

ARQUIVO ATUALIZADO ATÉ 31/12/2011

001 O que constitui o lucro operacional?

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

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

Normativo: RIR/1999, art. 277.

002 O que se considera lucro bruto?

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

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

Normativo: RIR/1999, art. 278.

Receita Bruta e Receita Líquida

003 O que se entende por receita bruta de vendas e serviços?

A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o resultado auferido nas operações de conta alheia e o preço dos serviços prestados.

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

Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante e adicionados ao preço do bem ou serviço, e do qual o vendedor dos

bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário (IPI).

Da mesma forma, para que a apuração dos resultados não sofra distorções, não se computam, no custo de aquisição das mercadorias para revenda e das matérias-primas, os impostos não cumulativos que devam ser recuperados (IPI, ICMS).

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

Normativo: RIR/1999, art. 279;
IN SRF nº 51, de 1978; e
ADN CST nº 19, de 1981.

004 O que vem a ser receita líquida de vendas e serviços?

Receita líquida de vendas e serviços é a receita bruta diminuída:

- a) das devoluções e vendas canceladas;
- b) dos descontos concedidos incondicionalmente; e
- c) dos impostos e contribuições incidentes sobre vendas.

Normativo: RIR/1999, art. 280.

005 Qual o conceito de vendas canceladas?

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

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

Notas:

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

Normativo: IN SRF nº 51, de 1978.

006 O que são descontos incondicionais?

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

Normativo: IN SRF nº 51, de 1978.

007 Quais são os impostos incidentes sobre as vendas?

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

Incluem-se também como incidentes sobre vendas:

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

Notas:

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

Normativo: IN SRF nº 51, de 1978.

Custo

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

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

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

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

Notas:

- 1) Os gastos com desembaraço aduaneiro integram o custo de aquisição;
- 2) Não se incluem no custo de aquisição ou de produção os impostos recuperáveis mediante créditos na escrita fiscal.

Normativo: RIR/1999, arts. 289 e 290.

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

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

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

Normativo: RIR/1999, art. 290, parágrafo único; e
PN CST nº 70, de 1979.

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

Consideram-se, como integrantes do custo, as perdas e quebras razoáveis, de acordo com a natureza do bem e da atividade, ocorridas na fabricação, no transporte e no manuseio, e as quebras e perdas de estoque por deterioração, obsolescência ou pela ocorrência de riscos não cobertos por seguros, desde que comprovadas por laudos ou certificados emitidos por autoridade competente (autoridade sanitária ou de segurança, corpo de bombeiros, autoridade fiscal etc.) que especifiquem e identifiquem as quantidades destruídas ou inutilizadas e as razões da providência.

Notas:

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

Normativo: RIR/1999, art. 291.

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

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

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

- a) pessoas jurídicas que adotarem apuração trimestral: deverão fazer o levantamento e a avaliação em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro;
- b) pessoas jurídicas que optarem pela apuração anual: farão o levantamento e a avaliação anualmente em 31 de dezembro.

Notas:

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

2) Na hipótese de suspensão ou redução do pagamento mensal, para fins de recolhimento com base na estimativa, é dada a opção à pessoa jurídica para que somente promova o levantamento e a avaliação de seus estoques, segundo a legislação específica, ao final de cada período anual,

em 31 de dezembro.

Normativo: RIR/1999, art. 292;
IN SRF nº 51, de 1995, art. 10, c/c IN SRF nº 93, de 1997, art. 12, § 4º;
e IN SRF nº 56, de 1992.

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

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

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

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

Normativo: RIR/1999, arts. 289, 294, § 1º, e 295.

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

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

- a) apoiado em valores originados da escrituração contábil (matéria-prima, mão-de-obra direta, custos gerais de fabricação);
- b) que permite determinação contábil, ao fim de cada mês, do valor dos estoques de matérias-

primas e outros materiais, produtos em elaboração e produtos acabados;

c) apoiado em livros auxiliares, fichas, folhas contínuas, ou mapas de apropriação ou rateio, tidos em boa guarda e de registros coincidentes com aqueles constantes da escrituração principal; e

d) que permite avaliar os estoques existentes na data de encerramento do período de apropriação de resultados segundo os custos efetivamente incorridos.

Normativo: RIR/1999, art. 294, § 2º.

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

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

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

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

Notas:

1) Os estoques de produtos agrícolas, animais e extrativos poderão ser avaliados pelos preços correntes de mercado, conforme as práticas usuais em cada tipo de atividade (RIR/1999, art. 297). Essa faculdade é aplicável aos produtores, comerciantes e industriais que lidam com esses produtos (PN CST nº 5, de 1986, subitem 3.3.1.2);

2) A contrapartida do aumento do ativo, em decorrência da atualização do valor dos estoques de produtos agrícolas, animais e extrativos

destinados à venda, tanto em virtude do registro no estoque de crias nascidas no período de apuração, como pela avaliação do estoque a preço de mercado, constitui receita operacional, que comporá a base de cálculo do imposto sobre a renda no período de apuração em que ocorrer a venda dos respectivos estoques. Nesse caso, a receita operacional constituirá exclusão do lucro líquido e deverá ser controlada na Parte B do Lalur. No período de apuração em que ocorrer a venda dos estoques atualizados, ela deverá ser adicionada ao lucro líquido para efeito de determinar o lucro real (IN SRF nº 257, de 2002, art. 16).

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

Normativo: RIR/1999, art. 296.

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

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

Normativo: PN CST nº 14, de 1981.

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

Não. Na avaliação dos estoques não serão admitidas:

- a) reduções globais de valores inventariados ou formação de reservas ou provisões para fazer face à sua desvalorização;
- b) deduções de valor por depreciações estimadas ou mediante provisões para oscilações de preços;
- e
- c) manutenção de estoques “básicos” ou “normais” a preços constantes ou nominais.

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

Normativo: RIR/1999, art. 298.

Despesas Operacionais

017 Qual o conceito de despesas operacionais?

São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, entendendo-se como necessárias as pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

Normativo: RIR/1999, art. 299; e
PN CST nº 32, de 1981.

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

Sim. Poderá ser deduzido, como despesa operacional, o custo de aquisição de bens do ativo imobilizado cujo prazo de vida útil não ultrapasse um ano ou de valor unitário não superior a R\$ 326,61 (valor vigente a partir de 1º/01/1996), desde que atinja a utilidade funcional individualmente (não empregados em conjunto).

Notas:

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

Normativo: RIR/1999, art. 301.

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

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

Normativo: IN SRF nº 122, de 1989.

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

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

Normativo: IN SRF nº 104, de 1987.

021 Podem ser considerados, como despesas operacionais, os dispêndios com viagens dos funcionários a serviço da empresa?

A pessoa jurídica poderá deduzir, na determinação do lucro real em cada período de apuração, independentemente de comprovação, os gastos de alimentação no local do desempenho da atividade, em viagem de seus empregados a seu serviço, desde que não excedentes ao valor de R\$ 16,57 (dezesesseis reais e cinquenta e sete centavos) por dia de viagem.

A viagem deverá ser comprovada por recibo de estabelecimento hoteleiro, ou bilhete de passagem quando não incluir qualquer pernoite, que mencione o nome do funcionário a serviço da pessoa jurídica.

O acima disposto não se aplica aos casos de gastos de viagem realizada por funcionários em função de transferência definitiva para outro estabelecimento da pessoa jurídica, nem com relação às despesas com alimentação de sócios, acionistas e diretores.

Normativo: Lei nº 9.249 de 1995, arts. 13, IV, e 30; e
Portaria MF nº 312, de 1995.

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

As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa, intrinsecamente relacionadas com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

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

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

Normativo: Lei nº 9.249, de 1995, art. 13;
RIR/1999, art. 299; e
PN CST nº 58, de 1977, subitem 4.1.

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

As despesas cujos pagamentos sejam efetuados a pessoa jurídica deverão ser comprovadas por Nota Fiscal ou Cupom emitidos por equipamentos ECF (Emissor de Cupom Fiscal), observados os seguintes requisitos em relação à pessoa jurídica compradora:

- a) identificação, mediante indicação do respectivo CNPJ;
- b) descrição dos bens ou serviços, objeto da operação;
- c) a data e o valor da operação.

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

Notas:

- 1) A Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 82, prevê a hipótese de que não será considerado, como comprovado, o gasto ou a despesa quando os documentos comprobatórios forem emitidos por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido considerada ou declarada inapta, não produzindo, tais documentos, quaisquer efeitos tributários em favor de terceiro, por caracterizar hipótese de inidoneidade;
- 2) Na hipótese do item anterior, a dedutibilidade será admitida quando o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovar a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou a utilização dos serviços.

Normativo: Lei nº 9.532, de 1997, arts. 61, § 1º, e 81, II.

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

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

- a) de qualquer provisão, com exceção apenas daquelas constituídas para: férias de empregados e 13º salário; reservas técnicas das companhias de seguro e de capitalização, das entidades de previdência privada e das operadoras de planos de assistência à saúde, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável; e para perdas de estoques, de que tratam os arts. 8º e 9º da Lei nº 10.753, de 2003, com a redação do art. 85 da Lei nº 10.833, de 2003.
- b) das contraprestações de arrendamento mercantil e do aluguel de bens móveis ou imóveis, exceto quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços;
- c) de despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis e imóveis, exceto se relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços (sobre o conceito de bem intrinsecamente relacionado com a produção ou comercialização dos bens e serviços, vide a IN SRF nº 11, de 1996, art. 25);
- d) das despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores;
- e) das contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros e planos de saúde e benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social, instituídos em favor de empregados e dirigentes da pessoa jurídica;
- f) de doações, exceto se efetuadas em favor: do Pronac (Lei nº 8.313, de 1991); de instituições de ensino e pesquisa cuja criação tenha sido autorizada por lei federal, sem finalidade lucrativa (limitada a 1,5% do lucro operacional, antes de computada a sua dedução e a citada na sequência); e de entidades civis sem fins lucrativos legalmente constituídas no Brasil que prestem serviços em benefício de empregados da pessoa jurídica doadora e

respectivos dependentes, ou em benefício da comunidade onde atuem (limitada a dois por cento do lucro operacional, antes de computada a sua dedução). Incluem-se, também, como dedutíveis, as doações efetuadas às Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscip), qualificadas segundo as normas estabelecidas na Lei nº 9.790, de 1999 (MP nº 2.158-35, de 2001, art. 59), e às Organizações Sociais (OS), qualificadas consoante os dispositivos da Lei nº 9.637, de 15 de maio de 1998, até o limite de dois por cento do lucro operacional, antes de computada a sua dedução (Lei nº 10.637, de 2002, art. 34); e

g) das despesas com brindes.

Notas:

- 1) A Lei nº 9.430, de 1996, arts. 9º e 14, revogou a possibilidade de dedução do valor da provisão constituída para créditos de liquidação duvidosa, passando a ser dedutíveis as efetivas perdas no recebimento dos créditos decorrentes da atividade da pessoa jurídica, observadas as condições previstas naqueles dispositivos;
- 2) A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) não mais é considerada como despesa dedutível, para fins da apuração do lucro real, devendo o respectivo valor ser adicionado ao lucro líquido (Lei nº 9.316, de 1996, art. 1º);
- 3) Somente serão admitidas como dedutíveis as despesas com alimentação quando esta for fornecida pela pessoa jurídica, indistintamente, a todos os seus empregados;
- 4) As despesas computadas no lucro líquido e consideradas indedutíveis pela lei fiscal deverão ser adicionadas para fins de apuração do lucro real do respectivo período de apuração.

