

DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA

001	Quem está obrigado a apresentar declaração como pessoa jurídica?
------------	---

Todas as pessoas jurídicas de direito privado domiciliadas no País, registradas ou não, sejam quais forem seus fins e nacionalidade, inclusive as a elas equiparadas, as filiais, sucursais ou representações, no País, das pessoas jurídicas com sede no exterior, estejam ou não sujeitas ao pagamento do imposto de renda (RIR/1999, arts. 146, 147, 150, e 808 a 831).

Incluem-se também nesta obrigação: as sociedades em conta de participação (RIR/1999, arts. 148 e 149), as administradoras de consórcios para aquisição de bens, as instituições imunes e isentas, as sociedades cooperativas, as empresas públicas e as sociedades de economia mista, bem como suas subsidiárias, o representante comercial que exerce atividades por conta própria (PN CST n°15, de 1986).

NOTAS:

Sociedade em conta de participação (SCP): Compete ao sócio ostensivo a responsabilidade pela apuração dos resultados, apresentação da declaração e recolhimento do imposto devido pela SCP. O lucro real ou o lucro presumido da SCP (opção autorizada a partir de 1º/01/2001, conforme IN SRF nº31, de 2001, art. 1º) deve ser informado na declaração do sócio ostensivo (IN SRF nº179, de 1987, itens 2 e 5).

Liquidão extrajudicial e falência: A partir de 1º/01/1997, as entidades submetidas aos regimes de liquidação extrajudicial (Lei nº6.024, de 1974) e de falência (massa falida) passaram a sujeitar-se às mesmas regras de incidência dos tributos e contribuições aplicáveis às pessoas jurídicas em geral, inclusive no que se refere à obrigatoriedade de apresentação da declaração (Lei nº9.430, de 1996, art. 60).

Fundos de investimento imobiliário: O fundo que aplicar recursos em empreendimento imobiliário e que tenha como incorporador, construtor ou sócio, quotista possuidor, isoladamente ou em conjunto com pessoa a ele ligada, mais de 25% (vinte e cinco por cento) das quotas do Fundo (Lei nº9.779, de 1999, art. 2º), por estar sujeito à tributação aplicável às demais pessoas jurídicas, deve apresentar DIPJ com o número de inscrição no Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas (CNPJ) próprio, vedada sua inclusão na declaração da administradora (AD SRF nº2, de 2000).

Optantes pelo Simples e Inativas: As microempresas (ME) e as empresas de pequeno porte (EPP) optantes pela sistemática do Simples e as pessoas jurídicas Inativas apresentarão declarações próprias para elas aprovadas pela SRF.

002	Quem está dispensado de apresentar declaração integrada de informações econômico-fiscais como pessoa jurídica?
-----	---

Estão dispensados de apresentar declaração de informações econômico-fiscais da pessoa jurídica (DIPJ), os órgãos públicos, as autarquias e fundações públicas, bem como as pessoas jurídicas que não se caracterizem como tal, ainda que, por exigência legal ou contratual, encontrem-se cadastradas no CNPJ (RIR/1999, arts. 214 e 215), ou que tenham seus atos constitutivos registrados em Cartório ou Junta Comercial, tais como:

1. consórcios constituídos com finalidade de concorrer à licitação para contratação de obras e serviços de engenharia (PN CST no5, de 1976), bem como todos aqueles constituídos na forma da Lei no6.404 de 1976, arts. 278 e 279;
2. as pessoas físicas que, individualmente, exerçam profissões ou explorem atividades sem vínculo empregatício, prestando serviços profissionais, mesmo quando possuam estabelecimento em que desenvolvam suas atividades e empreguem auxiliares (RIR/1999, art. 150, § 2o, I);
3. a pessoa física que explore, individualmente, contratos de empreitada unicamente de mão-de-obra, sem o concurso de profissionais qualificados ou especializados (PN CST no25, de 1976);
4. a pessoa física que individualmente exerce atividade de recepção de apostas da Loteria Esportiva e da Loteria de Números (Loto, Sena, Megasena etc) credenciada pela Caixa Econômica Federal, ainda que, para atender exigência do órgão credenciador, esteja registrada como pessoa jurídica, desde que não explore, no mesmo local, outra atividade comercial;
5. os condomínios de edifícios (PN CST no76, de 1971);
6. fundos em condomínio e clubes de investimento, exceto aqueles de investimento imobiliário de que trata a Lei no9.779, de 1999, art. 2o;
7. SCP, cujos resultados devem estar incluídos na declaração da pessoa jurídica do sócio ostensivo;
8. as pessoas jurídicas domiciliadas no exterior que possuam no Brasil bens e direitos sujeitos a registro público;
9. a massa falida, com relação aos fatos geradores ocorridos até o ano-calendário de 1996;
10. o representante comercial, corretores, leiloeiros, despachantes etc, que exerce exclusivamente a mediação para a realização de negócios mercantis, como definido pela Lei no4.886, de 1965, art. 1º, desde que não a tenha praticado por conta própria (RIR/1999, art. 150, § 2o, III, e o ADN no25, de 1989);

11. todas as pessoas físicas que, individualmente, exerçam as profissões ou explorem atividades, consoante os termos do RIR/1999, art. 150, § 2º, como por exemplo: serventuários de justiça, tabeliães (PN CST nº 80, de 1976 e ADN nº 24, de 1999);

NOTA:

As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pela sistemática do Simples e as pessoas jurídicas inativas, embora dispensadas de apresentação da DIPJ, têm a obrigatoriedade de apresentar anualmente a Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – Simples ou a Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica - Inativas, ambas com o prazo de entrega até o último dia útil do mês de maio com informações referentes ao ano-calendário anterior.

003	Pessoa física que explora atividade de transporte de passageiros ou de carga é considerada pessoa jurídica para efeito da legislação do imposto de renda, estando obrigado a apresentar a DIPJ?
-----	--

A caracterização dessa atividade como de pessoa jurídica depende das condições em que são auferidos os rendimentos, independentemente do meio utilizado. Assim, se os rendimentos auferidos forem provenientes do trabalho individual do transportador de carga ou de passageiros, em veículo próprio ou locado, ainda que o mesmo contrate empregados, como ajudantes ou auxiliares, tais rendimentos submetem-se à incidência do imposto de renda na fonte quando prestados a pessoas jurídicas, ou estão sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) quando prestados a pessoas físicas, mediante a utilização da tabela progressiva aplicável às pessoas físicas e estão sujeitos ao ajuste na Declaração Anual da pessoa física (RIR/1999, arts. 47, 86 e 111).

Se, entretanto, for contratado profissional para dirigir o veículo descaracteriza-se a exploração individual da atividade, ficando a pessoa física equiparada a pessoa jurídica (RIR/1999, art. 150, § 1º, inciso II). O mesmo ocorre nos casos de exploração conjunta da atividade, haja ou não co-propriedade do veículo, porque passa de individual para social o exercício da atividade econômica, devendo a "sociedade de fato" resultante ser tributada como pessoa jurídica (PN CST nº 122, de 1974).

