

IPEC Apresenta...

CURSO DE EXTENSÃO:
LUCRO REAL E LUCRO PRESUMIDO

Prof. Paulo Henrique Pêgas

O QUE SERÁ APRESENTADO?

Vamos fazer uma viagem por dentro da tributação das grandes (Lucro Real) e médias (Lucro Presumido) empresas localizadas no Brasil, para compreender:

- A estrutura básica de cobrança do IR no Brasil;
- Detalhes da apuração do Lucro Presumido; e
- Os detalhes que cercam as adições e exclusões.

Alegria!!!

INTRODUÇÃO

ESTRUTURA BÁSICA DA TRIBUTAÇÃO DE IR e CSLL

Princípios Constitucionais e o IR

- Legalidade
- Irretroatividade
- Isonomia Tributária
- Anterioridade x Noventena integrados com a NÃO SURPRESA.

FG: Aquisição de disponibilidade (JUR ou ECON.) de Renda e demais Proventos...

BC é o LUCRO...conforme definido em lei.

COMO SE TRIBUTA O LUCRO NO BRASIL

MEI – até R\$ 81 mil...

SIMPLES – até R\$ 4,8M...

Lucro Presumido – até R\$ 78M.

Lucro Real – Sem Limite de RB.

Aqui se exige REGIME DE COMPETÊNCIA...

Dados de 2013 - 5.160 mil empresas			
L.Real	L.Presumido	SIMPLES	Imunes
3.0%	21.3%	70.0%	5.7%

Alíquotas Cobradas – 34% s/ Lucro

IR tem alíquota Básica de **15%**

+

Adicional de **10%** s/ o que Exceder a R\$ 20 mil/mensais.

CSLL tem Alíquota de:

- 9% Empresas em Geral.
- 15% BACEN e SUSEP (20% até 2018*)

*1 - Conf. Lei 13.169/15

PARTE 1

O LUCRO PRESUMIDO:

A forma de apuração (TRIMESTRAL)
das médias empresas

DO QUE IREMOS FALAR? COMO FUNCIONA A COBRANÇA DE IR+CSLL NAS EMPRESAS TRIBUTADAS PELO LUCRO PRESUMIDO, QUE É UMA BASE DE CÁLCULO APROXIMADA A PARTIR DE PERCENTUAIS DE LUCRO ESTIMADOS E DEFINIDOS PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

QUEM SÃO ELAS? Normalmente, empresa média, c/ Receita Total até R\$ 78 milhões/ ano. Estamos falando de **1 milhão** de empresas (dados RFB – 2014), **21,2%** do total brasileiro, sendo:

- 69,5% Prestadores de serviços
- 24,2% Comércio
- 5,1% Indústria
- 1,2% atividades extrativas / Agricultura

QUAIS EMPRESAS NÃO PODEM UTILIZAR O LUCRO PRESUMIDO?

- Com Receita Total acima de R\$ 78 milhões ^(*) no ano anterior. No primeiro ano o limite será R\$ 6,5M x o número de meses de atividade.
- Reguladas por BACEN, SUSEP e PREVIC, além de securitizadoras e Factoring.
- Com rendimentos ou lucros no exterior.
- Que utilize qualquer tipo de incentivo fiscal de IR.

PERGUNTAS:

1. É possível um estrangeiro ou uma grande empresa ser sócio/acionista de empresa tributada pelo lucro presumido?
2. No primeiro ano, quando começa a contar o limite mensal?

*1 Conf. Lei nº 12.814/13

Benefício para Grandes – 2013/2016 R\$ milhões

GRUPO	REC.BRUTA	GANHO LPxLR
Klabin	8.143	369,8
Iguatemi	769	176,5
São Martinho	2.902	155,1
Marisa	3.030	99,9
São Carlos	468	95,2
SLC Agrícola	1.725	90,2
Aliansce	447	53,3
Irani	1.001	29,3
Ouro Fino	531	21,1
Multiplan	1.236	19,4
Restaque	2.233	7,2
Renner	8.450	3,1
Nadir	830	0,4
TOTAL - R\$ M	31.765	1.121

9

EMPRESAS NO LUCRO PRESUMIDO UTILIZAM REGIME DE CAIXA OU O REGIME DE COMPETÊNCIA?

A legislação permite o uso do REGIME DE CAIXA ou de COMPETÊNCIA para fins de apuração da base presumida de IR e CSLL.

- As vendas de mercadorias e serviços serão reconhecidas somente no recebimento. Neste caso, vendas não recebidas **NÃO** entram na base.
- No caso de recebimento antecipado, a receita será incluída na base no mês da entrega do bem ou do direito ou na conclusão dos serviços.
- Os rendimentos auferidos em aplicações financeiras serão adicionados ao lucro presumido somente por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação.
- O ganho líquido em renda variável será apurado mensalmente nos dois primeiros meses, assim como o IR pago, conforme legislação específica. No 3º mês, integrará a base, somando o ganho dos dois meses anteriores e descontando o IR pg. antecipadamente.

COMO É O CÁLCULO DO LUCRO PRESUMIDO?

Há necessidade de apuração somente das receitas, para que seja obtida a BASE PRESUMIDA, sobre a qual serão aplicadas as alíquotas do IR e CSLL.

RECEITA BRUTA (líquida de devoluções e descontos incondicionais):

- Venda ou revenda de mercadorias – **8%** no IR e **12%** na CSLL.
- Prestação de serviços (em geral) – **32%** no IR+CSLL (estima-se 68% de despesas).
- Administração ou locação de bens móveis e imóveis – **32%** no IR+CSLL.
- Revenda (para consumo) de combustíveis – **1,6%** no IR e **12%** na CSLL.

DEMAIS RECEITAS SÃO INCLUÍDAS NA BASE (100%). EXEMPLOS:

- Rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e variável.
- Ganho de capital na venda de bens do ativo não circulante.
- Multas e juros cobrados sobre atrasos e por descumprimento de contratos.
- Oriunda de locação de imóveis/bens, quando ã for atividade principal.