Normativo: Lei nº 9.249, de 1995, art. 13; e
IN SRF nº 11, de 1996.

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

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

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

Assim, os bens da mesma natureza, embora individualmente de custo de aquisição abaixo do limite admitido, quando necessários em quantidade, em razão de sua utilização pela empresa, deverão ser registrados conjuntamente, sendo o encargo decorrente da diminuição de seu valor apurado em função do custo de aquisição correspondente ao valor total dos bens.

Veja ainda:	Bens de Pequeno Valor, Dedutibilidade: Pergunta 018 deste capítulo.
Normativo:	PN CST nº 20, de 1980.

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

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

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

Normativo: PN CST nº 20, de 1980, item 11.

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

Salvo disposições especiais, constituem inversão ou aplicação de capital os dispêndios relativos ao custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapassar um ano, ou cujo valor unitário de aquisição for superior a R\$ 326,61 (trezentos e vinte e seis reais e sessenta e um centavos).

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

Normativo: RIR/1999, art. 301, e § 2º.

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

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

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

Normativo: Lei nº 9.249 de 1995, art. 13, III;
RIR/1999, art. 346; e
IN SRF nº 11, de 1996, art. 25.

029

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

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

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

Normativo: RIR/1999, art. 346, § 1º;
PN CST nº 2, de 1984; e
PN CST nº 22, de 1987.

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

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

Deverá representar, pelo menos, mais doze meses de condições eficientes de operação.

031 As multas por infrações fiscais são dedutíveis na determinação do lucro real?

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

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

Normativo: RIR/1999, art. 344, § 5º.

032 O que deve ser entendido por multas fiscais?

Consideram-se multas fiscais aquelas impostas pela lei tributária.

Quando decorrentes de falta ou insuficiência de pagamento de tributo e não sejam de natureza compensatória, serão indedutíveis.

Normativo: PN CST nº 61, de 1979.

033 As multas não qualificadas como fiscais são dedutíveis?

Não. As multas decorrentes de infrações às normas de natureza não tributária, tais como as decorrentes de leis administrativas, penais, trabalhistas etc. (como, por exemplo, multas de trânsito, pesos e medidas, FGTS, INSS, CLT etc.), embora não se caracterizem como fiscais, são indedutíveis na determinação do lucro real, por não se enquadrarem no conceito de despesa operacional dedutível para fins do imposto de renda, e não atenderem ao disposto no art. 299 do **RIR/1999**, que condiciona a dedutibilidade das despesas a que elas sejam necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

Normativo: RIR/1999, arts. 299 e 344, § 5º; e
PN CST nº 61, de 1979, item 6.

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

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

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

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

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

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

Normativo: Lei nº 9.430, de 1996, art. 61; e
PN CST nº 61, de 1979, item 4.

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

As multas ou acréscimos moratórios, considerados de natureza compensatória (dedutíveis), são os que decorram do recolhimento do tributo fora dos prazos legais.

A título de exemplo, mencionam-se:

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

Normativo: Lei nº 9.430, de 1996, art. 61; e
PN CST nº 61, de 1979, subitem 4.7, “a”.

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

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

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

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

Normativo: PN CST nº 61, de 1979.

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

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

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

Como exemplos de multas punitivas, podemos citar:

- a) as multas de lançamento de ofício aplicadas sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, nos casos de falta de declaração, de declaração inexata ou de evidente intuito de fraude (RIR/1999, art. 957); e
- b) a aplicada à fonte pagadora obrigada a reter tributo ou contribuição, no caso de falta de retenção ou recolhimento, ou recolhimento após o prazo fixado, sem o acréscimo de multa moratória (Lei nº 10.426, de 2002, art. 9º, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

Normativo:	PN CST nº 61, de 1979.
-------------------	------------------------

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

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

Nesse caso, as multas a elas correspondentes são dedutíveis.

Como exemplo de multa dessa natureza cita-se a aplicada às pessoas jurídicas que deixarem de

fornecer aos beneficiários, no prazo legal, ou fornecerem com inexatidão, o Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte.

Normativo: PN CST nº 61, de 1979.

Receita de Exportação

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

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

Notas:

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

Normativo: Portaria MF nº 356, de 1988;
IN SRF nº 51, de 1978;
IN SRF nº 28, de 1994; e
ADN CST nº 19, de 1981.

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

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

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

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

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

Normativo: Portaria MF nº 356, de 1988.

042 O que vem a ser “prêmio sobre saque de exportação” e qual o seu tratamento?

“Prêmio sobre saque de exportação” é a importância que for liberada pelo banco interveniente na operação de câmbio, a favor do exportador, tendo por referência a diferença correspondente à desvalorização estimada do Real entre a data do fechamento do contrato de câmbio e a data da liquidação do saque, representando prêmio complementar à taxa cambial, nos casos de venda de câmbio para entrega futura.

Assim, considera-se “prêmio sobre saque de exportação” a parcela da remuneração paga ao exportador pelo banco interveniente nos contratos de câmbio que exceder o valor contratado.

O prêmio sobre saque de exportação constitui receita financeira, para fins de determinação do lucro real.

Normativo: Portaria MF nº 356, de 1988, item IV.

Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado

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

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

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

Notas:

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

Normativo: RIR/1999, art. 305.

044 Como deve ser fixada a taxa de depreciação?

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

A IN SRF nº 162, de 1998, estabelece que a quota de depreciação a ser registrada na escrituração da pessoa jurídica, como custo ou despesa operacional, será determinada com base nos prazos de vida útil e nas taxas de depreciação constantes dos seus Anexos I (bens relacionados na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM) e II (demais bens).

A IN SRF nº 130, de 1999, alterou o Anexo I da IN SRF nº 162, de 1998, para incluir, no referido Anexo, uma listagem de bens conforme referência na NCM, fixando, para esses bens, o prazo de vida útil e a taxa anual de depreciação.

Os prazos de vida útil admissíveis para fins de depreciação dos seguintes veículos automotores, adquiridos novos, foram fixados pela IN SRF nº 162, de 1998:

Bens	Taxa de depreciação	Prazo
Tratores	25% ao ano (Anexo I da IN SRF nº 162,	4 anos
Veículos automotores para transporte de 10 pessoas ou mais, incluído o motorista	25% ao ano (Anexo I da IN SRF nº 162, de 1998, Posição 8702)	4 anos
Veículos de passageiros e outros veículos automóveis principalmente concebidos para transporte de pessoas (exceto os da posição 8702), incluídos os veículos de uso misto e os automóveis de corrida	20% ao ano (Anexo I da IN SRF nº 162, de 1998, Posição 8703)	5 anos
Veículos automóveis para transporte de mercadoria	25% ao ano (Anexo I da IN SRF nº 162, de 1998, Posição 8704)	4 anos
Caminhões fora-de-estrada	25% ao ano (Anexo I da IN SRF nº 162, de 1998, usa a expressão Veículos Automóveis Especiais abrangendo os Caminhões fora-de-estrada - Posição 8705)	4 anos
Motociclos	25% ao ano (Anexo I da IN SRF nº 162,	4 anos

	de 1998, Posição 8711)	
--	------------------------	--

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

- a) o prazo de vida útil para fins de depreciação de computadores e periféricos (*hardware*), taxa de vinte por cento ao ano;
- b) o prazo mínimo admissível para amortização de custos e despesas de aquisição e desenvolvimento de logiciais (*software*), utilizados em processamento de dados, taxa de vinte por cento ao ano.

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

Normativo: RIR/1999, art. 310;
 IN SRF nº 4, de 1985;
 IN SRF nº 162, de 1998; e
 IN SRF nº 130, de 1999.

045 Como será calculada a depreciação de bens adquiridos usados?

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

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

Normativo: RIR/1999, art. 311.

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

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

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

A legislação do imposto sobre a renda leva em consideração, na fixação do prazo de vida útil admissível para cada espécie de bem, as condições normais ou médias de sua utilização.

Fica, todavia, assegurado ao contribuinte o direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação de seus bens, desde que faça prova dessa adequação sempre que adotar taxa superior à usualmente admitida, mediante laudo do Instituto Nacional de Tecnologia (INT) ou de outra entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica.

Normativo:	RIR/1999, art. 310, §§ 1º e 2º.
-------------------	---------------------------------

048 Quem poderá registrar o encargo da depreciação dos bens?

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

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

Notas:

- 1) Com a edição da Lei nº 11.941, de 2009, art. 37, que alterou o disposto no art. 187, IV, da Lei nº 6.404, de 1976, a designação “receitas e despesas não operacionais” foi substituída pela denominação “outras receitas e outras despesas”;
- 2) Não são admitidas quotas de depreciação, para fins da apuração do lucro real, de bens destinados à revenda ou que não estejam sendo utilizados na produção dos rendimentos.

Normativo: RIR/1999, art. 305, §§ 1º e 4º.

049 Quais bens podem ser depreciados?

Podem ser objeto de depreciação todos os bens físicos sujeitos a desgaste pelo uso, por causas naturais, ou obsolescência normal, inclusive edifícios e construções, e projetos florestais destinados à exploração dos respectivos frutos (para projetos florestais, vide PN CST nº 18, de 1979).

A partir de 1º/01/1996, somente será admitida, para fins de apuração do lucro real, a despesa de depreciação de bens móveis ou imóveis que estejam intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização de bens e serviços objeto da atividade empresarial.

Normativo: RIR/1999, arts. 305 e 307; e
PN CST nº 18, de 1979.

050 Quais bens não podem ser objeto de depreciação?

Não será admitida quota de depreciação relativamente a:

- a) terrenos, salvo em relação aos melhoramentos ou construções;
- b) prédios ou construções não alugados nem utilizados pela pessoa jurídica na produção dos seus rendimentos, ou destinados à revenda;
- c) bens que normalmente aumentam de valor com o tempo, como obras de arte e antiguidades; e

d) bens para os quais seja registrada quota de exaustão.

Normativo: RIR/1999, art. 307.

051 A partir de que momento poderá a depreciação ser imputada no resultado da pessoa jurídica?

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

Normativo: RIR/1999, art. 305, § 2º.

052 Um bem que se encontra no depósito aguardando sua instalação pode ser objeto de depreciação?

Não. O bem somente poderá ser depreciado depois de instalado, posto em serviço ou em condições de produzir.

Normativo: RIR/1999, art. 305, § 2º.

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

Não. Será admitida quota acima da usualmente utilizada desde que o contribuinte prove adequação das quotas adotadas em função da utilização do bem em condições adversas em determinado período, e não decorrente de simples “recuperação”, respeitados os limites mínimos de tempo e máximos de taxas, estabelecidos pela legislação fiscal.

Normativo: PN CST nº 79, de 1976.

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

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

Normativo: RIR/1999, art. 309, § 3º.

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

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

Normativo: RIR/1999, art. 310, § 3º.

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

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

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

Notas:

Somente os edifícios e construções alugados ou utilizados pela pessoa jurídica na produção dos seus rendimentos podem ser objeto de depreciação.

Normativo: PN CST nº 14, de 1972.

Depreciação Acelerada

057 Quais as espécies de depreciação acelerada existentes?

Há duas espécies de depreciação acelerada:

- a) a reconhecida e registrada contabilmente, relativa à depreciação acelerada dos bens móveis, resultante do desgaste pelo uso em regime de operação superior ao normal, calculada com base no número de horas diárias de operação (turnos de trabalho); e
- b) a relativa à depreciação acelerada incentivada, considerada como benefício fiscal e reconhecida, apenas, pela legislação tributária, para fins da apuração do lucro real, sendo registrada no

Lalur, sem qualquer lançamento contábil.