A aplicação dos critérios acima expostos, independe do veículo utilizado (caminhão, ônibus, avião, barco etc).

	Pessoa física que explora atividade de representante comercial, devidamente cadastrado no CNPJ, está dispensado de apresentar a DIPJ?
004	

O representante comercial que exerce individualmente a atividade por conta de terceiros não se caracteriza como pessoa jurídica, não obstante ser inscrito no CNPJ, devendo seus rendimentos ser tributados na pessoa física, ficando dispensado da apresentação da DIPJ. Contudo, caso seja a atividade exercida por conta própria, na condição de firma individual, ele será considerado comerciante, ficando, desta forma, obrigado a apresentação da DIPJ (ADN CST n° 24 e 25, de 1989).

	As associações sem fins lucrativos, igrejas e partidos políticos deverão apresentar a DIPJ, tendo em vista serem consideradas entidades isentas e imunes?
005	

Todas as entidades consideradas como imunes e isentas estão obrigadas a apresentação da DIPJ. Somente encontram-se desobrigadas de apresentação da DIPJ as entidades relacionadas na pergunta 002.

	Os cartórios, cujos responsáveis são remunerados por meio de emolumentos e que por disposição legal são inscritos no CNPJ, estão obrigados a apresentar a DIPJ?
006	

Não obstante serem inscritos no CNPJ, os cartórios não se caracterizam como pessoa jurídica, devendo os emolumentos recebidos pelo seu responsável ser tributados na pessoa física.

	Os Conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas estão obrigados a apresentar a DIPJ?
007	

Tendo em vista que a mudança da natureza jurídica dessas entidades, de autarquias dotadas de personalidade jurídica de direito público para pessoa jurídica de direito privado, Lei nº 9.649, de 1998, art. 58, foi considerada inconstitucional pelo STF (ADI-1717), essas entidades estão desobrigadas à entrega da DIPJ.

008	Como será apresentada a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica?
-----	--

A partir de 1º/01/1999, todas as declarações exigidas periodicamente das pessoas jurídicas devem ser apresentadas à Secretaria da Receita Federal (SRF) exclusivamente em meio magnético, mediante utilização dos Programas Geradores das Declarações (PGD), disponibilizados no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>> (RIR/1999, art. 809).

NOTA:

No exercício de 1998 a DIRPJ foi apresentada em meio magnético.

009	De que formas serão apresentadas as declarações de exercícios anteriores?
-----	--

As declarações de exercícios anteriores, quando apresentadas em atraso, devem ser entregues de acordo com as regras fixadas para cada exercício, utilizando o programa aplicável a cada exercício, disponibilizado pela SRF.

010	A partir de quando existe a obrigatoriedade de ser apresentada a declaração simplificada pela pessoa jurídica inativa?
-----	---

A partir do exercício subsequente àquele em que for constituída, a pessoa jurídica deve apresentar declaração simplificada, enquanto se mantiver na condição de inativa.

NOTA:

A declaração simplificada da pessoa jurídica inativa abrangia informações de inatividade relativas a anos-calendário anteriores, permitindo regularizar a condição de omissa na entrega

de declarações. Esta foi uma inovação constante do programa gerador aprovado para o exercício 1998, ano-calendário 1997, que permitiu a coleta de dados a partir do ano-calendário 1996.

011	Qual o conceito de inatividade adotado pela legislação tributária que obriga a apresentação da declaração simplificada?
-----	--

Considera-se Pessoa Jurídica inativa aquela que não exercer qualquer atividade operacional, não-operacional, financeira ou patrimonial, durante todo o ano-calendário.

NOTA:

Não será considerada inativa a pessoa jurídica que tenha feito qualquer tipo de aplicação no mercado financeiro.

012	O que se entende por período-base de apuração do imposto de renda?
-----	---

É o período de tempo delimitado pela legislação tributária (mês, trimestre ou ano), compreendido em um ano-calendário, durante o qual são apurados os resultados das pessoas jurídicas e calculados os impostos e contribuições.

NOTA:

Ano-calendário é o período de doze meses consecutivos, contados de 1º de janeiro a 31 de dezembro.

013	A alteração pela pessoa jurídica da data do término do exercício social ou a apuração dos resultados em período diferente do determinado pela legislação fiscal pode provocar a não obrigatoriedade da apresentação da declaração (DIPJ) em algum período?
-----	---

Não, pois, conforme o disposto na legislação fiscal, Lei nº 7.450, de 1985, art. 16, para efeito de apuração do imposto de renda das pessoas jurídicas, o período-base (mensal, trimestral ou

anual) deve estar, necessariamente, compreendido no ano-calendário, assim entendido o período de doze meses contados de 1º de janeiro a 31 de dezembro (RIR/1999, art. 221, § 1º). A apuração dos resultados será efetuada com observância da legislação vigente à época de ocorrência dos respectivos fatos geradores.

014	Atualmente, qual é o período de apuração do imposto de renda para as pessoas jurídicas?
-----	--

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o período de apuração dos resultados da pessoa jurídica será trimestral (lucro real, presumido ou arbitrado). Contudo, a pessoa jurídica que optar pelo pagamento mensal com base na estimativa, balanço ou balancete de suspensão ou redução, fica sujeita à apuração pelo lucro real anual, a ser feita em 31 de dezembro do ano-calendário, ou na data do evento, nos casos de fusão, cisão, incorporação e extinção (RIR/1999, arts. 220 e 221).

015	O que se considera data do evento nas hipóteses de cisão, fusão, incorporação ou extinção da pessoa jurídica?
-----	--

Considera-se data do evento aquela em que houve a deliberação que aprovou a cisão, incorporação ou fusão. No caso de extinção a data que ultimar a liquidação da pessoa jurídica.

NOTA:

Documento registrado após 30 (trinta) dias da assinatura terá efeito a partir do registro (Lei nº 8.934, de 1994, arts. 32 e 36).

016	Como deverá proceder a pessoa jurídica que, por motivo de força maior, não tiver condições de apresentar sua declaração no prazo estabelecido?
-----	---

Sem prejuízo do pagamento do imposto nos prazos regulamentares, a pessoa jurídica poderá requerer ao chefe da repartição lançadora de seu domicílio fiscal (Delegado ou Inspetor), antes do vencimento da data estabelecida para a entrega, prorrogação de prazo pelo tempo necessário à apresentação da declaração, até o máximo de 60 (sessenta) dias, desde que justifique devidamente os motivos de força maior que impossibilitam a apresentação no prazo

fixado (RIR/1999, art. 828). A concessão da prorrogação poderá ser deferida ou não, a critério da autoridade, em decisão fundamentada. Concedida a prorrogação, a pessoa jurídica apresentará a declaração dentro do novo prazo, o qual não mais poderá ser dilatado. Negada a prorrogação, o contribuinte sujeitar-se-á ao prazo inicial de apresentação.

