar, de que **quando a receita bruta é desconhecida**, o contribuinte não pode efetuar o arbitramento do lucro por conta própria. Assim sendo, **tal procedimento deve ser efetuado de ofício pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil**.



De acordo com o art. 535, do RIR, o cálculo do lucro arbitrado deve ser realizado mediante a utilização de uma das seguintes alternativas de cálculo:

I - 1,5 do lucro real referente ao último período em que pessoa jurídica manteve escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais, atualizado monetariamente;

II - 0,04 da soma dos valores do ativo circulante, realizável a longo prazo e permanente, existentes no último balanço patrimonial conhecido, atualizado monetariamente;

III - 0,07 do valor do capital, inclusive a sua correção monetária contabilizada como reserva de capital, constante do último balanço patrimonial conhecido ou registrado nos atos de constituição ou alteração da sociedade, atualizado monetariamente;

IV - 0,05 do valor do patrimônio líquido constante do último balanço patrimonial conhecido, atualizado monetariamente;

V - 0,4 do valor das compras de mercadorias efetuadas no mês;

VI - 0,4 da soma, em cada mês, dos valores da folha de pagamento dos empregados e das compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem;

VII - 0,8 da soma dos valores devidos no mês a empregados;

VIII - 0,9 do valor mensal do aluguel devido.

Não, não será necessário decorar tudo isso... Mas você precisa entender que o cálculo de uma das alternativas acima deve ser efetuado **sem prejuízo dos acréscimos à base de cálculo**.

Vamos montar a nossa fórmula, a fim de facilitar a compreensão:

$$\text{Base Cálculo} = (\text{Coeficiente} \times \text{Parâmetro}) + \text{Acréscimos}$$

Observação:

Coeficiente: são os valores negritados nas alternativas de cálculo (1,5; 0,04; 0,07 etc.)

Parâmetro: elemento contábil utilizado para determinação da base de cálculo (lucro real, valor do capital, valor das compras no mês etc.)



Por último, cabe ressaltar que os acréscimos, em se tratando de receita bruta desconhecida, são os mesmos que compõem a base de cálculo do lucro arbitrado, quando a receita é conhecida.



Dica de Prova: Mais importante do que memorizar os coeficientes acima, é memorizar os parâmetros! Ok? 😊

Por hoje é só!

Sei que é um assunto extenso, mas é possível aprender e acertar as questões da prova!

9– LISTA DAS QUESTÕES COMENTADAS

1. QUESTÃO INÉDITA

São regimes de tributação do IRPJ: o lucro real, o lucro presumido e o lucro tributável exclusivamente na fonte.

2. QUESTÃO INÉDITA

O IRPJ será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, anualmente, isto é, em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

3. QUESTÃO INÉDITA



A tributação pelo IRPJ deve ocorrer, sem exceções, tendo como base o regime de competência.

4. QUESTÃO INÉDITA

A inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido ou a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

5. QUESTÃO INÉDITA

A incidência do imposto sobre a renda fica sujeita à forma de sua percepção.

6. QUESTÃO INÉDITA

O lucro real é o lucro líquido do exercício, sendo este o resultado do exercício que remanescer depois de deduzidas as participações estatutárias sobre o lucro.

7. QUESTÃO INÉDITA

Na sistemática de apuração do lucro real, as compensações dos prejuízos fiscais de períodos de apuração anteriores estão limitadas a 30% do saldo de prejuízos fiscais.

8. QUESTÃO INÉDITA

Em relação à estimativa mensal do IRPJ, quando apurado com base no lucro real, permite-se, em determinadas situações, que a pessoa jurídica suspenda ou reduza o pagamento do valor do imposto mensal.

9. CESPE/CNJ-Analista Judiciário/2013

Para o recolhimento do IRPJ, a estimativa do lucro real deve ser reconhecida aplicando-se 8% sobre a receita operacional da empresa, exceto para as atividades de prestação de serviços.

10. CESGRANRIO/Transpetro-Contador/2011

A legislação fiscal vigente do Imposto de Renda estabelece que a compensação de prejuízo fiscal apurado em um exercício social anterior, devidamente registrado e controlado no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), está limitada a 30% do valor do lucro líquido ajustado e, ainda, que ficará extinta dentro do seguinte prazo limite:



- a) indeterminado
- b) 4 anos calendário
- c) 4 anos a partir do ano calendário seguinte ao de apuração do prejuízo fiscal
- d) 5 semestres iniciados no primeiro semestre seguinte ao do exercício da apuração do prejuízo fiscal
- e) 6 semestres iniciados no segundo semestre seguinte ao do ano calendário em que foi apurado o respectivo prejuízo fiscal

11. CESPE/TCE-ES-Auditor/2012

A sociedade de propósito específico, constituída apenas de optantes do SIMPLES Nacional, deve apurar o imposto de renda das pessoas jurídicas com base no lucro real, mantendo a escrituração do livro-diário e do livro-razão.