RECEITAS EXCLUÍDAS NA BASE DO LUCRO PRESUMIDO

Há previsão para exclusão na base de cálculo do LUCRO PRESUMIDO dos seguintes itens:

- Receita Financeira oriunda de Ajuste a Valor Presente.
- Receita Oriunda de Avaliação de Ativos a Valor Justo.
- Reversão de provisões, cuja despesa não tenha sido deduzida no lucro real.
- Recuperação de créditos, que já tenham sido tributadas antes no lucro presumido ou que não tenham sido deduzidas, se lucro real.
- Dividendos de investimentos avaliados pelo custo de aquisição

Teoricamente, seria incluído na base o Resultado positivo de participação em controladas e coligadas avaliadas pelo MEP. Contudo, a empresa não é obrigada a reconhecer o MEP (competência), podendo trabalhar com o regime de cx.

CÁLCULO DO LUCRO PRESUMIDO

Suponha um posto de combustíveis, c/ as seguintes receitas no 1º trimestre/17:

- ✓ Revenda de combustíveis de R\$ 2.500.000,00
- ✓ Revenda de mercadorias de R\$ 75.000,00
- ✓ Prestação de serviços de R\$ 45.000,00
- ✓ Receitas Financeiras de R\$ 1.000,00

RECEITA	VALOR	%	BASE
Revenda de Combustível	2.500.000	1,6%	40.000
Revenda de Mercadorias	75.000	8%	6.000
Prestação de Serviços	45.000	32%	14.400
Outras Receitas	1.000	100%	1.000
BASE DO IR	LUCRO PRESUMIDO ==>		61.400
	IR - Alíquota Básica - 15%		9.210
	IR - Adicional de 10%		140
	IR TOTAL Devido		9.350

CÁLCULO DO LUCRO PRESUMIDO

Suponha um posto de combustíveis, c/ as seguintes receitas no 1º trimestre/17:

- ✓ Revenda de combustíveis de R\$ 2.500.000,00
- ✓ Revenda de mercadorias de R\$ 75.000,00
- ✓ Prestação de serviços de R\$ 45.000,00
- ✓ Receitas Financeiras de R\$ 1.000,00

RECEITA	VALOR	%	BASE
Revenda de Combustível	2.500.000	12%	300.000
Revenda de Mercadorias	75.000	12%	9.000
Prestação de Serviços	45.000	32%	14.400
Outras Receitas	1.000	100%	1.000
BASE DA CSLL	BASE PRESUMIDA ==>		324.400
	CSLL - Alíquota de 9%		29.196

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL NO LUCRO PRESUMIDO**ESCRITURAÇÃO DA ECD (OBRIGATÓRIO)**

IN RFB nº 1.774/17

Permite distribuir o lucro conforme escrituração contábil, sendo toda a parcela distribuída considerada ISENTA de IR.

PERMITIDO A ESCRITURAÇÃO APENAS LIVRO-CAIXA E REGISTRO DE INVENTÁRIO:

Mas, a distribuição de lucros COM ISENÇÃO será restrita a BASE PRESUMIDA DO IR menos os tributos devidos (IR + CSLL + PIS + COFINS).

ADMITINDO QUE O POSTO NÃO TIVESSE ECD...

Suponha um posto de combustíveis, c/ as seguintes receitas no 1º trim./17:

- ✓ Revenda de combustíveis de R\$ 2.500.000,00
- ✓ Revenda de mercadorias de R\$ 75.000,00
- ✓ Prestação de serviços de R\$ 45.000,00
- ✓ Receitas Financeiras de R\$ 1.000,00

LUCRO PRESUMIDO	61.400
(-) TRIBUTOS FEDERAIS	42.926
..IMPOSTO DE RENDA	9.350
..CSLL	29.196
..PIS + COFINS (*1)	4.380
DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS COM ISENÇÃO DE IRRF	18.474
*1 - Base de 120 mil x 3,65%	

→ Distribuição acima deste valor seria tributado pelo IRRF.

EMPRESAS DE SERVIÇOS COM RECEITA ATÉ R\$ 120 MIL/ANO

Prestadores de Serviços (exceto empresas de profissão regulamentada) Podem utilizar alíquota de 16% até a receita acumulada anual atingir R\$ 120 mil. No trimestre que ultrapassar este valor, deverá aplicar 32%, inclusive de forma retroativa.

Ex: Empresa de serviços com receita trimestral de 28 mil durante os três primeiros trimestres. No 4º trimestre, se apurar R\$ 40 mil de receita terá o IR calculado assim:

TRIM.	RECEITA	BC 32%	IR Devido	BC 16%	IR Devido	Dif.
1º	28.000	8.960	1.344	4.480	672	672
2º	28.000	8.960	1.344	4.480	672	672
3º	28.000	8.960	1.344	4.480	672	672
4º	40.000	12.800	1.920	Diferença JAN/SET		2.016
SOMA	124.000		IR DEVIDO NO 4º TRIMESTRE ==>			3.936

COMO APURAR GANHO DE CAPITAL

É a diferença positiva entre o valor da venda e o custo contábil.

- CUSTO CONTÁBIL DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS
Soma do Valor do Investimento + Mais/Menos Valia + Goodwill.

- CUSTO CONTÁBIL DO IMOBILIZADO

Soma do Valor de aquisição menos a depreciação (regras fiscais). Se tiver AVP na compra, deve ser eliminado seu efeito.

MUDANÇA DO LUCRO PRESUMIDO PARA O LUCRO REAL

Empresa deverá reconhecer, no mês de dezembro do ano anterior ao da mudança as receitas auferidas e ainda não recebidas, sem dedução dos custos e despesas associados a elas.

MUDANÇA DO LUCRO REAL PARA LUCRO PRESUMIDO

Os valores diferidos (excluídos) e normalmente registrados na Parte B do LALUR deverão ser adicionados no primeiro período de apuração pelo lucro presumido.