017	Qual a forma de apresentação da DIPJ e quais documentos devem ser anexados?
-----	--

A partir do exercício de 1999, ano-calendário de 1998, as declarações das pessoas jurídicas deverão ser apresentadas, exclusivamente, em meio magnético ou transmitidas via Internet. Na apresentação em meio magnético, o disquete deverá estar acompanhado do Recibo de Entrega da Declaração emitido pelo programa gerador da declaração e do cartão CNPJ. Na transmissão da declaração por meio da Internet, o Recibo de Recepção é emitido na conclusão do envio, podendo ser impresso pelo próprio contribuinte, como comprovante da recepção. Nenhum documento será anexado à declaração. (RIR/1999, art. 809).

NOTA:

A DIRPJ relativa ao exercício 1998, ano-calendário 1997, foi apresentada somente em meio magnético

018	Onde as pessoas jurídicas deverão apresentar suas declarações?
-----	---

As declarações das pessoas jurídicas deverão ser apresentadas exclusivamente em meio magnético e transmitidas via Internet.

É vedada a remessa da Declaração Integrada de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) por via postal.

As declarações relativas a evento de extinção, cisão, fusão ou incorporação também devem ser apresentadas via Internet.

019	Como proceder quando, após a entrega da declaração, a pessoa jurídica constatar que houve
-----	--

	019 Qual a hipótese de que a declaração poderá ser retificada?
--	--

A declaração anteriormente entregue poderá ser retificada, nas hipóteses em que admitida, independentemente de autorização da autoridade administrativa, e terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada. (MP n° 2.189-49, de 2001, art.18 e IN SRF n° 166, de 1999, art. 1º).

NOTAS:

A pessoa jurídica que entregar DIPJ retificadora alterando valores que tenham sido informados na DCTF, deverá providenciar acerto dos valores informados nesta declaração.

Dentro do prazo fixado para a entrega da declaração original, a retificadora poderá ser transmitida pela Internet, apresentada em disquete nas agências do Banco do Brasil S/A e da Caixa Econômica Federal, ou ser entregue nas unidades da Secretaria da Receita Federal. Após este prazo poderá ser transmitida pela Internet ou ser entregue nas unidades da Secretaria da Receita Federal.

Será considerada intempestiva a DIPJ retificadora com base no lucro real, entregue após o prazo previsto, ainda que a pessoa jurídica tenha entregue, dentro do prazo, declaração com base no lucro presumido, quando vedada por disposição legal a opção por este regime de tributação.

020	Qual o prazo para retificação da declaração da pessoa jurídica?
------------	--

O prazo é de 5 (cinco) anos, a contar da data fixada para a entrega tempestiva da declaração original.

021	Em que hipóteses não será admitida a declaração retificadora?
------------	--

Nas seguintes hipóteses:

1. quando iniciado procedimento de ofício (RIR/1999, art. 832);
2. quando tiver por objetivo alterar o regime de tributação anteriormente adotado, salvo nos casos determinados pela legislação, para fins de determinação do lucro arbitrado (IN SRF n° 166, de 1999, art. 4º).

	Quais os efeitos tributários no caso de a declaração retificadora apresentar valores a título de IRPJ e de CSLL diferentes daqueles inicialmente apresentados na declaração retificada?
022	

Quando a retificação da declaração apresentar imposto maior que o da declaração retificada, a diferença apurada será devida com os acréscimos correspondentes (IN SRF nº 166, de 1999, art. 3º).

Quando a retificação da declaração apresentar imposto menor que o da declaração retificada, a diferença apurada, desde que paga, poderá ser compensada ou restituída (IN SRF nº 166, de 1999, art. 4º).

Sobre o montante a ser compensado ou restituído incidirão juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), até o mês anterior ao da restituição ou compensação, adicionado de 1% (um por cento) no mês da restituição ou compensação (IN SRF nº 210, de 2002).

	Qual a forma de apresentação da declaração retificadora?
023	

A partir do exercício de 1999, ano-calendário de 1998, as declarações das pessoas jurídicas, inclusive as retificadoras, deverão ser apresentadas exclusivamente em meio magnético (RIR/1999, art. 809). Deverá ser utilizado o programa aprovado para o exercício a ser retificado.

NOTA:

A DIRPJ relativa ao exercício 1998, ano-calendário 1997, foi apresentada somente em meio magnético.

	Quais as pessoas imunes do imposto de renda que estão sujeitas à entrega da DIPJ?
024	

São imunes do imposto sobre a renda e estão obrigadas a DIPJ:

1. os templos de qualquer culto (CF/1988, art. 150, VI, "b");
2. os partidos políticos, inclusive suas fundações, e as entidades sindicais de trabalhadores, sem fins lucrativos (CF/1988, art. 150, VI, "c"), desde que observados os

requisitos do art. 14 do CTN, com redação alterada pela Lei Complementar no 104, de 2001;

3. as instituições de educação e as de assistência social, sem fins lucrativos (CF/1988, art. 150, VI, "c").

Considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos (Lei no 9.532/97, art. 12).

Define-se como entidade sem fins lucrativos, a instituição de educação e de assistência social que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado integralmente à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais (Lei no 9.532, de 1997, art.12 § 3o, alterado pela Lei no 9.718, de 1998, art. 10, e Lei Complementar no 104, de 2001).

Para o gozo da imunidade, as instituições citadas em "b" e "c" estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

1. não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;
2. aplicar integralmente no país seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos institucionais;
3. manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;
4. conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;
5. apresentar, anualmente, a DIPJ, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;
6. assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de extinção da pessoa jurídica, ou a órgão público;
7. não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;
8. outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades citadas.

NOTAS:

1. As entidades sem fins lucrativos de que trata o Decreto no 3.048, de 1999, art. 12, I, que não se enquadrem na imunidade ou isenção da Lei no 9.532, de 1997, estão sujeitas à CSLL, devendo apurar a base de cálculo e a CSLL devida nos termos da legislação comercial;

2. A condição e vedação de não remuneração de dirigentes pelos serviços prestados não alcançam a hipótese de remuneração, em decorrência de vínculo empregatício, pelas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP), qualificadas segundo as normas estabelecidas na Lei nº 9.790, de 1999, e pelas organizações sociais (OS), qualificadas consoante os dispositivos da Lei nº 9.637, de 1998. Esta exceção está condicionada a que a remuneração, em seu valor bruto, não seja superior ao limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo Federal, sendo aplicável a partir de 1º/01/2003 (Lei nº 10.637, de 2002, art. 34 e art. 68, III).

025	Quais são as entidades isentas pela finalidade ou objeto?
-----	--

Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos (Lei nº 9.532, de 1997, art.15).

Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais (Lei nº 9.532, de 1997, art. 15, § 3º, alterado pela Lei nº 9.718, de 1998, art. 10).