Normativo:	RIR/1999, arts. 312 e 313.
-------------------	----------------------------

058 Qual o critério para aplicação da depreciação acelerada contábil?

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

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

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

Normativo:	RIR/1999, art. 312.
-------------------	---------------------

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

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

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

Normativo: RIR/1999, art. 313, § 5º; e
PN CST nº 95, de 1975.

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

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

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

Notas:

- 1) Os hotéis e pousadas que adotarem, em relação aos bens móveis registrados em conta do ativo imobilizado, os coeficientes de depreciação acelerada contábil deverão comprovar o número de horas efetivas de utilização dos bens;
- 2) Na impossibilidade de comprovação do número de horas diárias de operação dos bens intrinsecamente relacionados com a atividade, a utilização dos coeficientes de aceleração poderá ser efetuada na proporção da taxa média mensal de ocupação da capacidade de hospedagem;
- 3) Para a utilização dos coeficientes, deve ser comprovada a taxa de ocupação de sua capacidade de hospedagem.

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

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

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

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

Depreciação Acelerada Incentivada

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

Bens utilizados na atividade rural:

Os bens do ativo imobilizado, exceto a terra nua, adquiridos por pessoa jurídica que explore a atividade rural, para uso nessa atividade, poderão ser depreciados integralmente no próprio ano da aquisição (MP nº 2.159-70, de 2001, art. 6º; e RIR/1999, art. 314).

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

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

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

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

Sem prejuízo do disposto anteriormente, a pessoa jurídica poderá, ainda, excluir, na determinação do lucro real, valor equivalente a cem por cento do dispêndio total de cada projeto concluído com sucesso na vigência da Lei nº 10.637, de 2002, que venha a ser transformado em depósito de patente até 31 de dezembro de 2005, devidamente registrado no Instituto Nacional de Propriedade Industrial (INPI), e, cumulativamente, em pelo menos uma das seguintes entidades de exame reconhecidas pelo Tratado de Cooperação sobre Patentes (Patent Cooperation Treaty - PCT): I – Departamento Europeu de Patentes (European Patent Office); II – Departamento Japonês de Patentes (Japan Patent Office); ou III – Departamento Norte-Americano de Patentes e Marcas (United States Patent and Trade Mark Office). Para convalidar a adequação dos dispêndios efetuados, com vistas ao gozo do benefício fiscal, os projetos de desenvolvimento de inovação tecnológica deverão ser encaminhados às agências credenciadas pelo Ministério da Ciência e Tecnologia (MCT) para análise e aprovação técnica, nos termos do disposto no § 5º do art. 4º da Lei nº 8.661, de 1993 (Lei nº 10.637, de 2002, art. 42, caput; e Lei nº 11.196, de 2005, art. 133, I, “d”).

O valor que servirá de base para a exclusão deverá ser controlado na Parte B do Lalur, por projeto, até que sejam satisfeitas as exigências previstas na Lei nº 10.637, de 2002, quando poderão ser excluídos na determinação do lucro real (Lei nº 10.637, de 2002, art. 40, § 1º).

Os valores registrados deverão, a qualquer tempo, ser comprovados por documentação idônea, que deverá estar à disposição da fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil (Lei nº 10.637, de 2002, art. 40, § 2º).

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

As pessoas jurídicas poderão deduzir a depreciação integral, no próprio ano da aquisição, de máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos, novos, destinados à utilização nas atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, para efeito de apuração do IRPJ e da CSLL (Lei nº 11.196, de 2005, art. 17, III, com a redação dada pela Lei nº 11.774, de 2008).

Bens adquiridos por empresas industriais fabricantes de veículos e de autopeças e por pessoas jurídicas fabricantes de bens de capital, entre 1º de maio de 2008 e 31 de dezembro de 2010:

Para efeito de apuração do imposto de renda, as empresas industriais fabricantes de veículos e de

autopeças e as pessoas jurídicas fabricantes de bens de capital terão direito à depreciação acelerada, calculada pela aplicação da taxa de depreciação usualmente admitida, multiplicada por quatro, sem prejuízo da depreciação normal das máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos, novos, relacionados em regulamento (Decreto nº 6.701, de 2008), adquiridos entre 1º de maio de 2008 e 31 de dezembro de 2010, destinados ao ativo imobilizado e empregados em processo industrial do adquirente.

A depreciação acelerada de que trata este item deverá ser calculada antes da aplicação dos coeficientes de depreciação acelerada previstos no art. 69 da Lei nº 3.470, de 1958 (Lei nº 11.774, de 2008, arts. 11 e 12).

Bens móveis integrantes do ativo imobilizado de pessoa jurídica que explore a atividade de hotelaria, adquiridos entre 4 de janeiro de 2008 e 31 de dezembro de 2010:

Para efeito de apuração da base de cálculo do imposto de renda, a pessoa jurídica que explore a atividade de hotelaria poderá utilizar depreciação acelerada incentivada de bens móveis integrantes do ativo imobilizado, adquiridos a partir da data da publicação da Medida Provisória nº 413, de 3 de janeiro de 2008, até 31 de dezembro de 2010, calculada pela aplicação da taxa de depreciação admitida pela legislação tributária, sem prejuízo da depreciação contábil (Lei nº 11.727, de 2008, art. 1º).

Empresas Concessionárias, Permissionárias e Autorizadas de Geração de Energia Elétrica

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

O disposto aplica-se somente aos bens novos adquiridos ou construídos a partir de 22 de novembro de 2005 até 31 de dezembro de 2013 (Lei nº 11.196, de 2005, art. 37, § 1º).

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

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

A partir do período de apuração em que for atingido o limite, o valor da depreciação registrado na escrituração contábil fiscal será adicionado ao lucro líquido, para efeito da determinação do lucro real, com a concomitante baixa na conta de controle do livro fiscal de apuração do lucro real (Lei nº 11.196, de 2005, art. 37, § 4º).

Empresas de Desenvolvimento ou Produção de Bens e Serviços de Informática e Automação:

As empresas de desenvolvimento ou produção de bens e serviços de informática e automação que investirem em atividades de pesquisa e desenvolvimento em tecnologia da informação poderão fazer jus ao benefício da depreciação acelerada, calculada pela aplicação da taxa de depreciação usualmente admitida, multiplicada por dois, sem prejuízo da depreciação normal das máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos novos destinados ao uso na produção industrial, incorporados ao ativo fixo e utilizados no processo de produção (Lei nº 8.191, de 1991, art. 2º, Lei nº 8.248, de 1991, art. 4º, e Lei nº 10.176, de 2001, art. 1º).

Para fazer jus ao benefício, as empresas deverão atender às condições estabelecidas no art. 11 e parágrafos da Lei nº 8.248, de 1991, com redação dada pelas Leis nºs 10.176, de 2001, 10.664, de 2003, 11.077, de 2004, e 12.249, de 2010.

O benefício fiscal não pode ser usufruído cumulativamente com outro idêntico, salvo quando expressamente autorizado em lei (Lei nº 8.191, de 1991, art. 5º).

Notas:

A pessoa jurídica não poderá utilizar-se da depreciação acelerada de que trata a Lei nº 8.661, de 1993, e a Lei nº 11.196, de 2005, art. 17, III, com a redação dada pela Lei nº 11.774, de 2008, em relação ao mesmo ativo, cujo saldo ainda não depreciado será excluído para determinação do lucro real no período de apuração em que concluída a utilização de instalações fixas, aparelhos, máquinas e equipamentos, destinados a projetos de pesquisa e desenvolvimentos tecnológicos e desenvolvimento de inovação tecnológica de produtos, de que tratam os arts. 39, 40, 42 e 43 da Lei nº 10.637, de 2002, e o art. 20 da Lei nº 11.196, de 2005.

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

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

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

Notas:

- 1) As empresas que exerçam, simultaneamente, atividades comerciais e industriais poderão utilizar o benefício em relação aos bens destinados exclusivamente à atividade industrial;
- 2) Salvo autorização expressa em lei, o benefício fiscal de depreciação acelerada incentivada não poderá ser usufruído cumulativamente com outros idênticos, exceto o da depreciação acelerada em função dos turnos de trabalho.

Veja ainda:	Formas de depreciação acelerada incentivada: Pergunta 062 deste capítulo.
Normativo:	RIR/1999, art. 313.

Amortização

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

A amortização de direitos, bens, custos e despesas consiste na “recuperação contábil” do capital aplicado na aquisição de direitos cuja existência ou exercício tenha duração limitada, ou de bens cuja utilização pelo contribuinte tenha o prazo limitado por lei ou contrato, e dos custos, encargos ou despesas, registrados no ativo diferido, que contribuirão para a formação do resultado de mais de um período de apuração.

Notas:

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

065 Como é efetuada essa “recuperação contábil” do capital empregado?

Essa “recuperação contábil” do capital empregado é feita mediante o uso da faculdade, estabelecida pela legislação, de se computar, em cada período de apuração, como custo ou despesa operacional, o encargo de amortização, com a utilização de percentual que traduza a recuperação do capital aplicado ou dos recursos aplicados em despesas que contribuam para a formação do resultado de mais de um período de apuração.

Normativo: RIR/1999, art. 324.

066 Como será fixada a quota de amortização?

Período de apuração anual: a quota de amortização, dedutível em cada período de apuração, será determinada pela aplicação da taxa anual de amortização sobre o valor original do capital aplicado ou das despesas registradas no ativo diferido.

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

Notas:

- 1) Com a edição da Lei nº 11.941, de 2009, art. 37, que alterou o disposto no art. 178, § 1º, da Lei nº 6.404, de 1976, o subgrupo do ativo diferido foi inserido no grupo do ativo não circulante, sendo substituído pelo subgrupo do intangível;
- 2) A taxa anual de amortização será fixada tendo em vista o número de anos restantes de existência do direito e o número de períodos de apuração em que deverão ser usufruídos os benefícios decorrentes das despesas registradas no ativo diferido.

Normativo: Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 1º; e
RIR/1999, arts. 326 e 327.

067 Quais direitos ou bens poderão ser objeto de amortização?

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

- a) patentes de invenção, fórmulas e processos de fabricação, direitos autorais, licenças, autorizações ou concessões;

- b) 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;
- c) custo de aquisição, prorrogação ou modificação de contratos e direitos de qualquer natureza, inclusive de exploração de fundo de comércio;
- d) custo das construções ou benfeitorias em bens locados ou arrendados, ou em bens de terceiros, quando não houver direito ao recebimento de seu valor; e
- e) o valor dos direitos contratuais de exploração de florestas por prazo determinado, na forma do art. 328 do **RIR/1999**.

Normativo: RIR/1999, arts. 325, I, e 328.

068 Quais custos e despesas poderão ser objeto de amortização?

Poderão ser objeto de amortização os custos, encargos ou despesas registrados no ativo diferido que contribuirão para a formação do resultado de mais de um período de apuração, tais como:

- a) a partir do início das operações, as despesas de organização pré-operacionais ou pré-industriais;
- b) as despesas com pesquisas científicas ou tecnológicas, inclusive com experimentação para criação ou aperfeiçoamento de produtos, processos, fórmulas e técnicas de produção, administração ou venda, se o contribuinte optar pela sua capitalização;
- c) as despesas com prospecção e cubagem de jazidas ou depósitos, realizadas por concessionárias de pesquisa ou lavra de minérios, sob a orientação técnica de engenheiro de minas, se o contribuinte optar pela sua capitalização;
- d) a partir da exploração da jazida ou mina, ou do início das atividades das novas instalações, os custos e as despesas de desenvolvimento de jazidas e minas ou de expansão de atividades industriais, classificados como ativo diferido até o término da construção ou da preparação para exploração;
- e) a partir do momento em que for iniciada a operação ou atingida a plena utilização das

instalações, a parte dos custos, encargos e despesas operacionais registrados como ativo diferido durante o período em que a empresa, na fase inicial da operação, utilizou apenas parcialmente o seu equipamento ou as suas instalações;

f) os juros durante o período de construção e pré-operação registrados no ativo diferido (inclusive os de empréstimos contraídos para financiar a aquisição ou construção de bens do ativo imobilizado, incorridos durante as fases de construção e pré-operacional);

g) os juros pagos ou creditados aos acionistas durante o período que anteceder o início das operações sociais ou de implantação do empreendimento inicial, registrados no ativo diferido; e

h) os custos, despesas e outros encargos com a reestruturação, reorganização ou modernização da empresa, registrados no ativo diferido.