12. QUESTÃO INÉDITA

Não são dedutíveis, para fins de apuração do lucro real, como custo ou despesas operacionais as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem em falta ou insuficiência de pagamento de tributo.

13. QUESTÃO INÉDITA

As provisões para devedores duvidosos são dedutíveis, na apuração do lucro real.

14. QUESTÃO INÉDITA

A legislação tributária admite a dedução da depreciação acelerada, quando uma empresa opera em mais de um turno de oito horas diariamente.

15. QUESTÃO INÉDITA

Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração os valores cuja dedução seja autorizada pelo RIR e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração.

16. QUESTÃO INÉDITA



Os valores que, por competirem a outro período de apuração, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período de apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período de apuração competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados.

17. QUESTÃO INÉDITA

Está obrigada a apurar o IRPJ com base no lucro real a pessoa jurídica cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00.

18. QUESTÃO INÉDITA

Lucro real se confunde com o lucro líquido contábil, apurado segundo o regime de competência.

19. QUESTÃO INÉDITA

As pessoas jurídicas serão lançadas, no que se refere ao IRPJ, em nome da matriz, tanto por seu movimento próprio como pelo de suas filiais, sucursais, agências ou representações.

20. QUESTÃO INÉDITA

Sabe-se que, independentemente do regime de tributação do IRPJ a que esteja sujeita a pessoa jurídica, a alíquota aplicável é de 15%, acrescida da alíquota adicional de 10%, sobre a base de cálculo excedente a R\$ 20.000,00, multiplicado pelo número de meses do período de apuração. Contudo, não há aplicação da alíquota adicional para a pessoa jurídica que explore atividade rural.

21. QUESTÃO INÉDITA

Determinada empresa altera a sua forma jurídica, transformando-se em Ltda. Diante dos fatos, o contador responsável pela empresa propõe que se continue pagando o IRPJ como se não houvesse qualquer alteração. Com base na situação hipotética, julgue a assertiva a seguir: a atitude do contador está incorreta.

22. QUESTÃO INÉDITA



A pessoa jurídica pode optar por apurar o imposto de renda em períodos trimestrais ou, excepcionalmente, em período anual, se, neste caso, a tributação estiver sendo efetuada com base no lucro real.

23. QUESTÃO INÉDITA

O período de apuração do IRPJ deve necessariamente possuir 03 ou 12 meses.

24. QUESTÃO INÉDITA

Quando uma empresa sofre um processo de cisão, o IRPJ deve ser apurado na data do evento.

25. ESAF/TRF/2002.2

O imposto de renda das pessoas jurídicas será devido no encerramento do balanço anual.

26. ESAF/TRF/2002.2

A pessoa jurídica pode optar por apurar o imposto de renda em períodos mensais, trimestrais ou semestrais, devendo, em qualquer caso, fazer o ajuste anual.

27. ESAF/TRF/2003

Os períodos-base de apuração do imposto de renda de pessoa jurídica são trimestrais, sendo que, no caso de lucro real, o contribuinte pode apurar o imposto anualmente, pagando mensalmente o imposto sobre bases estimadas.

28. ESAF/ATRFB/2012

Com relação à tributação da pessoa jurídica, pode-se afirmar que a regra é o pagamento com base no lucro real, a exceção é a opção feita pelo contribuinte pelo pagamento do imposto sobre a renda e adicional determinados sobre base de cálculo estimada.

29. ESAF/ATRFB/2012

Com relação à tributação da pessoa jurídica, pode-se afirmar que o contribuinte é sempre obrigado à tributação com base no lucro real.



30. ESAF/ATRFB/2012

Com relação à tributação da pessoa jurídica, pode-se afirmar que o contribuinte é livre para optar entre a tributação pelo lucro real, lucro presumido ou arbitrado.

31. ESAF/ATRFB/2012

O sujeito passivo, demonstrando por meio de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto devido no período calculado com base no lucro real, pode suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês.

32. ESAF/ATRFB/2012

O sujeito passivo, demonstrando por meio de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto devido no período calculado com base no lucro real, pode suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês.