EMPRESAS DISTRIBUIDORAS, QUE TIVERAM O ICMS ST COBRADO INTEGRALMENTE PELA INDÚSTRIA:

IND vende seu produto para a DIS por R\$ 1.000, com desconto incondicional de R\$ 100. Produto é objeto de ICMS ST e tem MVA de 30%, com alíquota de ICMS de 12%.

IND pagará ICMS próprio: • R\$ 900 x 12% = R\$ 108	IND pagará ICMS ST: • R\$ 1.000 x 130% = R\$ 1.300 • R\$ 1.300 x 12% = 156 – 108 = R\$ 48	IND vende para DIS: • Pr. Venda 1.000 • (-) Desconto (100) • (+) ICMS ST 48 Preço Final R\$ 948
--	---	---

Quando a DIS vender o produto para o VAR (suponha **R\$ 1.025**), logicamente irá cobrar o ICMS ST que lhe foi cobrado pela IND, mas pertence, efetivamente, ao VAR. Veja:

- ICMS ST que foi pago na compra da IND = R\$ 48
- ICMS que seria devido no processo normal da DIS = R\$ 15 ((1.025 – 900) x 12%).

ICMS ST que será repassado pelo DIS para o VAR = R\$ 33

Portanto, o DIS irá revender o produto por **R\$ 1.058** (R\$ 1.025 + R\$ 33).

Qual a Receita Bruta da DISTRIBUIDORA?

DETALHES DO LUCRO PRESUMIDO:

- Corretoras de Seguros e Administradoras de Cartões de Crédito podem utilizar o Lucro Presumido, como prestadoras de serviços (32%).
- Empresa que explore atividades imobiliárias, incluindo venda de imóveis construídos ou adquiridos pode utilizar o percentual de 8% de presunção também sobre as receitas financeiras por meio de índices previstos em contrato.
- Revendedores de veículos usados consideram como receita a diferença entre o valor da venda e o valor da entrada do veículo no estabelecimento.
- Agência de publicidade exclui da receita os valores repassados a outras empresas para veiculação de mídia (rádio, televisões, jornais, portais, etc...).
- Empresa que vende crédito de ICMS normalmente o faz com deságio. Não há que se falar em inclusão do valor da venda na BC do lucro presumido.
- Na Locação de mão-de-obra temporária se considera receita o valor total recebido da empresa tomadora, sem dedução de qualquer pg. aos empregados.
- Vendas de software (de prateleira) tem percentual aplicado de 8% no IR, enquanto o desenvolvimento de software por encomenda tem percentual de 32%.

PARTE 2

O LUCRO REAL:

A forma de apuração das
GRANDES empresas

LUCRO REAL

É o Lucro Contábil Ajustado por RECEITAS e DESPESAS que integram um Resultado (FISCAL OU CONTÁBIL) e não integram o outro Resultado (FISCAL OU CONTÁBIL).

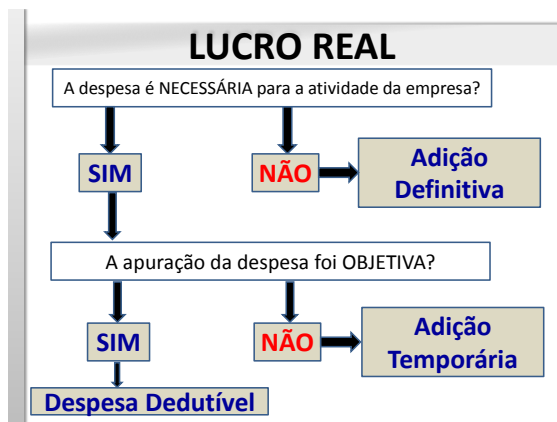
É a forma de tributação utilizada pelas GRANDES EMPRESAS instaladas no Brasil.

Responde por + de 80% da arrecadação do IRPJ.

AJUSTES DO LUCRO REAL

	CONTABILIDADE	FISCO	AJUSTE	EXEMPLO
RECEITAS	SIM	NÃO	EXCLUSÃO	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Dividendos... ▪ Ganho de Capital (não recebido). ▪ Receita c/ Reversão Provisão.
	NÃO	SIM	ADIÇÃO	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Recebimento do Ganho de Capital de ano anterior. ✓ Recebimento de Juros sobre Capital Próprio.
DESPESAS	NÃO	SIM	EXCLUSÃO	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Pg. de despesa que foi provisionada em período anterior. ✓ Depreciação Acelerada Incentivada. ✓ Gastos com exploração de petróleo.
	SIM	NÃO	ADIÇÃO	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Brindes, Multas, Doações... ▪ Provisões em Geral... ▪ Depreciação de bens incentivados nos anos finais de uso do bem.

24



LUCRO REAL	
LAIR	Resultado Apurado na Contabilidade, seguindo o lema ESSÊNCIA sobre a FORMA.
(+/-) ADIÇÕES E EXCLUSÕES DEFINITIVAS	Divergência em relação ao MÉRITO . Ex: Brindes e dividendos recebidos
(+/-) ADIÇÕES E EXCLUSÕES TEMPORÁRIAS	Divergência em relação ao período de dedução / tributação. Ex: Provisões e vendas ao governo.
L. LIQ. AJUSTADO	LAIR com AJUSTES
(-) COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS	Limite de 30% do LLA de cada período, sem prazo prescricional.
LUCRO FISCAL	BASE DE CÁLCULO DO IR E DA CSLL

O LUCRO REAL PRESSUPÕE

- Utilização obrigatória da contabilidade como PONTO DE PARTIDA, seguindo a legislação societária e com aplicação integral do REGIME DE COMPETÊNCIA.
- Possibilidade de apuração ANUAL ou TRIMESTRAL, escolhida com o primeiro recolhimento e irretratável para todo o ano-calendário.
- Escrituração completa do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) e do Livro de Apuração da CSLL.