Notas:

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

2) O prazo de amortização dos valores relativos aos itens de “a” até “e” não poderá ser inferior a cinco anos;

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

4) A partir de 1º/01/2003, as despesas operacionais relativas aos dispêndios com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica de produtos podem ser deduzidas contabilmente no período de apuração da realização dos dispêndios, isto é, não serão mais objeto de amortização, conforme exposto nesta pergunta;

5) A partir de 1º/01/2006, poderão usufruir a amortização acelerada, mediante dedução como custo ou despesa operacional, no período de apuração em que forem efetuados, os dispêndios relativos à aquisição de bens intangíveis, vinculados exclusivamente às atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, classificáveis no ativo diferido do beneficiário, para efeito de apuração do IRPJ.

Normativo: Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, III;
RIR/1999, arts. 324, 325, II, e 327;
Decreto nº 4.928, de 2003, art. 1º,
Lei nº 11.196, de 2005, art. 17, IV; e
Decreto nº 5.798, de 2006, art. 3º, V.

069 Há limites para a amortização?

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

Normativo: RIR/1999, art. 324, § 1º.

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

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

Normativo: RIR/1999, art. 324, § 3º.

071 Qual a diferença entre depreciação e amortização?

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

072 Quais as espécies de amortização acelerada existentes?

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

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

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

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

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

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

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

Notas:

- 1) Com a edição da Lei nº 11.941, de 2009, art. 37, que alterou o disposto no art. 178, § 1º, da Lei nº 6.404, de 1976, o subgrupo do ativo diferido foi inserido no grupo do ativo não circulante, sendo substituído pelo subgrupo do intangível;
- 2) O montante acumulado das quotas de amortização não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem registrado contabilmente;
- 3) A amortização acelerada não se aplica em relação aos bens intangíveis adquiridos de terceiros ou desenvolvidos internamente na empresa, destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, os quais, por força da Lei nº 6.404, de 1976, art. 179, IV, devem ser classificados no ativo imobilizado.

Normativo: Lei nº 11.196, de 2005, arts. 17, IV, e 20; e
Lei nº 11.487, de 2007, art. 1º.

Exaustão

073 Em que consiste a exaustão, em termos contábeis?

Exaurir significa esgotar completamente.

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

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

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

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

075 Quando cabe o registro nas contas de exaustão?

A diminuição de valor dos elementos do ativo imobilizado será registrada periodicamente nas contas de exaustão, quando corresponder à perda do valor, decorrente da sua exploração, de direitos cujo objeto sejam recursos minerais ou florestais, ou bens aplicados nessa exploração.

Notas:

Sobre os procedimentos a serem observados no cálculo da quota anual de exaustão, consultar os arts. 330 e 334 do **RIR/1999**.

Normativo: Lei das S.A. - Lei nº 6.404, de 1976, art. 183, § 2º, “c”; e **RIR/1999**, arts 330 e 334.

076 Quais os elementos do ativo sujeitos à quota de exaustão?

Registra-se a quota de exaustão somente sobre o custo dos direitos à exploração (aproveitamento) mineral ou florestal registrados no ativo.

Notas:

O valor dos direitos contratuais de exploração de florestas por prazo determinado, na forma do art. 328 do **RIR/1999**, é objeto de amortização e não de exaustão.

Veja ainda: **Exaustão de recursos minerais:**
Perguntas 077 a 088 deste capítulo.
Exaustão de recursos florestais:
Perguntas 089 a 092 deste capítulo.

Normativo: **RIR/1999**, art. 328.

Exaustão de Recursos Minerais

077 Quais modalidades de exaustão podem ser utilizadas pelas empresas de mineração?

As empresas de mineração, relativamente às jazidas ou minas manifestadas ou concedidas, poderão, em cada período de apuração, deduzir, como custo ou encargo, quota de exaustão normal ou real, e/ou excluir do lucro líquido, na determinação do lucro real, quota de exaustão incentivada, nos termos da legislação específica.

A dedução da quota de exaustão incentivada não será aplicada em relação às jazidas cuja exploração tenha tido início a partir de 22/12/1987. O benefício é assegurado às empresas que, em 24/03/1970, eram detentoras, a qualquer título, de direitos de decreto de lavra e àquelas cujas jazidas tenham tido início de exploração a partir de 1º/01/1980, em relação à receita bruta auferida nos dez primeiros anos de exploração de cada jazida.

A exclusão poderá ser realizada em períodos de apuração subsequentes ao encerrado em 31/12/1988, desde que observado o mesmo limite global de vinte por cento da receita bruta auferida até o período de apuração encerrado em 31/12/1988.

É facultado à empresa de mineração excluir, em cada período de apuração, quota de exaustão superior ou inferior a vinte por cento da receita bruta do período, desde que a soma das deduções realizadas, até o período de apuração em causa, não ultrapasse vinte por cento da receita bruta auferida desde o início da exploração, a partir do período de apuração relativo ao exercício financeiro de 1971.

A exclusão poderá ser realizada em períodos de apuração subsequentes ao período inicial de dez anos, desde que observado o mesmo limite global de vinte por cento da receita bruta auferida nos dez primeiros anos de exploração.

Notas:

Não poderá ser objeto de exaustão a exploração de jazidas minerais inesgotáveis ou de exaurimento indeterminável, como as de água mineral.

Normativo: RIR/1999, arts. 330 e 331; e
PN CST nº 44, de 1977.

078 Como serão fixadas as quotas de exaustão de recursos minerais?

As quotas de exaustão de recursos minerais serão fixadas:

- a) a quota normal de exaustão, tendo em vista o volume de produção no período e sua relação com a possança conhecida da mina ou em função do prazo de concessão; e
- b) a quota de exaustão incentivada, pela diferença entre o valor resultante da aplicação do percentual de vinte por cento sobre a receita bruta e o valor da quota normal de exaustão, encontrada na forma do item “a” anterior.

Normativo: RIR/1999, arts. 330, § 2º, e 332.

079 Como se obtém o valor da receita bruta para efeito de cálculo da quota de exaustão incentivada de recursos minerais?

A receita bruta que servirá de base de cálculo da quota de exaustão incentivada corresponderá ao valor de faturamento dos minerais.

Normativo: RIR/1999, art. 331, § 1º.

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

Não. As atividades extrativas sob licenciamento (minerais destinados ao aproveitamento imediato e *in natura*) ou sob arrendamento não comportam nenhuma das formas de exaustão, em face de não

haver custo ativável de direitos minerais. Caberá, quando muito, a apropriação normal de quotas de amortização ou das despesas operacionais, conforme o caso.

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

As empresas de mineração deverão manter, em sua escrituração contábil, sob intitulação própria, subcontas distintas (separadas), referentes a cada jazida ou mina.

Esse controle individualizado também será estendido à quota de exaustão mineral com base no custo de aquisição (exaustão normal ou real).

A quota anual de exaustão incentivada poderá ser registrada e controlada na Parte B do Lalur, na qual deverão ser discriminados os valores que serviram de base para apuração desta, a saber: inicialmente, calcular vinte por cento da receita bruta; a seguir, como parcela redutora, indicar o valor da exaustão apropriada contabilmente (exaustão normal ou real) encontrando, assim, a diferença que representa o incentivo propriamente dito.

Normativo: RIR/1999, art. 331, § 6º.

082 Como será contabilizada a quota normal de exaustão?

A empresa de mineração apropriará, como custo ou encargo, a débito do resultado do período de apuração e a crédito da conta de exaustão acumulada, o valor da quota de exaustão com base no custo de obtenção ou aquisição dos direitos ao aproveitamento dos recursos minerais, proporcionalmente à redução da possança da mina.

083 Como proceder para o aproveitamento da quota de exaustão incentivada?

O incentivo utilizável será, na apuração do lucro real, registrado como exclusão do lucro líquido do período de apuração, na Parte A do Lalur.

As empresas que optarem por manter controle de exaustão incentivada na Parte B do Lalur deverão baixar do saldo dessa conta a parcela excluída na Parte A.

Normativo: RIR/1999, art. 331, § 6º.

084 Como deverá ser registrado, na contabilidade, o aproveitamento da exaustão incentivada?

A quota anual de exaustão incentivada, na parte em que exceder à quota de exaustão normal, será creditada à conta especial de reserva de lucros, que somente poderá ser utilizada para absorção de prejuízos ou incorporação ao capital social.

Normativo: RIR/1999, art. 333.

085 Qual o limite anual de aproveitamento da exaustão incentivada?

Sabendo-se que o valor do incentivo deve ser registrado na escrituração contábil a crédito da conta especial de reserva de lucros, tendo como contrapartida o lucro líquido, a exclusão a título de exaustão incentivada não poderá ter um valor maior que o lucro líquido do período de apuração respectivo.

086 Como recuperar a quota de exaustão incentivada quando esta não puder ser utilizada no período de apuração?

Por ser uma exaustão incentivada, a legislação faculta à empresa de mineração, relativamente às jazidas ou minas objeto de manifesto ou concessão, excluir do lucro líquido, para obtenção do lucro real, em cada período de apuração, quota de exaustão incentivada superior ou inferior a vinte por cento da receita bruta do período de apuração (diminuída do valor da quota de exaustão normal ou real apropriada contabilmente), desde que a soma das deduções realizadas até o período em causa não ultrapasse a vinte por cento da receita auferida desde o início da exploração, sempre condicionada à existência de lucro líquido no período de apuração.

Permite, ainda, que a dedução seja realizada em períodos de apuração subsequentes ao período inicial (dez anos), observado o mesmo limite global de vinte por cento da receita nos dez primeiros anos de exploração.

Normativo: RIR/1999, art. 332.

087 A utilização da exaustão incentivada não poderá ter como limite o lucro real em vez do lucro líquido do período de apuração?

Não, já que a quota de exaustão incentivada utilizável deverá ser registrada, na contabilidade, a crédito de conta especial de reserva de lucros, e isto só será possível quando existir lucro líquido no período de apuração, e até o limite deste.

A exaustão incentivada não poderá ser aproveitada no caso de prejuízo contábil, mesmo que subsista lucro real nesse período de apuração, por maior que este seja.

088 Como proceder para cálculo da exaustão incentivada no caso de existirem simultaneamente várias jazidas ou minas?

Se várias forem as jazidas ou minas que tenham contribuído com parcelas maiores ou menores na formação da receita bruta, o valor do incentivo corresponderá a vinte por cento da soma dessas receitas, menos a soma das quotas de exaustão real contabilizadas.

Atentar que, em qualquer caso, o limite da exaustão incentivada de cada jazida, individualmente considerada, não poderá ser ultrapassado.

Exaustão de Recursos Florestais

089 Qual a quota de exaustão aplicável aos recursos florestais?

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

Normativo: RIR/1999, art. 334.

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

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

Normativo: Lei nº 9.249, de 1995, art. 4º; e
RIR/1999, art. 334, § 1º.