33. ESAF/ATRFB/2012

Ficam dispensadas do pagamento mensal as pessoas jurídicas que demonstrarem, por meio de balanços ou balancetes mensais, a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário.

34. ESAF/ATRFB/2012

O pagamento do imposto de renda no mês de janeiro do ano-calendário fica dispensado se for demonstrado, por meio de balancetes mensais relativos ao ano anterior, que o valor já pago excedeu o valor devido no mês de dezembro.

35. ESAF/AFRFB/2012

As contraprestações de arrendamento mercantil somente serão dedutíveis pela pessoa jurídica arrendatária quando o bem arrendado estiver relacionado intrinsecamente com a produção e comercialização dos bens e serviços.

36. ESAF/AFRFB/2012

Não são dedutíveis, como custos ou despesas operacionais, as gratificações ou participações no resultado, atribuídas aos dirigentes ou administradores da pessoa jurídica.

37. ESAF/AFRFB/2012

Regra geral, são dedutíveis, na determinação do lucro real da pessoa jurídica, as remunerações pagas aos sócios ou dirigentes.



38. ESAF/AFRFB/2012

Para efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir, como despesa operacional, as participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados, dentro do próprio exercício de sua constituição.

39. ESAF/AFRFB/2012

O valor correspondente a aluguel de imóvel cedido pela pessoa jurídica para uso de seu administrador, diretor, gerente e assessor, assim como outras espécies de remuneração indireta, é despesa indedutível para efeito de apuração do lucro real, ainda que sejam individualizados a operação e o beneficiário da despesa.

40. QUESTÃO INÉDITA

Podem optar pelo lucro presumido as pessoas jurídicas cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior a R\$ 78.000.000,00.

41. QUESTÃO INÉDITA

Para fins de cálculo do IRPJ no regime de tributação com base no lucro presumido, devem ser acrescidos à base de cálculo os juros sobre o capital próprio auferidos.

42. QUESTÃO INÉDITA

O contribuinte que optar indevidamente pela tributação com base no lucro real terá o lucro arbitrado, conforme previsão na legislação tributária.



10 - GABARITO DAS QUESTÕES COMPLEMENTARES



GABARITO

- | | | |
|-------|-------|-------|
| 1. E | 15. C | 30. E |
| 2. E | 16. C | 31. C |
| 3. E | 17. C | 32. C |
| 4. C | 18. E | 33. C |
| 5. E | 19. C | 34. E |
| 6. E | 20. E | 35. C |
| 7. E | 21. E | 36. C |
| 8. C | 22. C | 37. C |
| 9. C | 23. E | 38. C |
| 10. A | 24. C | 39. E |
| 11. C | 25. E | 40. E |
| 12. C | 26. E | 41. C |
| 13. E | 27. C | 42. E |
| 14. C | 28. C | |
| | 29. E | |





ESSA LEI TODO MUNDO CONHECE: PIRATARIA É CRIME.

Mas é sempre bom revisar o porquê e como você pode ser prejudicado com essa prática.



1 Professor investe seu tempo para elaborar os cursos e o site os coloca à venda.



2 Pirata divulga ilicitamente (grupos de rateio), utilizando-se do anonimato, nomes falsos ou laranjas (geralmente o pirata se anuncia como formador de "grupos solidários" de rateio que não visam lucro).



3 Pirata cria alunos fake praticando falsidade ideológica, comprando cursos do site em nome de pessoas aleatórias (usando nome, CPF, endereço e telefone de terceiros sem autorização).



4 Pirata compra, muitas vezes, clonando cartões de crédito (por vezes o sistema anti-fraude não consegue identificar o golpe a tempo).



5 Pirata fere os Termos de Uso, adultera as aulas e retira a identificação dos arquivos PDF (justamente porque a atividade é ilegal e ele não quer que seus fakes sejam identificados).



6 Pirata revende as aulas protegidas por direitos autorais, praticando concorrência desleal e em flagrante desrespeito à Lei de Direitos Autorais (Lei 9.610/98).



7 Concurseiro(a) desinformado participa de rateio, achando que nada disso está acontecendo e esperando se tornar servidor público para exigir o cumprimento das leis.



8 O professor que elaborou o curso não ganha nada, o site não recebe nada, e a pessoa que praticou todos os ilícitos anteriores (pirata) fica com o lucro.



Deixando de lado esse mar de sujeira, aproveitamos para agradecer a todos que adquirem os cursos honestamente e permitem que o site continue existindo.