LUCRO REAL TRIMESTRAL

- Apuração definitiva em cada trimestre, seguindo o processo completo de apuração. São quatro no ano.
- Pg. feito no último dia útil do mês seguinte ao fim do trimestre, com parcelamento permitido em até três cotas mensais, apenas com acréscimo de juros selic.
- Opção irrevogável para todo o ano-calendário.
- É mais simples e prático do que o Lucro Real anual.
- Pode representar pg. mais elevado de IR+CSLL do que a opção pelo lucro real anual.

PG. ADICIONAL DE IR A +

Cia. W tem o seguinte resultado durante o ano:

2017	LUCRO	IR - 15%	IR - 10%	IR - TOTAL
1º TRIM.	40.000,00	6.000	-	6.000
2º TRIM.	80.000,00	12.000	2.000	14.000
3º TRIM.	70.000,00	10.500	1.000	11.500
4º TRIM.	30.000,00	4.500	-	4.500
TOTAL	220.000,00	33.000	3.000	36.000

Perceba que a Cia. W pg. adicional na apuração trimestral.

Se tivesse feito a apuração anual, teria pg. R\$ 33 mil de IR:

- Lucro Anual de R\$ 220 mil.
- IR devido – 15% = R\$ 33 mil. Sem adicional.

A opção trimestral representaria perda de R\$ 3 mil para a Cia. W.

RESULTADO SAZONAL OU INCONSTANTE

Cia. B	1º TRIM.	2º TRIM.	3º TRIM.	4º TRIM.	SOMA	ANUAL - Cia. C	Pg.
LAIR	120.000	80.000	30.000	90.000		260.000	TRIMESTRAL
(-) COMP. PF	-	-	-	27.000		-	A MAIS DE
LUCRO FISCAL	120.000	80.000	30.000	63.000		260.000	R\$ 6.970
CSLL - 9%	10.800	7.200	-	5.670	23.670	23.400	270
IR - 15%	18.000	12.000	-	9.450	39.450	39.000	450
IR - 10%	6.000	2.000	-	300	8.300	2.000	6.300
IR TOTAL	24.000	14.000	-	9.750	47.750	41.000	6.750

A Cia. B pagou R\$ 6.970 de IR a mais do que a Cia. C (opção anual). Contudo, parte do valor pode ser "RECUPERADA" no ano seguinte. É a parcela sobre o PF não compensado (R\$ 3 mil), que dá R\$ 1.020, sendo R\$ 270 de CSLL, R\$ 450 de IR Alíquota Básica e R\$ 300 de IR Adicional.

LUCRO REAL ANUAL...

- Apuração definitiva apenas uma vez no ano.
- Contudo, é obrigatória apuração mensal em bases estimadas, em modelo similar ao Lucro Presumido.
- Possibilidade de apuração COMPLETA do Lucro Real para reduzir ou suspender o pg. do IR+CSLL apurados pela base estimada. Neste caso, há obrigações a serem cumpridas.
- É mais complexo e trabalhoso que o Lucro Real trimestral.
- Pg. a mais de IR+CSLL durante o ano poderá ser compensado no ano seguinte, com atualização pela SELIC a partir de JAN.

COMO É O CÁLCULO DA ESTIMATIVA DE IR+CSLL

- Base é similar a base do Lucro Presumido, com aplicação dos mesmos percentuais: vendas de mercadorias com 8% no IR e 12% na CSLL e 32% nas atividades de prestação de serviços. Apuração mensal.
- Há apenas 2 itens diferentes na base do IR pela Estimativa em comparação com o IR devido pelo Lucro Presumido.
 - As receitas financeiras com IRRF não integram a base estimada.
 - Há dedução permitida dos incentivos fiscais.
- Na base da CSLL, apenas o recebimento de JCP não entra na base por estimativa, entrando no Lucro Presumido.
- Se tiver receita de serviços, com IR e CSLL retidos na fonte, eles poderão ser deduzidos no pg.

CÁLCULO DA ESTIMATIVA DE IR+CSLL: EXEMPLO

Cia. SOMAR - JAN/17	VALOR	% IR	BASE	% CSLL	BASE
Receita de Vendas	200.000	8%	16.000	12%	24.000
Receita Financeira	5.000	-	-	100%	5.000
Ganho de Capital	10.000	100%	10.000	100%	10.000
Resultado Positivo MEP	15.000	-	-	-	-
TOTAL DE RECEITAS	230.000		BASE 26.000		BASE 39.000
DESPESAS DEDUTÍVEIS	183.000	IR- 15%	3.900	CSLL - 9%	3.510
LUCRO ANTES DO IR	47.000	IR- 10%	600	IR + CSLL	
(-) Exclusão MEP Positivo	15.000	IR TOTAL	4.500	8.010	
LUCRO FISCAL	32.000	A Cia. SOMAR, no caso, deveria pagar R\$ 8.010 de IR+CSLL pela estimativa com base na RB. Todavia, fazendo o cálculo pela apuração completa, o valor devido cai para R\$ 7.880. Neste caso, a empresa poderá aplicar o BALANCETE DE REDUÇÃO, reduzindo em R\$ 130 o total de IR+CSLL.			
CSLL - 9%	2.880				
IR - 15%	4.800				
IR - 10%	1.200				
(-) IRRF	1.000				
IR TOTAL	5.000				
IR + CSLL	7.880				

PERDAS DE CRÉDITO

Por conta da subjetividade, a Lei nº 9.430/96 proibiu a dedução de provisão para perdas de contas a receber (e créditos em geral). O Fisco permite apenas a dedução das perdas efetivas de crédito e criou regras para caracterizá-las. Então, os valores de ativos (contas a receber e operações de crédito em geral) serão dedutíveis como despesa nas seguintes condições:

Operações SEM Garantia		
VALOR	PRAZO	CONDIÇÕES
Até R\$ 15 mil	6 meses	Nada
Entre R\$ 15 mil e R\$ 100 mil	1 ano	Cobrança Administrativa
Acima de R\$ 100 mil	1 ano	Cobrança Judicial
COM Garantia, o prazo é de dois anos, com cobrança judicial exigida acima de R\$ 50 mil		

PERDAS DE CRÉDITO: EXEMPLO NUMÉRICO

Cia. Alfa vendeu estoque em DEZ/15 por R\$ 960 mil para a Cia. Beta (sem garantia), com pg. em 24 parcelas mensais de R\$ 40 mil. Veja os pagamentos:

- JAN, FEV, MAR e ABR/16 – pg. normal, na data do vencimento.
- MAI/16 – Prestação não quitada.
- JUN/16 – Prestação não quitada. Declarado vencimento antecipado.