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

Para o cálculo do valor da quota de exaustão florestal, será observado o seguinte critério:

- a) apurar-se-á, inicialmente, o percentual que o volume dos recursos florestais utilizados ou a quantidade de árvores extraídas, durante o período de apuração, representa em relação ao

volume ou à quantidade de árvores que, no início do período de apuração, compunham a floresta;

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

Normativo: RIR/1999, art. 334, § 2º.

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

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

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

Normativo: RIR/1999, art. 328 e 334, § 3º.

Apropriação de Quotas

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

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

Notas:

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

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

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

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

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

Exemplos:

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

Assim sendo, caberá ao contribuinte, em cada caso, atendendo à sua atividade específica, computar

esse encargo, adequadamente, como custo ou despesa operacional, arcando, por outro lado, com as possíveis consequências de uma classificação inadequada.

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

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

- a) a depreciação é calculada sobre ativo representado por empreendimento próprio da pessoa jurídica, do qual serão extraídos apenas os frutos. Nessa hipótese, o custo de aquisição ou formação (excluído o solo) é depreciado em tantos anos quantos forem os de produção dos frutos;
- b) a amortização é calculada sobre ativo representado por aquisição de direitos de exploração, por prazo determinado, sobre empreendimento de propriedade de terceiros. Nesse caso, o custo de aquisição desses direitos é amortizado ao longo do período de duração do contrato; e
- c) a exaustão é calculada sobre ativo representado por floresta própria. Nesse caso, o custo de aquisição ou formação (excluído o solo) será objeto de exaustão na medida e na proporção em que os recursos forem sendo exauridos. No caso de a floresta ou o vegetal plantado proporcionar à pessoa jurídica a possibilidade de um segundo ou mesmo um terceiro corte, o custo de aquisição ou de formação deverá ser recuperado através da exaustão calculada em função do volume extraído em cada período, confrontado com a produção total esperada, englobando os diversos cortes.

Provisões

097 Em que consistem as provisões?

Provisões são expectativas de obrigações ou de perdas de ativos resultantes da aplicação do

princípio contábil da Prudência. São efetuadas com o objetivo de apropriar, no resultado de um período de apuração, segundo o regime de competência, custos ou despesas que provável ou certamente ocorrerão no futuro.

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

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

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

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

Normativo: RIR/1999, art. 335.

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

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

- a) provisões constituídas para o pagamento de férias de empregados;
- b) provisões para o pagamento de décimo-terceiro salário;
- c) 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 em lei especial a elas aplicável; ed) provisões para perdas de estoques, de que tratam os arts. 8º e 9º da Lei nº 10.753, de 2003, com a redação do art. 85 da Lei nº 10.833, de 2003.

Veja ainda:	Provisão para pagamento de férias de empregados: Perguntas 103 a 107 deste capítulo. Provisão para pagamento de décimo-terceiro salário: Pergunta 108 deste capítulo.
Normativo:	Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, I; Medida Provisória nº 2.158-35/2001, art. 83; Lei nº 10.833, de 2003, art. 85; e RIR/99, arts. 335 a 338.

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

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

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

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

Veja ainda:	Provisão para créditos de liquidação duvidosa: Pergunta 102 deste capítulo.
--------------------	---

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

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

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

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

Veja ainda:	Perdas no recebimento de créditos: Perguntas 120 a 127 deste capítulo.
Normativo:	Lei nº 9.430 de 1996, art. 10.

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

O limite para constituição da provisão para pagamento de remuneração correspondente a férias de empregados será determinado com base na remuneração mensal do empregado e no número de dias de férias a que já tiver direito na época do encerramento do período de apuração. A faculdade de constituir essa provisão contempla a inclusão dos gastos já incorridos com a remuneração de férias proporcionais e dos encargos sociais incidentes sobre os valores que forem objeto de provisão, cujo ônus caiba à empresa.

Normativo: Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, I;
RIR/1999, art. 337; e
PN CST nº 7, de 1980.

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

Essa contagem será efetuada da seguinte forma:

- a) por períodos completos - após doze meses de vigência do contrato de trabalho, o empregado terá direito a férias na seguinte proporção:

até 5 faltas no período aquisitivo, 30 dias corridos;

de 6 a 14 faltas, 24 dias corridos;

de 15 a 23 faltas, 18 dias corridos;

de 24 a 32 faltas, 12 dias corridos; e

mais de 32 faltas, o empregado perde o direito a férias.

- b) por períodos incompletos - relativamente aos períodos inferiores a doze meses de serviço, tomar-se-ão por base férias na proporção de 1/12 (um doze avos) de trinta dias por mês de serviço ou fração superior a quatorze dias, na data de apuração do balanço ou resultado (ou seja, 2,5 dias por mês ou fração superior a quatorze dias).

Notas:

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

Normativo: CLT - Decreto-Lei nº 2.452, de 1943, art. 130, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.535 de 1977, art. 1º.

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

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

Notas:

A pessoa jurídica deverá manter demonstrativo dos cálculos efetuados.

Normativo: RIR/1999, art. 337, § 3º

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

As importâncias pagas serão debitadas à conta de provisão até o limite provisionado.

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

Normativo: RIR/1999, art. 337, § 2º.

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

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

período e terminem no seguinte.

Normativo: PN CST nº 8, de 1985.

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

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

Normativo: RIR/1999, art. 338, parágrafo único.

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

A constituição da provisão para pagamento do imposto de renda, em cada período de apuração, é obrigatória para todas as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real.

A citada provisão é considerada indedutível para fins do imposto de renda. Portanto, a demonstração do lucro real deverá ser aberta com o lucro líquido do período, antes de formada a provisão.

Somente haverá adição da provisão ao lucro líquido quando o imposto indedutível tenha sido imputado diretamente à conta de resultados.

Normativo: RIR/1999, art. 339; e
PN CST nº 102, de 1978.

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

A base para o cálculo da provisão para o IR é o lucro real.

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

111 Qual a classificação contábil da provisão para o IR?

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

Notas:

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

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

Tratando-se de subvenções para investimento mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, a pessoa jurídica deverá:

I – reconhecer o valor da subvenção para investimento em conta do resultado pelo regime de competência, inclusive com observância das determinações constantes das normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM), no uso da competência conferida pelo § 3º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 1976, no caso de companhias abertas e de outras que optem pela sua observância;

II – excluir do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) o valor decorrente de subvenções governamentais para investimentos, reconhecido no exercício, para fins de apuração do lucro real;

III – manter em reserva de lucros a que se refere o art. 195-A da Lei nº 6.404, de 1976, a parcela decorrente de subvenções governamentais, apurada até o limite do lucro líquido do exercício;

IV – se, no período de apuração em que ocorrer a exclusão referida no inciso II, a pessoa jurídica apurar prejuízo contábil ou lucro líquido contábil inferior à parcela decorrente de subvenções governamentais, e neste caso não puder constituir a reserva de lucros nos termos do inciso III, essa constituição deverá ocorrer nos exercícios subsequentes; e

V – adicionar no Lalur, para fins de apuração do lucro real, o valor referido no inciso II, no momento em que este tiver destinação diversa daquela referida nos incisos III e IV.

As subvenções serão tributadas caso seja dada destinação diversa da prevista nos incisos III e IV, inclusive nas hipóteses de:

I – capitalização do valor e posterior restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitado ao valor total das exclusões decorrentes de subvenções governamentais para investimentos;

II – restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, nos cinco anos anteriores à data da subvenção, com posterior capitalização do valor da subvenção, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitado ao valor total das exclusões decorrentes de subvenções governamentais para investimentos; ou

III – integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios.

O acima disposto terá aplicação vinculada à vigência dos incentivos de que se trata.

Normativo: Lei nº 11.941, de 2009, art. 18.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

117 Quais os efeitos fiscais da não constituição da provisão para o IR?

A falta da constituição da provisão não acarreta qualquer influência para efeitos fiscais, haja vista que o fato de o patrimônio líquido ficar indevidamente majorado, com o registro a maior do lucro líquido sem o cômputo da provisão, não interfere na apuração do lucro real.

Desse modo, os efeitos da não constituição da provisão são meramente contábeis, pois os resultados e as demonstrações financeiras da empresa deverão demonstrar a sua real situação, e a falta da constituição da provisão ensejará a apuração de um lucro líquido maior, passível de ser distribuído ou destinado pela pessoa jurídica e, considerando-se que a provisão para pagamento do imposto de renda se constitui em valor redutor do patrimônio líquido, este ficará indevidamente majorado.

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

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

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

Ainda que não possua nenhuma reserva, o ajuste deverá ser feito, já que, na prática, o valor da provisão para o imposto de renda a débito da conta de prejuízos acumulados terá o mesmo efeito

da redução das reservas ou lucros acumulados, pois, igualmente, reduz o patrimônio líquido, que passará a ser demonstrado pelo seu valor real.

Perdas no Recebimento de Créditos

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

Para fins da legislação fiscal, poderão ser registrados como perda, os créditos:

- a) em relação aos quais tenha havido a declaração de insolvência do devedor, em sentença emanada do Poder Judiciário;
- b) sem garantia de valor:
 - b.1) até R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), por operação, vencidos há mais de seis meses, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento;
 - b.2) acima de R\$ 5.000,00 (cinco mil) até R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), por operação, vencidos há mais de um ano, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento, porém mantida a cobrança administrativa;
 - b.3) acima de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), vencidos há mais de um ano, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento;
- c) com garantia, vencidos há mais de dois anos, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento ou o arresto das garantias; e
- d) contra devedor declarado falido ou pessoa jurídica declarada concordatária, relativamente à parcela que exceder o valor que esta tenha se comprometido a pagar. Caso a pessoa jurídica concordatária não honre o compromisso do pagamento de parcela do crédito, esta também poderá ser deduzida como perda, observadas as condições gerais para dedução das perdas.

Notas:

1) O que se considera como operação:

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

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

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

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

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

3) Acréscimo de reajustes e encargos moratórios contratados:

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

4) Registro de nova perda em uma mesma operação:

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

Exemplos:

Hipótese 1

Admitindo-se que a pessoa jurídica tenha realizado, no mês de abril de 2011, vendas de mercadorias a um determinado cliente, cujas notas fiscais foram englobadas numa única fatura (de nº 111), para pagamento nos seguintes prazos e condições:

a) valor e vencimento das duplicatas:

- duplicata nº 111-A, no valor de R\$ 2.000,00, com venc. em 02/05/2011;

- duplicata nº 111-B, no valor de R\$ 1.500,00, com venc. em 16/05/2011;
- duplicata nº 111-C, no valor de R\$ 1.000,00, com venc. em 30/05/2011.

b) caso as duplicatas não sejam pagas no vencimento, os respectivos valores serão acrescidos dos seguintes encargos, previstos contratualmente:

- juros (simples) de meio por cento ao mês, contados a partir do mês subsequente ao do vencimento do título;
- multa de mora de dois por cento sobre o valor original do crédito.

Nesse caso, se em 31/12/2011 esses créditos ainda não tiverem sido liquidados, tem-se a seguinte situação:

Valor total do crédito, acrescido dos encargos moratórios

Duplicata nº	Vencimento	A Valor original	B Valor dos juros devidos até 31/12/2011 (3,5% de A)	C Valor da multa (2% de A)	Total do crédito (A+B+C)
111-A	02/05/2011	2.000,00	70,00	40,00	2.110,00
111-B	16/05/2011	1.500,00	52,50	30,00	1.582,50
111-C	30/05/2011	1.000,00	35,00	20,00	1.055,00
Totais		4.500,00	157,50	90,00	4.747,50

Nesta hipótese, como o total do crédito relativo à operação, acrescido dos encargos moratórios contratados, se enquadra no limite de R\$ 5.000,00, a empresa poderá proceder à sua baixa, no valor de R\$ 4.747,50 (naturalmente, no pressuposto de que os encargos moratórios foram contabilizados como receita), tendo em vista que esse crédito está vencido há mais de seis meses.