NOTAS:

1. As entidades sem fins lucrativos de que trata o Decreto nº 3.048, de 1999, art. 12, I, que não se enquadrem na imunidade ou isenção da Lei nº 9.532, de 1997, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.732, de 1998, estão sujeitas à CSLL, devendo apurar a base de cálculo e o tributo devido nos termos da legislação comercial.
2. As associações de poupança e empréstimo, as entidades de previdência privada fechada e as bolsas de mercadorias e de valores estão isentas do imposto sobre a renda, mas são contribuintes da CSLL. As entidades de previdência complementar, a partir de 1º/01/2002 estão isentas da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (Lei nº 10.426, de 2002, art. 5º).
3. As entidades sujeitas a planificação contábil própria apurarão a CSLL de acordo com essa planificação.

026	Quais as condições determinadas pela legislação que devem ser observadas pelas entidades enquadradas como isentas pela finalidade ou objeto?
-----	---

As entidades consideradas isentas pela finalidade ou objeto deverão atender aos seguintes requisitos (Lei nº 9.532, de 1997, art. 15, § 3º, alterado pela Lei nº 9.718, de 1998, art. 10 e 18, IV):

1. não remunerar por qualquer forma seus dirigentes pelos serviços prestados;
2. aplicar integralmente no país os seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos objetivos institucionais;
3. manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;
4. conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contados da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;
5. apresentar, anualmente, declaração de informações (DIPJ), em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;

027	A imunidade e a isenção aplica-se a toda renda obtida pelas entidades citadas?
-----	---

Não. Estará fora do alcance da tributação somente o resultado relacionado com as finalidades essenciais destas entidades. Assim, os rendimentos e os ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e variável não estão abrangidos pela imunidade e pela isenção (Lei n º9.532, de 1997, art.12, § 2º, e art. 15, § 2º).

NOTA:

Consulte PN CST n º162, de 1974.

028	A prática de atos comuns às pessoas jurídicas com fins lucrativos descaracteriza a isenção?
-----	--

Não pode haver a convivência entre rendimentos decorrentes de atividade essencial, portanto imunes, com os rendimentos que não estejam de acordo com a finalidade essencial da entidade, rendimentos não imunes, sem descaracterizar a imunidade. Da mesma forma, não é possível a convivência de rendimentos isentos com não isentos, tendo em vista não ser possível o gozo de isenção pela metade, ou todos os rendimentos são isentos, se cumpridos os requisitos da Lei n º9.532, de 1997, ou todos são submetidos à tributação, se descumpridos os requisitos (PN CST n º162, de 1974).

029	No fornecimento de bens e serviços pelas entidades imunes e isentas a órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal, caberá retenção de tributos e contribuições prevista no art. 64 da Lei n º9.430, de 1996?
-----	---

Não. O art. 25 da IN SRF nº 306, de 2003, relaciona as hipóteses de dispensa de retenção, entre as quais encontram-se os casos de imunidade e isenção. A referida norma dispõe que nos pagamentos a instituições de educação e de assistência social, bem como a instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e associações de que tratam respectivamente os art. 12 e 15 da Lei nº 9.532, de 1997, caberá a estas entidades apresentar à unidade pagadora declaração na forma do modelo aprovado por aquela Instrução Normativa (art. 26).

030	Quais as consequências tributárias imputadas às pessoas jurídicas que deixarem de satisfazer às condições exigidas na legislação para gozo da imunidade e da isenção?
-----	--

Sem prejuízo das demais penalidades previstas na lei, a Secretaria da Receita Federal suspenderá o gozo da isenção, relativamente aos anos-calendário em que a pessoa jurídica houver praticado ou, por qualquer forma, houver contribuído para a prática de ato que constitua infração a dispositivo da legislação tributária, especialmente no caso de informar ou declarar falsamente, omitir ou simular o recebimento de doações em bens ou em dinheiro, ou, de qualquer forma, cooperar para que terceiro sonegue tributos ou pratique ilícitos fiscais (Lei nº 9.532, de 1997, art. 15, § 3º).

Considera-se, também, infração a dispositivo da legislação tributária o pagamento, pela instituição isenta, em favor de seus associados ou dirigentes, ou, ainda, em favor de sócios, acionistas ou dirigentes de pessoa jurídica a ela associada por qualquer forma, de despesas consideradas indevidáveis na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda ou da CSLL (Lei nº 9.532, de 1997, art. 13, parágrafo único).

NOTA:

Os procedimentos a serem adotados pela fiscalização tributária nas hipóteses que ensejam a suspensão da isenção encontram-se disciplinados na Lei nº 9.430, de 1996, art. 32, sendo referido dispositivo aplicável também a fatos geradores ocorridos antes da sua vigência, tendo em vista se tratar de norma de natureza meramente instrumental (Lei nº 9.532, de 1997, art. 14).

031	A isenção depende de prévio reconhecimento da Secretaria da Receita Federal?
-----	---

Não. O benefício da isenção independe do prévio reconhecimento (RIR/1999, art. 181).

032	Quais as alíquotas aplicáveis sobre o lucro, para determinar o imposto de renda devido pela pessoa jurídica em cada período-base?
-----	--

A partir do ano-calendário de 1996, as pessoas jurídicas, independentemente da forma de constituição e da natureza da atividade exercida, passaram a pagar o imposto de renda à alíquota de 15% (quinze por cento), incidente sobre a base de cálculo apurada na forma do lucro real, presumido ou arbitrado.

033	Quando se considera devido o adicional do IRPJ e qual a alíquota aplicável no seu cálculo?
-----	---

Sobre a parcela do lucro real, presumido ou arbitrado que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, o adicional incidirá à alíquota de 10% (dez por cento) (RIR/1999, art. 542). Aplica-se inclusive na exploração da atividade rural e, também, nas hipóteses de incorporação, fusão e cisão.

NOTAS:

1. A alíquota do adicional é única para todas as pessoas jurídicas, inclusive para as instituições financeiras, sociedades seguradoras e assemelhadas;
2. Na apuração por estimativa é também devido o adicional sobre a parcela da base de cálculo que exceder a R\$20.000,00 (vinte mil reais), mensais (RIR/1999, art. 228, parágrafo único);
3. O valor do adicional deverá ser recolhido juntamente com o irpj (RIR/1999, art. 542, § 4º);
4. A sociedade em conta de participação (SCP) apura o imposto e o adicional em separado do sócio ostensivo.

034	Quais os valores que poderão ser deduzidos do adicional do IRPJ?
-----	---

Não serão permitidas quaisquer deduções do valor do adicional, o qual deverá ser recolhido, integralmente, como receita da União (RIR/1999, art. 543).

NOTA:

Tal vedação não alcança as isenções e reduções do imposto apuradas com base no lucro da exploração (RIR/1999, art. 544 - isenções e reduções para empresas situadas na área das extintas Sudene/Sudam), que também são calculadas sobre o valor do adicional, exceto depósito para reinvestimento (IN SRF n.º 267, de 2002, art. 115, § 8º).