Saldo devedor em JUN/16 → R\$ 800 mil.

A despesa não poderá ser deduzida em JUN/16, mesmo que a empresa reconheça despesa em contrapartida com perda estimada de crédito (antiga PDD/PCLD).

Vamos ver variações deste exemplo...

CASO 1: PROCESSO JUDICIAL (SEM RECEBIMENTO)

- **JUN/16** - Declarado vencimento antecipado.
- **NOV/16** - Procedimento Judicial contra a devedora.
- **JUN/17** - Dedução da perda de crédito como despesa.

Débito: Perda de Crédito (Resultado)	800.000
Crédito: PDD (Perda Estimada, Redutora Ativo)	
A despesa será DEDUTÍVEL nas bases de IR+CSLL	

- **JUN/21** – Sem ter recebido o crédito, a Cia. Alfa poderá baixar o ativo e desistir da cobrança judicial.

Débito: PDD (Perda Estimada, Redutora Ativo)	800.000
Crédito: Contas a Receber	

E se desistir da cobrança antes de completar 5 anos?

CASO 2: ACORDO JUDICIAL PARA RECEBIMENTO PARCIAL

- **JUN/16** -Declarado vencimento antecipado.
- **NOV/16** -Manifestação Judicial contra a devedora.
- **JUN/17** - Dedução da perda de crédito como despesa.

Débito: Perda de Crédito (Resultado)	800.000
Crédito: PDD (Perda Estimada, Redutora Ativo)	

A despesa será DEDUTÍVEL nas bases de IR+CSLL

- **DEZ/17** – Acordo feito para recebimento de 75% do saldo (R\$ 600 mil), com perdão de R\$ 200 mil. Com isso, o processo judicial será encerrado.

Débito: PDD (Perda Estimada, Redutora Ativo)	200.000
Crédito: Contas a Receber	

Será adicionado o valor de R\$ 600 mil nas bases de IR+CSLL

E se o acordo fosse feito antes de JUN/17?

ENCARGOS FINANCEIROS SOBRE ATRASO

A empresa poderá excluir os encargos financeiros a partir de 60 dias de atraso. Nas operações acima de R\$ 100 mil isso só será possível em caso de procedimento judicial contra o devedor (art. 11 da Lei nº 9.430/96).

Todavia, tal dispositivo fere a lógica contábil de registro de ativo, pois não faz sentido, teoricamente, uma empresa sem receber de um cliente por dois meses (60 dias) continuar registrando aumento no ativo, ainda que continue fazendo cobrança a seu cliente.

De qualquer modo, é a determinação legal, sendo necessário ficar atento a tal situação que pode dar muita dor de cabeça às empresas.

DEPRECIÇÃO DEDUTÍVEL – Lei 4.506/64 art. 57

§ 1º 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.

§ 6º Em qualquer hipótese, o montante acumulado, das cotas de depreciação não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem.

§ 15. Caso a quota de depreciação registrada na contabilidade do contribuinte seja menor do que aquela calculada com base na regra fiscal, a diferença poderá ser excluída do lucro líquido na apuração do lucro real, observando-se o disposto no § 6º.

•§ 16. Para fins do disposto no § 15, a partir do período de apuração em que o montante acumulado das quotas de depreciação computado na determinação do lucro real atingir o limite previsto no § 6º, o valor da depreciação, registrado na escrituração comercial, deverá ser adicionado ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real.”

DEPRECIACÃO DEDUTÍVEL

- Empresa poderá reconhecer a TAXA (%) que entender ser adequada como despesa de depreciação. Para fins fiscais, o valor será ajustado, conforme a IN RFB nº 1.700/17. A exclusão fica autorizada no art. 40 da Lei.

43

PRAZOS E TAXAS FISCAIS – IN RFB nº 1.700/17

BENS	PRAZO	TX.ANUAL
Veículos de Passageiros	4 anos	25%
Veículos de carga	5 anos	20%
Motociclos e Tratores	4 anos	25%
Computadores e periféricos	5 anos	20%
Máquinas e equipamentos	10 anos	10%
Móveis e utensílios	10 anos	10%
Instalações	5 anos	20%
Edifícios e benfeitorias	25 anos	4%

44

EXEMPLO NUMÉRICO 1: PRAZOS DIFERENTES

A Cia Z compra um ônibus em X1 por R\$ 500, com cinco anos de uso e valor residual estimado de R\$ 50. A IN RFB nº 1.700/17 permite a depreciação fiscal em 4 anos.

X1, X2,
X3 e X4:

DEB: DESPESA DEPRECIACÃO (1) – Dedutível	
CRED: DEPREC. ACUMULADA	125 (500 / 4 anos)
DEB: DEPREC. ACUMULADA	(Dif. 125 – 90)
CRED: DESP. DEPRECIACÃO (2)	35 - Exclusão

Em X5:

DEB: DESPESA DEPRECIACÃO (2) - Adição	
CRED: DEPREC. ACUMULADA	90 (450 / 5 anos)

Na
Venda:

DEB: PERDA DE CAPITAL (2)	50 - Adição
DEB: DEPREC. ACUMULADA	450
CRED: VEÍCULOS	500
DEB: CAIXA	
CRED: GANHO DE CAPITAL (1) – 50 (?) Tributável	

45

EX 2: MUDANÇA DE PRAZO DE USO

A Cia Z compra um veículo de passageiros por **R\$ 4.000** em JAN/15. Expectativa de uso em **5 anos** e valor residual estimado de **R\$ 500**.