Hipótese 2:

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

- duplicata nº 222-A, no valor de R\$ 2.500,00, vencida em 30/01/2011;

- duplicata nº 222-B, no valor de R\$ 2.300,00, vencida em 28/02/2011;

Admitindo-se que nessa operação também foram contratados encargos moratórios, para o curso de não pagamento dentro do prazo, em 31/12/2011 temos:

Duplicata nº	Vencimento	A Valor original	B Valor dos juros devidos até 31/12/2011		C Valor da multa (2% de A)	Total do crédito (A+B+C)
			%	Valor		
222-A	30/01/2011	2.500,00	5,5	137,50	50,00	2.687,50
222-B	28/02/2011	2.300,00	5,0	115,00	46,00	2.461,00
Totais		4.800,00		252,50	96,00	5.148,50

Nesse caso, como valor total do crédito (R\$ 5.148,50) é superior ao limite de R\$ 5.000,00, a parcela referida à duplicata 222-A somente poderá ser baixada depois de decorrido um ano do seu vencimento. O mesmo se aplica à duplicata 222-B.

Normativo: RIR/1999, art 340, § 1º; e
IN SRF nº 93, de 1997, art. 24.

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

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

Normativo: RIR/1999, art. 340, § 3º.

122 No caso de crédito com empresa em processo falimentar ou de concordata, a partir de quando poderá ser considerada a perda?

No caso de crédito com empresa em processo falimentar ou de concordata, a dedução da perda será admitida a partir da data da decretação da falência ou da concessão da concordata, relativamente à parcela que exceder o valor que esta tenha se comprometido a pagar, desde que adotados os procedimentos judiciais necessários para o recebimento do crédito.

A parcela do crédito cujo compromisso de pagar não houver sido honrado pela empresa concordatária poderá ser, também, deduzida como perda, observadas as condições gerais para dedução das perdas.

Normativo: RIR/1999, art. 340, §§ 4º e 5º.

123 Existe alguma vedação à dedução das perdas?

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

Normativo: RIR/1999, art. 340, § 6º.

124 Como será efetuado o registro contábil das perdas?

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

- a) da conta que registra o crédito, quando este não tiver garantia e seu valor for de até R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), por operação, e estiver vencido há mais de seis meses, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento;

- b) de conta redutora do crédito, nas demais hipóteses previstas na alínea “b” da Pergunta 120 deste capítulo.

Notas:

1) Ocorrendo a desistência da cobrança pela via judicial, antes de decorridos cinco anos do vencimento do crédito, a perda eventualmente registrada deverá ser estornada ou adicionada ao lucro líquido para determinação do lucro real do período da desistência, considerando-se postergado o imposto que deixar de ser pago desde o período de apuração em que tenha sido reconhecida a perda;

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

Exemplo de registro da apropriação das perdas:

- a) Duplicata a Receber vencida há mais de seis meses

no valor de R\$ 3.900,00:

Nome da conta	D	C
Perdas no Recebimento de Créditos (DRE)	3.900,00	
a Duplicatas a Receber		3.900,00

- b) Duplicata a Receber vencida há mais de um ano

no valor de R\$ 10.000,00:

Nome da conta	D	C
Perdas no Recebimento de Créditos (DRE)	10.000,00	
a Duplicatas a Receber em Atraso (retificadora do AC)		10.000,00

Normativo: Lei nº 9.430, de 1996, arts. 9º, § 1º, e 10; e RIR/1999, art. 341.

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

Os encargos financeiros incidentes sobre o crédito, contabilizados como receita, poderão ser excluídos do lucro líquido na apuração do lucro real, Parte A do Lalur, após dois meses do seu vencimento sem que tenha havido o recebimento, na hipótese em que a pessoa jurídica houver tomado as providências de caráter judicial necessárias ao recebimento do crédito, exceto para os créditos sem garantia de valor até R\$ 30.000,00 (trinta mil reais).

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

Exemplo:

Crédito vencido em 30/06/2009: R\$ 10.000,00

Encargos financeiros: dois por cento ao mês

a) contabilização dos encargos em 31/12/2009:

Nome da contas	D	C
Créditos a Receber	1.200,00	
a Receitas Financeiras (DRE)		1.200,00

A receita de R\$ 1.200,00 poderá ser excluída do lucro líquido, para fins de determinação do lucro real correspondente ao período de apuração encerrado em 31/12/2009, e será controlada na Parte B do Lalur.

No ano seguinte, em 1º/07/2011 (um ano depois do vencimento), a empresa reconhece a perda do crédito, acrescido dos encargos financeiros transcorridos de janeiro a junho de 2011 (mais R\$ 1.200,00 pelo período transcorrido).

b) contabilização dos encargos em 1º/07/2011:

Nome da contas	D	C
Créditos a Receber	1.200,00	
a Receitas Financeiras (DRE)		1.200,00

c) registro das perdas em 1º/07/2011:

Nome da contas	D	C
Perdas no Recebimento de Créditos (DRE)	12.400,00	
a Créditos a Receber em Atraso (retificadora do AC)		12.400,00

Notas:

O valor de R\$ 1.200,00, controlado na Parte B do Lalur, deverá ser adicionado para apuração do Lucro Real do ano de 2011.

Normativo: RIR/1999, art. 342.

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

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

Os valores adicionados deverão ser mantidos na Parte B do Lalur para posterior exclusão no

período de apuração em que ocorra a quitação do débito por qualquer forma.

Normativo: RIR/1999, art. 342, §§ 3º e 4º.

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

A pessoa jurídica que recuperar os créditos deduzidos, em qualquer época ou a qualquer título, inclusive nos casos de novação da dívida ou de arresto dos bens recebidos em garantia real, deverá computar, na determinação do lucro real do período de apuração em que se der a recuperação, o montante dos créditos recuperados.

No caso de serem recebidos bens para quitação do débito, esses bens deverão ser escriturados pelo valor do crédito ou avaliados pelo valor definido na decisão judicial que tenha determinado a sua incorporação ao patrimônio do credor.

Nas operações de crédito realizadas por instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil, nos casos de renegociação de dívida, o reconhecimento da receita para fins de incidência de imposto sobre a renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido ocorrerá no momento do efetivo recebimento do crédito nas seguintes hipóteses:

I - operação de financiamento rural;

II - operação de crédito concedido a pessoa física de valor igual ou inferior a R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), apurado no momento da perda dos créditos.

Normativo: RIR/1999, art. 343.

Lei nº 9.430, de 1996, art. 12, e §§ 1º e 2º, incluídos pela Lei nº 12.431, de 2011

Remuneração e FGTS de Dirigentes e Conselheiros

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

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

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

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

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

Notas:

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

Normativo: IN SRF nº 2, de 1969;
PN CST nº 48, de 1972; e

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

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

Normativo: Lei nº 9.430, de 1996, art. 88, XIII.

130 O que se entende por remuneração?

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

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

Os salários indiretos, igualmente, incluem-se no conceito de remuneração, assim consideradas as despesas particulares dos administradores, diretores, gerentes e seus assessores, nelas incluídas,

por exemplo, as despesas de supermercados e cartões de crédito, inclusive cartões de incentivo ou de premiação, pagamento de anuidade de colégios, clubes, associações etc.

Notas:

- 1) Os valores considerados como remuneração, inclusive os salários indiretos, quando pagos ou creditados aos administradores, diretores, gerentes e seus assessores integram os rendimentos tributáveis dos beneficiários, no caso de pessoas físicas;
- 2) Sujeitam-se, também, esses valores, à incidência do imposto de renda na fonte, com base na tabela progressiva mensal, sendo o imposto, que vier a ser retido pela fonte pagadora, passível de compensação com o devido na declaração de ajuste anual dos beneficiários;
- 3) Os valores pagos ou creditados a beneficiário não identificado não serão dedutíveis como custo ou despesa da pessoa jurídica, para fins de apuração do lucro real, e serão tributados exclusivamente na fonte à alíquota de 35% (RIR/1999, arts. 304, 622 e 674);
- 4) Para efeito de apuração do lucro real, é vedada a dedução das despesas com alimentação, contraprestações de arrendamento mercantil e do aluguel de bens móveis ou imóveis, e de despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis ou imóveis, exceto quando intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços. Entretanto, tais valores poderão ser considerados como dedução quando se enquadrarem como remuneração dos administradores, diretores, gerentes e seus assessores, hipótese em que deverão ser tributados pelo imposto de renda na pessoa física, estando sujeitos à retenção na fonte e à inclusão na declaração de ajuste anual (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, II, III e IV).

Normativo: RIR/1999, art. 358;
PN CST nº 18, de 1985; e
PN CST nº 11, de 1992.

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

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

Normativo: RIR/1999, art. 357, parágrafo único, I.

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

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

Normativo: RIR/1999 art. 345, parágrafo único; e PN CST nº 35, de 1981.

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

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

Normativo: RIR/1999, art. 357.

134 Quantos conselheiros fiscais poderão ter as sociedades por ações?

A Lei nº 6.404, de 1976, no art. 161, § 1º, determina que o conselho fiscal será composto de, no mínimo, três, e no máximo, cinco membros, e suplentes em igual número.

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

Despesas com Propaganda

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

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

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

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

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

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

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

a) haja contabilização da distribuição, pelo preço de custo real;

b) que as saídas das amostras sejam documentadas com emissão de nota fiscal; e

c) que o valor das amostras distribuídas no ano-calendário não ultrapasse os limites estabelecidos pela RFB, até o máximo de cinco por cento da receita líquida obtida na venda dos produtos; e

VI - promoção e propaganda de seus produtos, com a participação em feiras, exposições e

certames semelhantes, com a manutenção de filiais, de escritórios e de depósitos congêneres, efetuados no exterior por empresas exportadoras de produtos manufaturados, inclusive cooperativas, consórcios de exportadores ou de produtores ou entidades semelhantes, podendo os gastos ser imputados ao custo, destacadamente, para apuração do lucro líquido, na forma, limite e condições determinadas pelo Ministro da Fazenda (Portaria MF nº 70, de 1997).

Notas:

- 1) As importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas a título de serviços de propaganda e publicidade estão sujeitas à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de 1,5% (PN CST nº 7, de 1986, e IN SRF nº 123, de 1992);
- 2) Ver também o PN CST nº 8, de 1975 (item 3), que trata dos gastos com promoções no exterior para captar recursos para investimento no Brasil.

Normativo: RIR/1999, art. 366;
Portaria MF nº 70, de 1997;
PN CST nº 17, de 1976;
PN CST nº 21, de 1976; e
IN SRF nº 2, de 1969, itens 89 a 97.

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

Não, uma vez que a legislação tributária fixou normas mais rígidas para referidas despesas serem admitidas como dedutíveis, tais como:

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

b.2) deverá manter escrituração regular.

Normativo: RIR/1999, art. 366, §§ 2º e 3º.

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

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

Normativo: Lei nº 7.450, de 1985, art. 53, parágrafo único; e IN SRF nº 123, de 1992, art. 2º, parágrafo único.

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

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

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

Normativo: Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, VII;
RIR/1999, art. 299;
PN CST nº 15, de 1976; e
Solução de Consulta Cosit nº 4, de 2001.