	O que se considera como atividade rural, nos termos da legislação tributária?
035	

Consideram-se como atividade rural a exploração das atividades agrícolas, pecuárias, a extração e a exploração vegetal e animal, a exploração da apicultura, avicultura, suinocultura, sericicultura, piscicultura (pesca artesanal de captura do pescado *in natura*) e outras de pequenos animais; a transformação de produtos agrícolas ou pecuários, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto *in natura*, realizada pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando-se exclusivamente matéria-prima produzida na área explorada, tais como: descasque de arroz, conserva de frutas, moagem de trigo e milho, pasteurização e o acondicionamento do leite, assim como o mel e o suco de laranja, acondicionados em embalagem de apresentação, produção de carvão vegetal, produção de embriões de rebanho em geral (independentemente de sua destinação: comercial ou reprodução).

Também é considerada atividade rural o cultivo de florestas que se destinem ao corte para comercialização, consumo ou industrialização (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 59).

Não se considera atividade rural o beneficiamento ou a industrialização de pescado *in natura*; a industrialização de produtos, tais como bebidas alcoólicas em geral, óleos essenciais, arroz beneficiado em máquinas industriais, o beneficiamento de café (por implicar a alteração da composição e característica do produto); a intermediação de negócios com animais e produtos agrícolas (comercialização de produtos rurais de terceiros); a compra e venda de rebanho com permanência em poder do contribuinte em prazo inferior a 52 (cinquenta e dois) dias, quando em regime de confinamento, ou 138 (cento e trinta e oito) dias, nos demais casos (o período considerado pela lei tem em vista o tempo suficiente para descharacterizar a simples intermediação, pois o período de permanência inferior àquele estabelecido legalmente configura simples comércio de animais); compra e venda de sementes; revenda de pintos de um dia e de animais destinados ao corte; o arrendamento ou aluguel de bens empregados na atividade rural (máquinas, equipamentos agrícolas, pastagens); prestação de serviços de

transporte de produtos de terceiros etc (RIR/1999, art. 406, com as alterações da Lei n º9.250, de 1995, art. 17; e a IN SRF n º257, de 2002).

036	Como são tributadas as pessoas jurídicas que tenham por objeto a exploração de atividade rural?
-----	--

São tributadas com base nas mesmas regras aplicáveis às demais pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, inclusive sujeitando-se ao adicional do imposto de renda à alíquota de 10% (dez por cento) (RIR/1999, art. 406).

Os condomínios e consórcios constituídos por agricultores e trabalhadores rurais, nos termos do art. 14 da Lei n º4.504, de 1964, com redação dada pelo art. 2º da MP n º2.183-56, de 2001, submetem-se às regras aplicáveis às demais pessoas jurídicas rurais (IN SRF n º257, de 2002).

037	Como deverá proceder a pessoa jurídica que, além da atividade rural, explore outras atividades?
-----	--

No caso de a pessoa jurídica que explora a atividade rural também desenvolver outras de natureza diversa e desejar beneficiar-se dos incentivos fiscais concedidos àquela atividade, deverá manter escrituração em separado dos demais resultados com o fim de segregar as receitas, os custos e as despesas referentes à atividade rural de modo a permitir a determinação da receita líquida por atividade, bem como demonstrar, no Lalur, separadamente, o lucro ou prejuízo contábil e o lucro ou prejuízo fiscal dessas atividades (IN SRF n º257, de 2002).

038	Quais os incentivos fiscais concedidos às pessoas jurídicas que exploram atividade rural?
-----	--

São admitidos os seguintes incentivos fiscais:

1. os bens do ativo imobilizado (máquinas e implementos agrícolas, veículos de cargas e utilitários rurais, reprodutores e matrizes etc), exceto a terra nua, quando destinados à produção, podem ser depreciados, integralmente, no próprio ano-calendário de aquisição (RIR/1999, art. 314);
2. à compensação dos prejuízos fiscais, decorrentes da atividade rural, com o lucro da mesma atividade, não se aplica o limite de 30% (trinta por cento) de que trata o art. 15 da Lei n º9.065, de 1995 (Lei n º8.023, de 1990, art. 14; e IN SRF n º11, de 1996, art. 35, § 4º; e IN SRF n º257, de 2002, art. 17, § 2º; e RIR/1999, art. 512).

NOTA:

Não fará jus ao benefício da depreciação, a pessoa jurídica rural que direcionar a utilização do bem exclusivamente para outras atividades estranhas à atividade rural própria.

039	Como serão apurados os resultados da pessoa jurídica que deseja usufruir de benefício fiscal na tributação dos resultados da atividade rural?
-----	--

A pessoa jurídica que desejar usufruir do benefício fiscal concedido à atividade rural, deve apurar o lucro real de conformidade com as leis comerciais e fiscais, inclusive com a manutenção do Lalur, segregando contabilmente as receitas, os custos e as despesas referentes à atividade rural das demais atividades, tendo em vista que somente por meio desta forma de tributação se poderá proceder à correta determinação dos resultados da atividade rural, com vistas à utilização dos citados incentivos. A pessoa jurídica deverá ratear, proporcionalmente à percentagem que a receita líquida de cada atividade representar em relação à receita líquida total: os custos e as despesas comuns a todas as atividades; os custos e despesas não dedutíveis, comuns a todas as atividades, a serem adicionados ao lucro líquido na determinação do lucro real; os demais valores, comuns a todas as atividades, que devam ser computados no lucro real (RIR/1999, arts. 314 e 512).

040	Como deverá ser feita a escrituração das operações relativas a atividade rural?
-----	--

A forma de escrituração das operações é de livre escolha da pessoa jurídica rural, desde que mantenha registros permanentes com obediência aos preceitos da legislação comercial e fiscal, e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência, sendo obrigatória a manutenção do Lalur para fins da apuração do lucro real (RIR/1999, arts. 251 a 275).

041	O que se deve entender por receitas operacionais decorrentes da exploração de atividade rural?
-----	---

Receitas operacionais são aquelas provenientes do giro normal da pessoa jurídica, decorrentes da exploração das atividades consideradas como rurais.

O RIR/1999, art. 277, define como lucro operacional o resultado das atividades principais ou acessórias que constituam objeto da pessoa jurídica.

A pessoa jurídica tem como atividades principais a produção e venda dos produtos agropecuários por ela produzidos, e como atividades acessórias as receitas e despesas decorrentes de aplicações financeiras; as variações monetárias ativas e passivas não vinculadas a atividade rural; o aluguel ou arrendamento; os dividendos de investimentos avaliados pelo custo de aquisição; a compra e venda de mercadorias, a prestação de serviços etc.