A depreciação contábil anual será **R\$ 700**. A IN RFB nº 1.700/17 aceita **R\$ 1.000**. A Cia. Z fez depreciação até 2016, com exclusão de R\$ **R\$ 300** em cada um dos dois anos, totalizando **R\$ 600**.

Em JAN/17, revisa o prazo de vida útil p/ **4 anos e meio**, com o valor residual passando para **R\$ 400**. Perceba que o saldo atual do Veículo monta **R\$ 2.600** ($4.000 - 700 - 700$).

A depreciação anual será **R\$ 880** em 2017 e 2018, gerando uma exclusão de 120 nos dois anos. **Total EXCLUSÃO = 840**.

Em 2019, a depreciação será **R\$ 440** (seis meses). Admita a venda por **R\$ 400**. Os dois valores serão **ADICIONADOS**.

IPE.C.RJ

46

DEPRECIÇÃO DEDUTÍVEL

- A Lei 12.973/14 não faz menção ao valor residual, mas não deve ser problema considerá-lo nos ajustes a serem feitos.
- Não será dedutível depreciação de bens objeto de operações de arrendamento mercantil financeiro e em outras situações... (AVJ, Juros Capitalizados, AVP...).

IPE.C.RJ

47

DEPRECIÇÃO ACELERADA p/ USO

Lei nº 3.470, de 1958, art. 69 :

Em relação aos bens móveis, poderão ser adotados, em função do número de horas diárias de operação, 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.

Parágrafo único. O encargo de que trata este artigo **será registrado na escrituração**

SEM registro contábil, NÃO existirá mais tal depreciação acelerada.

IPE.C.RJ

48

DEPRECIACÃO ACELERADA p/ USO

A Indústria Gama comprou uma Máquina em JAN/15 por R\$ 1.000. Seu prazo de vida útil foi estimado em 8 anos, sem valor residual. A depreciação no ano foi R\$ 125. Utiliza o bem em 2 turnos.

E aí, o que acontece?

- (A) Despesa será dedutível integralmente.
 (B) Será feita uma **Adição** de R\$ 25.
 (C) Poderá ser feita **Exclusão** de R\$ 25

IPE.C.RJ

49

DEPRECIACÃO BENS USADOS

A Lei **nº 12.973/14** não faz qualquer menção a depreciação dos bens usados. Mas, teoricamente, continua valendo o disposto no art. 311 do RIR/99:

O prazo de vida útil admissível para fins de depreciação de bem adquirido usado é o maior dentre os seguintes:

- Metade do prazo de vida útil admissível para o bem adquirido novo;
- Restante da vida útil do bem, considerada esta em relação à primeira instalação ou utilização desse bem.

IPE.C.RJ

50

IMPAIRMENT TEST

Art. 32. O contribuinte poderá reconhecer na apuração do lucro real somente os valores contabilizados como redução ao valor recuperável de ativos que não tenham sido objeto de reversão, quando ocorrer a **alienação** ou **baixa** do bem correspondente.

- Um Imobilizado, que sofra redução devido a provisão p/ impairment terá depreciação menor e só poderia deduzir (excluir) tal provisão quando vender ou baixar o bem.

Tal situação, contudo, tende a ser rara.

IPE.C.RJ

51

EXEMPLO NUMÉRICO

Uma empresa tributada pelo lucro real tem LAIR (todo operacional) de R\$ 380 mil. Neste resultado estão incluídas as seguintes despesas com doações:

- Para Associação de Empregados de R\$ 10 mil.
- Para Instituto Pesquisa Tudo (criado por LF) de R\$ 10 mil.
- Para Escola Municipal de Paracambi-RJ de R\$ 3.800.

DOAÇÃO PARA INSTITUTO DE PESQUISA	
LAIR	380.000
(+) DOAÇÃO INSTITUTO PESQUISA	10.000
(+) DOAÇÃO ASSOC. EMPREGADOS	10.000
BASE PARA CALCULAR % DEDUTÍVEL	400.000
. Parcela Dedutível - 1,5%	6.000
. Parcela Não Dedutível (Diferença)	4.000

EX. NUMÉRICO: CÁLCULO DE IR+CSLL

- LUCRO ANTES DE IR 380.000
 - (+) ADIÇÕES 10.000
 - Doação para Assoc. Empregados 2.200
 - Doação para Instituto Pesquisa 4.000
 - Doação para Escola Municipal 3.800
 - LUCRO FISCAL 390.000
- CSLL (9%) = 35.100
- IR (15%) = 58.500
- IR (10%) = 15.000
- IR TOTAL = 73.500

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO

A legislação tributária permite dedução do crédito/pg. de JCP nas bases de IR+CSLL, em substituição ao pg. de dividendos., mas com limitação...

Não há JCP adicionado nas bases de IR+CSLL. Ou todo valor pago de JCP é dedutível ou é OUTRA VERBA.

A	(Capital+Res.Cap+Res.Lucros-Ações em Tes.-Prej.Acum) x TJLP	A	Dos dois, o Menor				
B	<table border="1"> <tr> <td>B1</td> <td>LUCRO ANTES DO IR x 50%</td> <td rowspan="2">Dos dois, o maior</td> </tr> <tr> <td>B2</td> <td>(RES. LUCROS - PREJ. ACUMULADOS) x 50%</td> </tr> </table>	B1		LUCRO ANTES DO IR x 50%	Dos dois, o maior	B2	(RES. LUCROS - PREJ. ACUMULADOS) x 50%
B1	LUCRO ANTES DO IR x 50%	Dos dois, o maior					
B2	(RES. LUCROS - PREJ. ACUMULADOS) x 50%						

O JCP poderá ser excluído nas bases de IR+CSLL?