Receitas e Despesas Financeiras

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

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

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

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

Notas:

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

Veja ainda: **Preços de transferência:** Perguntas 001 a 068 do capítulo XIX.
Tributação em bases universais: Perguntas 75 a 109 do capítulo XIX.

Normativo: Lei nº 9.718, de 1998, arts. 9º e 17, II; e
RIR/1999, art. 373.

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

Consideram-se despesas financeiras os juros pagos ou incorridos, os quais serão dedutíveis como custo ou despesa operacional observadas as seguintes normas:

- a) os juros pagos antecipadamente, os descontos de títulos de créditos e o deságio concedido na colocação de debêntures ou títulos de crédito deverão ser apropriados proporcionalmente ao tempo decorrido (*pro rata temporis*), nos períodos de apuração a que competirem; e
- b) os juros de empréstimos contraídos para financiar a aquisição ou construção de bens do ativo imobilizado, incorridos durante as fases de construção e pré-operacional, podem ser registrados no ativo diferido, para serem amortizados.

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

Notas:

- 1) Com a edição da Lei nº 11.941, de 2009, art. 37, que alterou o disposto no art. 178, § 1º, da Lei nº 6.404, de 1976, o subgrupo do ativo diferido foi inserido no grupo do ativo não circulante, sendo substituído pelo subgrupo do intangível;
- 2) Devem ser observadas as regras referentes a Preços de Transferência, quando se tratar de operações de contratação de empréstimos realizados com pessoas físicas ou jurídicas consideradas vinculadas ou, ainda que não vinculadas, residentes ou domiciliadas em país ou territórios considerados como de tributação favorecida, ou cuja legislação interna oponha sigilo à composição societária de pessoas jurídicas ou à sua titularidade, decorrentes de contratos de empréstimos não registrados no Banco Central do Brasil;
- 3) Devem ser observadas as regras referentes à tributação em bases universais referentes aos lucros, rendimentos e ganhos de capital

auferidos no exterior, inclusive quanto à dedutibilidade dos juros pagos ou creditados a empresas controladas ou coligadas, domiciliadas no exterior, relativos a empréstimos contraídos, quando, no balanço da coligada ou controlada, constar a existência de lucros não disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil.

Veja ainda:	Preços de transferência: Perguntas 001 a 068 do capítulo XIX. Juros pagos a pessoas vinculadas no exterior: Perguntas 069 a 74 do capítulo XIX. Tributação em bases universais: Perguntas 075 a 109 do capítulo XIX.
Normativo:	Lei nº 9.718, de 1998, arts. 9º e 17, II; e RIR/1999 , art. 374.

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

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

Normativo: AD SRF nº 85, de 1999, art. 2º.

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

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

I - a matriz desta, quando domiciliada no exterior;

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

III - a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, cuja participação societária no

seu capital social a caracterize como sua controladora ou coligada, na forma definida nos §§ 1º, 2º, 4º e 5º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 1976;

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

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

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

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

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

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

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

Notas:

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

Veja ainda:	Preços de transferência: Perguntas 001 a 068 do capítulo XIX. Juros pagos a pessoas vinculadas no exterior: Perguntas 069 a 074 do capítulo XIX.
Normativo:	Lei das S.A. - Lei nº 6.404, de 1976, art. 243, §§ 1º, 2º, 4º e 5º, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009, art. 37. Lei nº 9.430, de 1996, art. 23; e RIR/1999 , art. 244.

143 O que se entende por Variações Monetárias?

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

São exemplos de variações monetárias:

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

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

Taxa de câmbio - consideram-se variações monetárias, ativas ou passivas as diferenças decorrentes

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

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

Notas:

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

Veja ainda:	Preços de transferência: Perguntas 001 a 068 do capítulo XIX. Tributação em bases universais: Perguntas 75 a 109 do capítulo XIX.
Normativo:	Lei nº 9.249, de 1995, arts. 4º e 8º; e RIR/1999 , arts. 375 a 378.

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

As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão

consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso.

Notas:

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

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

Normativo: MP nº 2.158-35, de 2001, arts. 30 e 31, parágrafo único.

145 Qual a diferença entre variação cambial e variação monetária?

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

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

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

- a) a compra ou venda de moeda ou valores expressos em moeda estrangeira, desde que efetuada de acordo com a legislação sobre câmbio;
- b) a conversão do crédito ou da obrigação para moeda nacional, ou novação dessa obrigação, ou sua extinção, total ou parcial, em virtude de capitalização, dação em pagamento, compensação, ou qualquer outro modo, desde que observadas as condições fixadas pelo Banco Central do

Brasil; e

- c) a atualização dos créditos ou obrigações em moeda estrangeira, registrada em qualquer data e apurada no encerramento do período de apuração em função da taxa vigente.

Normativo: RIR/1999, art. 378.

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

As estipulações de pagamento de obrigações pecuniárias exequíveis no território nacional deverão ser feitas em Real, pelo seu valor nominal. São vedadas, sob pena de nulidade, quaisquer estipulações de pagamento expressas em, ou vinculadas a, ouro ou moeda estrangeira, ressalvado o disposto nos arts. 2º e 3º do Decreto-Lei nº 857, de 1969, e na parte final do art. 6º da Lei nº 8.880, de 1994.

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

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

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

Veja ainda:	Juros pagos a pessoas vinculadas no exterior: Perguntas 069 a 074 do capítulo XIX.
Normativo:	Decreto-Lei nº 857, de 1969, art. 1º; Lei nº 8.880, de 1994, art. 6º; e Lei nº 10.192, de 2001, art. 1º.

Juros sobre o Capital Próprio

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

A pessoa jurídica poderá deduzir, na determinação do lucro real, observado o regime de competência, 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).

O montante dos juros remuneratórios do capital passível de dedução como despesa operacional limita-se ao maior dos seguintes valores:

- a) cinquenta por cento do lucro líquido do período de apuração a que corresponder o pagamento ou crédito dos juros, após a dedução da contribuição social sobre o lucro líquido e antes da provisão para o imposto de renda e da dedução dos referidos juros; ou
- b) cinquenta por cento dos saldos de lucros acumulados e reservas de lucros de períodos anteriores (as reservas de lucros somente foram incluídas, para efeito do limite da dedutibilidade dos juros, a partir de 1º/01/1997).

Notas:

1) No cálculo da remuneração sobre o patrimônio líquido não será considerado o valor da reserva de reavaliação de bens e direitos da pessoa jurídica, exceto se esta for adicionada na determinação da base de cálculo do imposto de renda;

2) O § 3º do art. 182 da Lei nº 6.404, de 1976, teve sua redação alterada

pela Lei nº 11.638, de 2007. Com essa alteração, a empresa não mais poderá registrar valores na conta de reserva de reavaliação. Em seu lugar, foi criada a conta de “ajustes de avaliação patrimonial”;

3) Em face do contido no item anterior, o saldo existente na conta de reserva de reavaliação deveria ser mantido até a sua efetiva realização, ou estornado até 31 de dezembro de 2008;

4) O valor dos juros pagos ou creditados poderá ser imputado ao valor dos dividendos obrigatórios a que têm direito os acionistas, na forma do art. 202 da **Lei das S.A.** - Lei nº 6.404, de 1976, com a redação dada pela Lei nº 10.303, de 2001, art. 2º, sem prejuízo da incidência do imposto de renda na fonte.

Normativo: **Lei das S.A.** - Lei nº 6.404, de 1976, art. 202, com a redação dada pela Lei nº 10.303, de 2001, art. 2º;
Lei nº 9.249, de 1995, art. 9º;
Lei nº 9.430, de 1996, art. 78;
Lei nº 9.959, de 2000, art. 4º;
RIR/1999, art. 347;
IN SRF nº 11, de 1996, art. 30; e
IN SRF nº 93, de 1997, art. 29.

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

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

a) no caso de pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, o valor dos juros deverá ser considerado como receita financeira e o imposto retido pela fonte pagadora será considerado como antecipação do devido no encerramento do período de apuração ou, ainda, poderá ser compensado com aquele que houver retido, por ocasião do pagamento ou crédito de juros a título de remuneração do capital próprio, ao seu titular, sócios ou acionistas;

b) em se tratando de pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido ou lucro arbitrado, os juros

recebidos integram a base de cálculo do imposto de renda e o valor do imposto retido na fonte será considerado antecipação do devido no encerramento do período de apuração; e

c) no caso de pessoas jurídicas não tributadas com base no lucro real, lucro presumido ou arbitrado, inclusive isentas, e de pessoas físicas, os juros são considerados como rendimento de tributação definitiva, ou seja, os respectivos valores não serão incluídos nas declarações de rendimentos nem o imposto de renda que for retido na fonte poderá ser objeto de qualquer compensação.

Notas:

- 1) No caso de pessoa jurídica imune não há incidência do imposto de renda sobre o valor dos juros pagos ou creditados;
- 2) Aos juros e outros encargos pagos ou creditados pela pessoa jurídica a seus sócios ou acionistas, calculados sobre os juros remuneratórios do capital próprio e sobre os lucros e dividendos por ela distribuídos, aplicam-se as normas referentes aos rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, inclusive quanto ao informe a ser fornecido pela pessoa jurídica.

Normativo:	Lei nº 9.249, de 1995, art. 9º, §§ 3º, II, e 4º; Lei nº 9.430, de 1996, art. 51; RIR/1999 , arts. 347 e 668; e IN SRF nº 12, de 1999, arts. 1º e 3º.
-------------------	--

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

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

O art. 88, XXVI, da Lei nº 9.430, de 1996, revogou esse dispositivo da Lei nº 9.249, de 1995, art. 9º, § 9º, porém, o parágrafo único do art. 1º da IN SRF nº 41, de 1998, dispõe que a utilização do valor

creditado, líquido do imposto incidente na fonte, para integralização de aumento de capital na empresa, não prejudica o direito à dedutibilidade da despesa, para efeito do lucro real.

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

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

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

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

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

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

Assim, havendo opção pelo regime de lucro real mensal, o resultado de cada mês já pode ser computado no patrimônio líquido inicial dos meses seguintes do mesmo ano;havendo opção pelo regime de lucro real trimestral, o resultado de cada trimestre já pode ser computado no patrimônio

líquido inicial dos trimestres seguintes do mesmo ano; já se o regime for de lucro real anual, o resultado do ano só poderá ser computado no patrimônio líquido inicial do ano seguinte.

Normativo: PN CST nº 20, de 1987.

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

Sim. São também dedutíveis na apuração do lucro real:

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

Normativo: RIR/1999, arts. 325, II, g, e 348, I e II.