Desse modo, não são alcançadas pelo conceito de atividade rural as receitas provenientes de: atividades mercantis (compra e venda, ainda que de produtos agropastoris); a transformação de produtos e subprodutos que impliquem a transformação e a alteração da composição e características do produto *in natura*, com utilização de maquinários ou instrumentos sofisticados diferentes dos que usualmente são empregados nas atividades rurais (não artesanais e que configurem industrialização), como também, por meio da utilização de matéria-prima que não seja produzida na área rural explorada; receitas provenientes de aluguel ou arrendamento, receitas de aplicações financeiras e todas aquelas que não possam ser enquadradas no conceito de atividade rural consoante o disposto na legislação fiscal (RIR/1994, art. 352, PN CST nº 7, de 1982, e IN SRF nº 257, de 2002).

042	Quais os valores integrantes da receita bruta da pessoa jurídica que explora atividade rural?
-----	--

Além das receitas citadas na pergunta 043 deverá integrar a receita bruta da atividade rural:

1. os valores recebidos de órgãos públicos, tais como auxílios, subvenções, subsídios, Aquisições do Governo Federal (AGF) e as indenizações recebidas do Programa de Garantia da Atividade Agropecuária (Proagro);
2. o valor da entrega de produtos agrícolas, pela permuta com outros bens ou pela dação em pagamento;
3. as sobras líquidas da destinação para constituição do fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social, previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971, quando creditadas, distribuídas ou capitalizadas à pessoa jurídica rural cooperada (IN SRF nº 257, de 2002).

	Quais os valores integrantes do resultado da pessoa jurídica que explora atividade rural?
043	

Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre o valor da receita bruta auferida e das despesas incorridas no período de apuração, correspondente a todas unidades rurais. Integram o resultado da atividade rural:

1. o resultado na alienação de bens exclusivamente utilizados na produção rural;
2. a realização da contrapartida da reavaliação dos bens utilizados exclusivamente na atividade rural (IN SRF n º257, de 2002).

	O que se considera como custos ou despesas de custeio e investimentos na atividade rural?
044	

As despesas de custeio são os gastos necessários à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, relacionados diretamente com a natureza da atividade exercida; investimento é a aplicação de recursos financeiros que visem ao desenvolvimento da atividade rural para a expansão da produção e melhoria da produtividade (PN CST n º32, de 1981, PN CST n º7, de 1982 e IN SRF n º257, de 2002).

	Quais os custos ou despesas que podem ser atribuídos à atividade rural?
045	

Podem ser incluídos como custo ou despesa da atividade rural: o custo de demarcação de terrenos, cercas, muros ou valas; de construção ou de manutenção de escolas primárias e vocacionais; de dependências recreativas; de hospitais e ambulatórios para seus empregados; as despesas com obras de conservação e utilização do solo e das águas; de estradas de acesso e de circulação, de saneamento e de distribuição de água; as despesas de compra, transporte e aplicação de fertilizantes e corretivos do solo; o custo de construção de casas de trabalhadores; as despesas com eletrificação rural; o custo das novas instalações indispensáveis ao desenvolvimento da atividade rural e relacionados com a expansão da produção e melhoria da atividade (IN SRF n º257, de 2002 e Portaria MF-GB n º1, de 1971).

	Quais os investimentos que podem ser atribuídos à atividade rural, passíveis de serem imobilizados?
046	

Podem ser incluídos como investimento da atividade rural e imobilizados: benfeitorias resultantes de construção, instalações, melhoramentos, culturas permanentes, essências florestais e pastagens artificiais; aquisição de tratores, implementos e equipamentos,

máquinas, motores, veículos de carga ou utilitários, utensílios e bens de duração superior a um ano e animais de trabalho, de produção e de engorda; serviços técnicos especializados, devidamente contratados, visando a elevar a eficiência do uso dos recursos da propriedade ou da exploração rural; insumos que contribuam destacadamente para a elevação da produtividade, tais como reprodutores, sementes e mudas selecionadas, corretivos do solo, fertilizantes, vacinas e defensivos vegetais e animais; atividades que visem especificamente à elevação socioeconômica do trabalhador rural, prédios e galpões para atividades recreativas, educacionais e de saúde; estradas que facilitem o acesso ou a circulação na propriedade; instalação de aparelhagem de comunicação e de energia elétrica; bolsas para a formação de técnicos em atividades rurais, inclusive gerentes de estabelecimento e contabilistas (sobre investimento na atividade rural vide RIR/1999, art. 62, § 2º, e sobre imobilizações de animais vide PN CST n.º 57, de 1976) (IN SRF n.º 257, de 2002).

047	Como deverão ser comprovadas as receitas e as despesas de custeio, gastos e investimentos da atividade rural?
-----	--

A receita bruta da atividade rural decorrente da comercialização dos produtos deverá ser sempre comprovada por documentos usualmente utilizados nesta atividade, tais como nota fiscal de produtores, nota fiscal de entrada, nota promissória rural vinculada à nota fiscal do produtor, e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais.

As despesas de custeio e os investimentos serão comprovados por meio de documentos idôneos, tais como nota fiscal, fatura, duplicata, recibo, contrato de prestação de serviços, laudo de vistoria de órgão financiador e folha de pagamentos de empregados, de modo que possa ser identificada a destinação dos recursos.

Ressalte-se que, de acordo com as regras da legislação fiscal que regem a dedutibilidade de despesas e custos, todos os gastos e dispêndios efetuados pela pessoa jurídica deverão, obrigatoriamente, encontrar-se lastreados e comprovados por documentos hábeis e idôneos, sob pena de serem considerados indedutíveis, na determinação do lucro real, para fins da apuração do IRPJ (RIR/1999, art. 299, c/c os PN CST n.º 7, de 1976, n.º 58, de 1977, n.º 32, de 1981 e IN SRF n.º 257, de 2002).

048	Como deverá proceder a pessoa jurídica com
-----	---

	relação à escrituração do valor dos bens do ativo imobilizado considerados como integralmente depreciados no período de apuração da aquisição?
--	---

No ano-calendário de aquisição, a depreciação dos bens do ativo imobilizado mediante a aplicação da taxa normal será registrada na escrituração comercial, e o complemento, para atingir o valor integral do bem, constituirá exclusão para fins de determinação da base de cálculo do imposto correspondente à atividade rural. O valor da depreciação excluído do lucro líquido, na determinação do lucro real, deverá ser controlado na parte B do Lalur, e adicionado ao lucro líquido da atividade rural, no mesmo valor da depreciação que vier a ser registrada a partir do período de apuração seguinte ao da aquisição, na escrituração comercial. Na alienação de bens do ativo imobilizado, o saldo da depreciação, existente na parte B do Lalur, será adicionado ao lucro líquido da atividade rural (RIR/1999, art. 314).