57

DESPESAS FINANCEIRAS DE BENS EM CONSTRUÇÃO

Juros oriundos de financiamentos de bens em construção podem ser classificados na contabilidade como imobilizado, mas excluídos para fins de IR e CSLL. Contudo, devem ser adicionados por ocasião da Depreciação, Amortização ou Baixa.

IPE.C.RJ

58

Considere a Cia. Q, que compre um terreno por R\$ 1.000 em JAN/15 e contrate uma empresa para construir uma filial, pagando R\$ 1.000, obtido mediante financiamento bancário, com carência no pagamento de principal, com cobrança de juros de 10% ao ano. A filial será concluída na metade de DEZ/15 e a inauguração prevista para JAN/16.

O prazo de vida útil estimado da parte construída será 25 anos, sem valor residual.

IPE.C.RJ

59

REGISTROS CONTÁBEIS EM 2015:

Compra: DEB: Terrenos
 CRED: Caixa 1.000

Construção: DEB: Edificações
 CRED: Financiamento a Pagar 1.000

Juros Pagos: DEB: Edificações
 CRED: Caixa 100 **Exclusão**

REGISTRO CONTÁBIL EM 2016...ATÉ 2040.

DEB: DESPESA DE DEPRECIÇÃO
CRED: DEPRECIÇÃO ACUMULADA 44

A PARCELA DE 4 (100 x 4%) SERÁ ADICIONADA.

IPE.C.RJ

60

PREJUÍZOS NÃO OPERACIONAIS

Art. 43. Os prejuízos decorrentes da alienação de bens e direitos do ativo imobilizado, investimento e intangível, ainda que reclassificados p/ o ativo circulante c/ intenção de venda, poderão ser compensados, nos períodos de apuração subsequentes ao de sua apuração, somente com lucros de mesma natureza, observado o limite de 30% previsto na legislação para compensação de prejuízos fiscais.

Mantida regra anterior, valendo somente para IR e não para CSLL.

IPE.C.RJ

61

Uma empresa tem um terreno registrado por 100 e vende por 80 em 2015, c/ prejuízo de 20. **Três situações em 2015:**

Se o lucro operacional for maior que R\$ 20, não há qualquer ajuste nem controle a fazer. Basta calcular o IR normalmente.

Se o lucro operacional for menor que R\$ 20, o prejuízo total será tratado na Parte B como NÃO OPERACIONAL.

Se o resultado operacional for negativo, cada prejuízo será controlado em ficha específica na Parte B.

Para compensar o Prejuízo Não Operacional, a empresa deverá ter Lucros com a Atividade Não Operacional. Sem limitação da compensação em 30%.

IPE.C.RJ

62

INCENTIVOS FISCAIS

O legislador entendeu que deveria permitir às empresas tributadas pelo lucro real a destinação de recursos para áreas e atividades incentivadas, reduzindo, assim, o IR devido. Trata-se de percentual pequeno, mas relevante do lucro tributável apurado.

Existem os seguintes tipos específicos:

- . Incentivos Diretos (redução direta no IR Devido).
- . Incentivo Tecnológico (Lei do Bem).
- . Subvenção para Investimento.
- . Lucro da Exploração.

Vamos entender cada um deles...

IPE.C.RJ

63

PAT – PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO AO TRABALHADOR

- Despesa com alimentação dos empregados é dedutível, independentemente de registro no PAT.
- Além da dedutibilidade, empresa pode utilizar até **15%** da despesa para reduzir diretamente o IR, limitado a **4%** do IR devido (alíq. básica de 15%). Então, na essência, as empresas poderão deduzir, no máximo, **49%** da despesa de alimentação (**34%** dedutibilidade + **15%** incentivo).
- Incentivo que for limitado a **4%** do IR Devido poderá ser aproveitado em até dois anos.
- Pode ser vale-refeição e vale-alimentação.
- Pode ser estendido a temporários e a empregados demitidos (por até seis meses após demissão).

IPECC RJ

64

INCENTIVOS FISCAIS: REDUÇÃO DIRETA

Suponha que a Cia. Coelho tenha um gasto (despesa) com refeição fornecida aos seus empregados de R\$ 180 mil anualmente, entre os anos de 2013 a 2016. O **valor incentivado** permitido em lei é de 15% da despesa, **R\$ 27 mil**.

Os resultados apresentados nos 4 anos foram os seguintes:

- 2013 - Lucro Real de R\$ 2,8 milhões
- 2014 – Lucro Real de R\$ 3,2 milhões
- 2015 – Lucro Real de R\$ 4,8 milhões
- 2016 – Lucro Real de R\$ 6 milhões

Veja a tabela no próximo SLIDE com o cálculo completo.

IPECC RJ

65

INCENTIVOS FISCAIS: REDUÇÃO DIRETA**CÁLCULO DO IR COM USO DO INCENTIVO FISCAL p/ PAT**

Cia COELHO	2013	2014	2015	2016
LUCRO REAL	2.800.000	3.200.000	4.800.000	6.000.000
IR - 15%	420.000	480.000	720.000	900.000
IR - 10%	256.000	296.000	456.000	576.000
(-) Incentivo Fiscal - PAT	(16.800) *2	(19.200) *2	(28.800) *2	(34.800) *2
IR Total Devido	659.200	756.800	1.147.200	1.441.200
Valor Incentivado PAT *1	27.000	27.000	27.000	27.000
Valor Utilizado como Incentivo	16.800	19.200	28.800	34.800 *3
Excesso mês (utilizado/aproveitado)	10.200 *4	7.800	-1.800	-7.800

*1 – Valor incentivado representando 15% da despesa de R\$ 180 mil.

*2 – Incentivo Fiscal limitado a 4% do IR devido (15%).

*3 – A soma do valor incentivado em 2016 (27.000) + excesso de 2014 de 7.800, dá a dedução de 34.800.