ÍNDICE REMISSIVO CAPÍTULO VIII

IRPJ - Lucro Operacional (Capítulo VIII)

Amortização

Amortização Acelerada, Hipóteses [Pergunta 072], 45

Amortização vs. Depreciação, Distinção [Pergunta 071], 44

Custos ou Despesas Passíveis de Amortização [Pergunta 068], 42

De Bens, Custos e Despesas, Conceito [Pergunta 064], 40

Dedução do Encargo, Recuperação do Capital [Pergunta 065], 40

Direitos ou Bens Passíveis de Amortização [Pergunta 067], 41

Extinção de Direitos ou Bens antes do Término da Amortização, Procedimento [Pergunta 070],

Fixação da Quota, Procedimento [Pergunta 066], 41

Limite, Despesa Total ou Custo de Aquisição [Pergunta 069], 44

Apropriação de Quotas

Custo ou Despesa, Critério do Contribuinte [Pergunta 095], 55

Início da Apropriação [Pergunta 093], 54

Período de Duração do Bem, Uniformidade do Valor [Pergunta 094], 55

Recursos Florestais, Critérios [Pergunta 096], 56

Conceitos

Amortização de Bens, Custos e Despesas [Pergunta 064], 40

Créditos com Garantia [Pergunta 121], 70

Depreciação de Bens do Imobilizado [Pergunta 043], 25

Descontos Incondicionais [Pergunta 006], 3

Despesas Financeiras [Pergunta 140], 84

Despesas Operacionais [Pergunta 017], 10

Exaustão [Pergunta 073], 46

Lucro Bruto [Pergunta 002], 1

Lucro Operacional [Pergunta 001], 1

Multas Fiscais [Pergunta 032], 19

Pessoas Vinculadas no Exterior [Pergunta 142], 85

Provisões [Pergunta 097], 56

Receita Bruta [Pergunta 003], 1

Receita Líquida [Pergunta 004], 2

Receitas Financeiras [Pergunta 139], 83

Remuneração [Pergunta 130], 77

Variações Monetárias [Pergunta 143], 87

Vendas Canceladas [Pergunta 005], 2

Custo

Avaliação de Estoques, Momento [Pergunta 011], 6

Bens de Consumo Eventual, Limite [Pergunta 009], 5

Bens de Pequeno Valor Necessários no Conjunto [Pergunta 025], 16
De Bens ou Serviços, Na Aquisição e Produção [Pergunta 008], 4
De Bens, Apuração de Resultados (Procedimento) [Pergunta 012], 7
De Bens, Contabilidade Não Integrada [Pergunta 014], 8
ICMS, Contabilidade Não Integrada [Pergunta 015], 9
Quebras e Perdas, Tratamento [Pergunta 010], 5
Sistema de Contabilidade de Custo Integrado e Coordenado, Conceito [Pergunta 013], 7
Valor de Mercado, Provisão para Ajuste (Indedutibilidade) [Pergunta 016], 9

Depreciação

Acelerada

Adequação de Critérios, Comprovação [Pergunta 061], 34
Autorização Prévia, Desnecessidade [Pergunta 060], 34
Critério de Incentivo Concomitante com Horas Diárias, Possibilidade [Pergunta 059], 33
Em Função de Horas Diárias em Operação, Critérios [Pergunta 058], 33
Hipóteses [Pergunta 057], 32

Acelerada Incentivada

Forma de Utilização do Benefício [Pergunta 063], 39

Bens do Imobilizado

Adquiridos Usados, Cálculo da Depreciação [Pergunta 045], 27
Conceito [Pergunta 043], 25
Depreciação Efetivamente Suportada, Divergência (Prova de Adequação) [Perguntas 047 e 053], 28, 30
Em Condições de Operar, Início da Dedutibilidade [Perguntas 051 e 052], 30
Exploração Mineral ou Florestal, Depreciação no Prazo da Concessão (Possibilidade) [Pergunta 054], 31
Fora de Estrada (Caminhões), Depreciação em Quatro Anos [Pergunta 046], 28
Imóveis, Valor do Terreno (Segregação) [Pergunta 056], 32
Instalações ou Equipamentos (Bens Agrupados), Maior Vida Útil [Pergunta 055], 31
Não Passíveis de Depreciação [Pergunta 050], 29
Passíveis de Depreciação [Pergunta 049], 29

Quem Pode Deduzir, Encargo Econômico Suportado [Pergunta 048], 28

Taxa Anual de Depreciação, Fixação [Pergunta 044], 25

Despesas com Propaganda

Brindes Distribuídos, Indedutibilidade [Pergunta 138], 82

Comprovação dos Serviços, Responsabilidade Solidária [Pergunta 137], 82

Requisitos para Dedutibilidade [Perguntas 135 e 136], 80, 81

Despesas Operacionais

Aumento da Vida Útil Maior que 12 Meses, Efeitos [Pergunta 030], 18

Bens de Pequeno Valor Necessários no Conjunto, Indedutibilidade [Pergunta 025], 16

Bens de Pequeno Valor, Dedutibilidade [Pergunta 018], 10

Comprovação de Despesas, Documentação [Pergunta 023], 13

Conceito [Pergunta 017], 10

Despesas Operacionais Indedutíveis [Pergunta 024], 14

Formas para Calçados, Facas e Matrizes (Moldes), Indústria Calçadista [Pergunta 020], 11

Gastos com Conservação de Bens e Instalações, Dedutibilidade [Pergunta 028], 17

Gastos com Conservação de Bens e Instalações, Indedutibilidade [Pergunta 029], 18

Gastos Necessários à Produção ou Comercialização [Pergunta 022], 12

Guarnições e Louças, Hotelaria e Restaurantes [Pergunta 019], 11

Inversão ou Aplicação de Capital, Custos a Serem Ativados [Pergunta 027], 17

Viagens a Serviço [Pergunta 021], 12

Vida Útil de 12 Meses, Regra de Dedutibilidade [Pergunta 026], 16

Exaustão

Conceito

Bens Passíveis de Exaustão [Pergunta 076], 47

Conta de Exaustão, Dedução do Saldo (do Valor do Imobilizado) [Pergunta 074], 46

Conta de Exaustão, Utilização [Pergunta 075], 47

Exaustão [Pergunta 073], 46

De Recursos Florestais

Cálculo da Quota, Critérios [Pergunta 091], 53

Cálculo da Quota, Valor Original das Florestas [Pergunta 090], 53

Direitos de Exploração, Prazo Indeterminado vs. Prazo Determinado [Pergunta 092], 54

Fixação da Quota, Procedimento [Pergunta 089], 53

De Recursos Minerais

Arrendatárias ou Licenciadas, Aproveitamento das Quotas (Impossibilidade) [Pergunta 080],
49

Cálculo da Quota, Diversas Jazidas ou Minas [Pergunta 088], 53

Cálculo da Quota, Receita com Minerais [Pergunta 079], 49

Escrituração, Quota Incentivada [Pergunta 084], 51

Escrituração, Quota Normal de Exaustão [Pergunta 082], 50

Escrituração, Subcontas por Jazida ou Mina [Pergunta 081], 50

Exaustão Incentivada, Aproveitamento em Períodos de Apuração Subseqüentes [Pergunta
086], 52

Exaustão Incentivada, Limite Anual [Perguntas 085 e 087], 51, 52

Fixação da Quota, Procedimento [Pergunta 078], 49

Lalur, Aproveitamento da Quota Incentivada [Pergunta 083], 51

Modalidades [Pergunta 077], 48

Juros sobre o Capital Social

Pagos a Acionistas ou Associados (Outras Hipóteses), Dedutibilidade [Pergunta 152], 95

Sobre o Capital Próprio vs. Lucro Líquido do Período [Pergunta 151], 94

Sobre o Capital Próprio, Dedutibilidade (Condições) [Pergunta 148], 91

Sobre o Capital Próprio, Incorporados ao Capital Social [Pergunta 150], 93

Sobre o Capital Próprio, Tributação nos Beneficiários [Pergunta 149], 92

Multas

Compensatórias, Natureza [Pergunta 034], 20

Fiscais, Conceito [Pergunta 032], 19

Infrações que Não Resultam em Falta ou Insuficiência de Pagamento, Dedutibilidade [Pergunta 038], 22

Infrações que Resultam em Falta ou Insuficiência de Pagamento [Pergunta 036], 21

Multas ou Acréscimo Moratórios, Dedutibilidade [Pergunta 035], 20

Por Infrações Fiscais, Tratamento Tributário [Pergunta 031], 19

Punitivas vs. Compensatórias, Distinção [Pergunta 037], 22

Perdas no Recebimento de Créditos

- Apuração do Lucro Real, Procedimentos [Pergunta 120], 67
- Créditos com Garantia, Conceito [Pergunta 121], 70
- Encargos Reconhecidos (Competência), Adição no Lalur (Devedor) [Pergunta 126], 74
- Encargos Reconhecidos (Competência), Exclusão no Lalur (Credor) [Pergunta 125], 73
- Pessoas Vinculadas, Indedutibilidade [Pergunta 123], 71
- Reconhecimento, Devedor em Falência ou Concordata [Pergunta 122], 71
- Recuperação de Créditos Considerados como Perda, Procedimentos [Pergunta 127], 75
- Registro Contábil, Procedimentos [Pergunta 124], 71

Provisões

- Admissibilidade, IRPJ [Pergunta 099], 57
- Conceito [Pergunta 097], 56
- Décimo Terceiro Salário [Pergunta 108], 62
- Dedutíveis do IRPJ, Hipóteses [Pergunta 100], 57
- Férias de Empregados
 - Cálculo do Provisionamento [Perguntas 104 e 105], 60, 61
 - Limites de Provisionamento [Pergunta 103], 59
 - Valores Não Provisionados [Pergunta 107], 61
- Indedutíveis do IRPJ, Adição no Lalur [Pergunta 101], 58
- Liquidação Duvidosa, Baixa de Créditos Provisionados [Pergunta 102], 59
- Para Pagamento do IRPJ
 - Base de Cálculo [Pergunta 110], 62
 - Classificação Contábil [Pergunta 111], 63
 - Contrapartida, Lucro ou Prejuízo Contábil [Pergunta 116], 65
 - Dedução de Incentivos Regionais (Impossibilidade) [Pergunta 113], 64
 - Empresas Obrigadas a Provisionar [Pergunta 109], 62
 - Lucro Real, Limite [Pergunta 114], 65
 - Não Constituída, Efeitos Fiscais (Inexistência) [Pergunta 117], 66
 - Não Constituída, Reservas Incorporadas [Pergunta 119], 66
 - Não Contabilizada ou a Menor, Procedimentos [Pergunta 118], 66

Prejuízo Gerado pela Provisão [Pergunta 115], 65

Reserva de Capital, Incentivos Regionais ou Setoriais [Pergunta 112], 63

Saldo, Reversão [Perguntas 098 e 106], 57, 61

Receita Bruta e Receita Líquida

Descontos Incondicionais, Conceito [Pergunta 006], 3

Impostos Incidentes sobre as Vendas [Pergunta 007], 3

Receita Bruta, Conceito [Pergunta 003], 1

Receita Líquida, Conceito [Pergunta 004], 2

Vendas Canceladas, Conceito [Pergunta 005], 2

Receita de Exportação

Data de Embarque, Fixação [Pergunta 040], 24

Prêmio sobre Saque de Exportação, Tratamento [Pergunta 042], 24

Receita Bruta de Exportações [Pergunta 039], 23

Taxa de Câmbio, Variações Monetárias [Pergunta 041], 24

Receitas e Despesas Financeiras

Despesas Financeiras, Conceito e Tratamento [Pergunta 140], 84

Ganhos na Renegociação de Dívidas, Tratamento [Pergunta 141], 85

Pessoas Vinculadas no Exterior, Conceito [Pergunta 142], 85

Receitas Financeiras, Conceito e Tratamento [Pergunta 139], 83

Variações Monetárias

Cambiais (Empréstimos no Exterior), Repasse entre Vinculadas no País [Pergunta 147], 90

Cambiais, Hipóteses [Pergunta 146], 89

Conceito [Pergunta 143], 87

Tratamento [Pergunta 144], 88

Vs. Cambiais, Distinção [Pergunta 145], 89

Remuneração e FGTS de Dirigentes e Conselheiros

Conselheiros, Número Admitido [Pergunta 134], 80

Depósitos para o FGTS, Dedutibilidade (Limite) [Pergunta 132], 79

Dirigentes e Conselheiros, Conceito [Pergunta 128], 76

Remuneração de Conselheiros, Tratamento Fiscal [Pergunta 133], 79

Remuneração de Dirigentes, Tratamento Fiscal [Pergunta 129], 77

Remuneração, Conceito [Pergunta 130], 77

Valores Indedutíveis [Pergunta 131], 79