Exemplo:

Uma pessoa jurídica que explora atividade rural adquiriu em 1º/01/2000 um utilitário rural por R\$10.000,00 (dez mil reais) para uso exclusivo em transporte dos produtos agrícolas colhidos. Sabendo-se que a taxa de depreciação do utilitário rural é 20% (vinte por cento), e que a empresa optou pelo pagamento de Imposto de Renda e da CSLL por estimativa (balanço anual), o valor do incentivo fiscal de redução do lucro líquido para determinação do lucro real da atividade será determinado da seguinte forma:

Depreciação acelerada dos bens do Ativo Permanente - Imobilizado				
Ano	Escrituração Comercial		Escrituração Fiscal	
	Livro Diário	Lalur	Exclusão	Adição
Despesas de depreciação	Depreciação acumulada			
1º	R\$2.000,00	R\$2.000,00	R\$8.000,00	-

2º	R\$2.000,00	R\$4.000,00	-	R\$2.000,00
3º	R\$2.000,00	R\$6.000,00	-	R\$2.000,00
4º	R\$2.000,00	R\$8.000,00	-	R\$2.000,00
5º	R\$2.000,00	R\$10.000,00	-	R\$2.000,00
Total	R\$10.000,00	-	R\$8.000,00	R\$8.000,00

O valor excluído de R\$8.000,00 (oito mil reais) deverá ser controlado na parte B do Livro de Apuração do Lucro Real.

O valor de R\$2.000,00 (dois mil reais), correspondente à depreciação registrada na escrituração comercial a partir do período de apuração seguinte ao de aquisição do utilitário, deverá ser adicionado ao lucro líquido para determinação do lucro real.

Na apuração da base de cálculo da CSLL deverá ser observado o mesmo procedimento adotado em relação à apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica (IN SRF nº 93, de 1997, art. 52 e IN SRF nº 257, de 2002).

049	A pessoa jurídica que explorar outras atividades, além da atividade rural, fará jus ao benefício fiscal da depreciação acelerada incentivada?
-----	--

Sim. O benefício fiscal está condicionado a que a utilização do bem seja exclusivamente na atividade rural. Assim, não fará jus ao benefício a pessoa jurídica que direcionar a utilização do bem exclusivamente para outras atividades estranhas à atividade rural própria.

Ressalte-se ainda que, no período de apuração em que o bem já totalmente depreciado, em virtude da depreciação incentivada, for desviado exclusivamente para outras atividades, a pessoa jurídica deverá adicionar ao resultado líquido da atividade rural o saldo da depreciação complementar existente na parte B do Lalur.

Retornando o bem a ser utilizado na produção rural própria da pessoa jurídica, esta poderá voltar a fazer jus ao benefício da depreciação incentivada, excluindo do resultado líquido da atividade rural no período a diferença entre o custo de aquisição do bem e a depreciação acumulada até a época, fazendo os devidos registros na parte B do Lalur (IN SRF nº 257, de 2002).

050	A pessoa jurídica que explora atividade rural e que tenha utilizado do benefício fiscal da depreciação incentivada, ao mudar para o regime de tributação do lucro presumido ou arbitrado deve adicionar à base de cálculo do imposto de renda o saldo dessa depreciação?
-----	---

Não. A reversão da depreciação incentivada que deve ser adicionado ao lucro líquido para determinação do lucro real e controlada na parte B do Lalur, não é a decorrente de tributação diferida, uma vez que a adição impõe-se em virtude de anular os efeitos decorrentes da depreciação normal consignada na escrituração comercial da pessoa jurídica rural. No regime de tributação do lucro presumido ou arbitrado, prescinde-se da escrita regular, e, em consequência, não há o aludido efeito de depreciação normal a ser compensado pela adição (IN SRF n º257, de 2002).

051	Pessoa jurídica que retornar ao lucro real poderá fazer jus a depreciação acelerada incentivada?
-----	---

Sim. Retornando à tributação com base no lucro real a pessoa jurídica deverá adicionar o encargo de depreciação normal registrado na escrituração comercial, relativo a bens já totalmente depreciados, ao resultado da atividade rural, efetuando a baixa do respectivo valor no saldo da depreciação incentivada controlado na parte B do Lalur (IN SRF n º257, de 2002).

052	Como deverá proceder a pessoa jurídica que explora atividade rural com tributação pelo lucro real e, posteriormente, venha optar pela tributação com base no lucro presumido ou arbitrado, e vier alienar o bem depreciado com o incentivo fiscal?
-----	---

A pessoa jurídica rural que tiver usufruído o benefício fiscal da depreciação acelerada incentivada, vindo, posteriormente, a ser tributada pelo lucro presumido ou arbitrado, caso alienie o bem depreciado com o incentivo durante a permanência nesses regimes, deverá adicionar à base de cálculo para determinação do lucro presumido ou arbitrado o saldo remanescente da depreciação não realizada (IN SRF n º257, de 2002).

053	São passíveis de exaustão os gastos com formação de lavoura de cana de açúcar?
-----	---

Sim. Quando se trata de vegetação própria (excluído o solo) será objeto de quotas de exaustão, à medida que seus recursos forem exauridos (esgotados). Neste caso, não se tem a extração de frutos, mas a própria cultura que é ceifada, cortada ou extraída do solo. Assim, o custo de formação de plantações de espécies vegetais que não se extinguem com o primeiro corte, mas que permitem cortes adicionais, deve ser objeto de quotas de exaustão (PN CST nº 18, de 1979).

054	São passíveis de exaustão os gastos com formação de pastagens plantadas?
-----	---

Sim. O custo de formação de plantações de espécies vegetais que não se extinguem com o primeiro corte, mas que permitem cortes adicionais, deve ser objeto de quotas de exaustão (PN CST nº 18, de 1979).

055	Na atividade de criação de animais, tendo em vista a apuração dos resultados periódicos, como deverá ser avaliado (inventariado) o rebanho existente na data do balanço?
-----	---

No encerramento do balanço em cada período de apuração (trimestral ou anual a partir de 1º/01/1997, Lei nº 9.430, de 1996), todo o rebanho existente deverá figurar no respectivo inventário da seguinte forma (PN CST nº 511, de 1970, nº 57, de 1976, e nº 7, de 1982):

1. pelo preço real de custo, quando a contabilidade tiver condições de evidenciá-lo; ou
2. em caso contrário, poderá ser inventariado (avaliado) pelo preço corrente no mercado na data do balanço (RIR/1999, art. 297).

056	Como é apurado o resultado da pessoa jurídica rural quando se utiliza do método de custo para avaliação do inventário?
-----	---

A utilização do Método de Custo na Empresa Rural assemelha-se ao tratamento dado à indústria, visto que todos os custos de formação do rebanho são acumulados ao plantel e figuram com destaque no Estoque. Dependendo da atividade do empreendimento (cria, recria ou engorda, ou as três atividades conjugadas), pode variar o período de apuração do lucro já que só por ocasião da venda é que se apurará o resultado, procedendo-se à baixa no estoque e debitando-se conta de resultado a Custo do Gado Vendido (RIR/1999, art. 297).

057	Como é apurado o resultado da pessoa jurídica
-----	--

rural quando se utiliza do método de valor de mercado para avaliação do inventário?