*4 – Do excesso de 2013, a Cia. Coelho utilizou 1.800 em 2015 e perdeu 8.400, bx. na parte B em 2016.

IPECC RJ

66

CULTURAL - ROUANET

Patrocínios e doações são incentivados via Lei Rouanet (Lei nº 8.313/91), da seguinte forma:

TIPO	DEDUÇÃO	VALOR	LIMITE GERAL
INCENTIVO	COMO DESPESA	INCENTIVADO	
TRADICIONAL Art. 25 e 26	SIM	30% do Patrocínio 40% da Doação	Limite de 4% do IR (alíq.de 15%)
ESPECÍFICO Art. 18	NÃO	100% da doação ou Patrocínio	

Portanto, um patrocínio de Escola de Samba ou show da MPB poderá representar a seguinte posição para a empresa:

- 64% de renúncia fiscal (34% dedução + 30% do IF).
- 36% de recursos próprios.

IPEC/RJ

67

CULTURAL - AUDIOVISUAL

Há diversos incentivos da atividade audiovisual (Lei nº 8.685/93 e MP nº 2.228/01). O limite global é conjunto com a Cultura (4% do IR Devido, alíquota básica).

O limite tradicional (art. 1º) da Lei do Audiovisual tem as seguintes características:

- Valor das cotas adquiridas registradas no ANC – Investimentos.
- Limite de dedução direta de 3% do IR Devido (alíq. de 15%).
- Exclusão permitida na base do IR.
- Redução de até 125% do valor investido.

IPEC/RJ

68

DOAÇÕES INCENTIVADAS

A empresa faz a doação, ela é **INDEDUTÍVEL** nas bases de IR+CSLL.

Todo o valor doado é **INCENTIVADO**, com limite de 1% do IR devido (alíq. básica).

São cinco áreas com a mesma característica:

- ✓ PRONON e PRONAS.
- ✓ FIA e FNI
- ✓ PRÁTICAS DESPORTIVAS (patrocínio ou doação).

A redução total do IR (alíquota básica) é de 5%, sendo 1% para cada incentivo.

IPEC/RJ

69

PROGRAMA EMPRESA CIDADÃ

Dedução integral permitida pela Lei nº 11.770/08 em relação aos pagamentos referentes a:

- Extensão da Licença-maternidade em + 2 meses.
- Extensão da Licença-paternidade em + 15 dias.

A despesa será Indedutível nas bases do IR+CSLL, mas o valor será reduzido integralmente, limitado ao IR total devido no período. Eventual excesso poderá ser aproveitado em período de apuração posterior.

Há exigências burocráticas para as empresas beneficiárias. Por exemplo, não podem estar inscritas no CADIN.

IPEC.RJ

70

PROGRAMA EMPRESA CIDADÃ

Dedução integral permitida pela Lei nº 11.770/08 em relação aos pagamentos referentes a:

- Extensão da Licença-maternidade em + 2 meses.
- Extensão da Licença-paternidade em + 15 dias.

A despesa será Indedutível nas bases do IR+CSLL, mas o valor será reduzido integralmente, limitado ao IR total devido no período. Eventual excesso poderá ser aproveitado em período de apuração posterior.

Há exigências burocráticas para as empresas beneficiárias. Por exemplo, não podem estar inscritas no CADIN.

IPEC.RJ

71

LEI DO BEM

A Lei nº 11.196/05, (LEI DO BEM), traz benefícios tributários para grandes empresas. A empresa deve:

- Ser tributada pelo LUCRO REAL e ter lucro fiscal no período.
- Estar com suas obrigações fiscais em dia.
- Investir em Pesquisa e Desenvolvimento (?)

Considera-se inovação tecnológica a concepção de novo produto ou processo de fabricação, bem como a agregação de novas funcionalidades ou características ao produto ou processo que implique melhorias incrementais e efetivo ganho de qualidade ou produtividade, resultando maior competitividade no mercado.

IPEC.RJ

72

LEI DO BEM

- A despesa é dedutível nas bases do IR e CSLL.
- Depreciação de máquinas e equipamentos tem dedutibilidade integral, na aquisição.
- Amortização de bens intangíveis vinculados a pesquisa e desenvolvimento tem dedução integral, no gasto.
- Além da dedutibilidade, há possibilidade de exclusão de 60% (chegando a 80%) da base de cálculo de IR+CSLL.

IPEC/RJ

73

MUITO OBRIGADO!

Paulo Henrique Pêgas

Profissional com 32 anos de atuação profissional na área contábil/tributária. Professor do IPEC/RJ, IBMEC, Fipecafi-SP e outras instituições. Autor dos Livros Manual de Contabilidade Tributária (9. ed., Editora Atlas) e PIS e COFINS (5. ed.) e Contabilidade Tributária p/ Provas e Concursos, (Freitas Bastos), além do livro **REFORMA TRIBUTÁRIA JÁ!**, publicado pela Editora CRV em ABR/17.

phpegas@uol.com.br

www.ipecrj.com.br

Na página eletrônica do IPEC você poderá ler:

1. Apresentação completa sobre REFORMA TRIBUTÁRIA (Palestrão).
2. Tributação sobre Lucro e Receita no Brasil: Verdades e Mentiras.
3. 50 Maiores Empresas do Brasil tem Metade do PL em Litígios Tributários.
4. Lei nº 12.973/14: PERGUNTAS E RESPOSTAS.
5. Comentários sobre a PEC da Reforma Tributária.
6. Outros artigos, trabalhos e entrevistas...

Acesse o CANAL DO PÊGAS no Youtube. Vídeos sobre:

- O Tema REFORMA TRIBUTÁRIA.
- O critério de rastreabilidade na integração contabilidade x fisco.
- Revisão de Tópicos dos Livros Manual e PIS e COFINS.
- O ICMS nas bases de PIS+COFINS: um Olhar Contábil.

74