É o reconhecimento da receita por valoração dos estoques dos produtos que encerram características especiais, como crescimento do gado, estufas de plantas, reservas florestais etc. Nesses casos, é possível reconhecer a receita mesmo antes da venda, porquanto existe avaliação de mercado (preço) que é objetiva em estágios distintos de maturação dos produtos. Assim, proceder-se-á a um lançamento contábil a débito do estoque, adicionando-se a diferença de preço aos custos incorridos e o crédito do ganho econômico à conta de resultado "Superveniência Ativa" (RIR/1999, art. 297).

058 Qual o valor que deve ser atribuído às crias nascidas durante o período de apuração de incidência?

As crias nascidas durante o período de apuração podem ser contabilizadas pelo preço real de custo, quando evidenciado na escrituração da pessoa jurídica, ou pelo preço corrente no mercado. Deverão ser lançadas como superveniências ativas, a débito da conta do ativo a que se destinam e a crédito da conta de resultado (PN CST nº 511, de 1970 e nº 57, de 1976, item 3.1) (RIR/1999, art. 297).

059 Quando ocorre o fato gerador do imposto de renda em virtude da avaliação de estoque de produtos agropecuários?

A contrapartida do aumento do ativo, em decorrência da atualização de 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, comporá a base de cálculo do imposto sobre a renda no período de apuração em que ocorrer a venda dos respectivos estoques.

A receita operacional decorrente, no período de sua formação, 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, a receita operacional deverá ser adicionada ao lucro líquido para efeito de determinar o lucro real (IN SRF n^º 257, de 2002).

060	Quando ocorre o fato gerador da CSLL em virtude da avaliação de estoque de produtos agropecuários?
-----	---

A contrapartida do aumento do ativo, em decorrência da atualização de valor dos estoques de produtos agrícolas, animais e extractivos 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, comporá a base de cálculo da CSLL no período de apuração em que ocorrer a venda dos respectivos estoques.

No período de apuração em que ocorrer a venda dos estoques atualizados, a receita operacional deverá ser adicionada ao lucro líquido para efeito de determinar a base de cálculo da CSLL.

061	Qual o tratamento fiscal quando a pessoa jurídica rural entrega os estoques atualizados em permuta com outros bens ou em dação de pagamento?
-----	---

A pessoa jurídica rural deverá adicionar ao lucro líquido do período de apuração a receita operacional decorrente da contrapartida da atualização dos estoques que fora registrada na parte B do Lalur (IN SRF n^º 257, de 2002).

062	Qual o valor que se deve atribuir ao rebanho que perece (morre) no período de apuração?
-----	--

Neste caso, deve-se atribuir o valor contábil (o preço real de custo quando a contabilidade assim o venha registrando, ou o preço corrente no mercado atribuído na última avaliação). Esse valor será lançado contra a conta do ativo em que se achava registrado o animal, encerrando-se a conta contra resultado do período (insubsistências ativas). Observar, para lançamento da baixa, se o valor do animal já se encontra registrado na contabilidade, isto é, só poderá ser "baixada" a cria que nasce morta quando precedida do lançamento que consigne o nascimento, por exemplo (PN CST n^º 57, de 1976).

063 Como são classificadas as atividades pecuárias?

1. **Cria:** a atividade principal é a produção de bezerros que são vendidos após o desmame (período igual ou inferior a 12 meses);
2. **Recria:** a partir do bezerro (período de 13 a 23 meses), produzir e vender o novilho magro para engorda;
3. **Engorda:** é a atividade denominada de invernista, que, a partir do novilho magro, produz o novilho gordo para vendê-lo (o processo normalmente ocorre no período de 24 a 36 meses).

064 Na contabilidade da empresa com atividade de criação de animais, como deve ser classificado o rebanho existente?

Devem ser consideradas como integrantes do ativo imobilizado as contas a seguir indicadas, que poderão atender à discriminação mais apropriada a cada tipo de criação (PN CST n^º57, de 1976 e n^º7, de 1982):

1. Rebanho Reprodutor - indicativa do rebanho bovino, suíno, eqüino, ovino etc, destinado à reprodução, inclusive, por inseminação artificial;
2. Rebanho de Renda – representando bovinos, suínos, ovinos e eqüinos que a empresa explora para produção de bens que constituem objeto de suas atividades;
3. Animais de Trabalho - compreendendo eqüinos, bovinos, muares, asininos destinados a trabalhos agrícolas, sela e transporte.

NOTA:

Poderão ser classificados no ativo circulante ou realizável a longo prazo, em conta apropriada, aves, gado bovino, suínos, ovinos, eqüinos, caprinos, coelhos, peixes e pequenos animais, destinados a revenda, ou a serem consumidos na produção de bens para revenda.

065 A receita proveniente de venda de reprodutores ou matrizes deverá ser considerada como não operacional em virtude da classificação desses animais no ativo imobilizado?

Não. Devido à sua peculiaridade, a receita proveniente da venda de reprodutores ou matrizes, bem como do rebanho de renda, será admitida à atividade própria das pessoas jurídicas que se dediquem à criação de animais. O resultado dessa operação, qualquer que seja o seu montante, será considerado como operacional da atividade rural (RIR/1999, art. 277 e PN CST n^º7, de 1982).

066 Qual a classificação contábil que as pessoas

	jurídicas devem adotar para apropriação dos dispêndios na formação de culturas agrícolas?
--	--

A classificação contábil subordina-se aos seguintes conceitos:

1. Culturas Temporárias – são aquelas sujeitas ao replantio após cada colheita, como milho, trigo, arroz, feijão etc. Nesse caso, os custos devem ser registrados em conta própria do ativo circulante, cujo saldo será baixado contra a conta de Resultado do Exercício por ocasião da comercialização do produto agrícola.
2. Culturas Permanentes – são aquelas não sujeitas a replantio após cada colheita. Exemplos: cultivo da laranja, café, pêssego, uva etc. Nessa hipótese, os custos pagos ou incorridos na formação dessa cultura serão contabilizados em conta do Ativo Permanente, sendo permitida a depreciação ou exaustão em quotas compatíveis com o tempo de vida útil.

NOTAS:

A depreciação ou a exaustão somente será contabilizada a partir da primeira colheita, considerando-se o tempo de vida útil da cultura.

A cultura permanente formada e os recursos posteriormente aplicados para aumentar sua vida útil e melhorar sua produtividade serão sempre ativados e repassados às safras posteriores mediante depreciação ou exaustão (PN CST nº 90, de 1978).

	Qual o tratamento tributário da reserva de reavaliação, constituída em decorrência das contrapartidas de aumentos de valor atribuídos aos bens do ativo imobilizado da empresa rural, em virtude da avaliação baseada em laudos nos termos do art. 8º da Lei nº 6.404, de 1976?
067	

Será tributada na sua realização, que normalmente ocorre na alienação, depreciação, amortização, ou exaustão do bem.

O valor realizado terá dois tratamentos distintos em relação à apuração do lucro real:

1. se os bens do ativo imobilizado reavaliados forem de uso exclusivo na exploração da atividade rural, o valor realizado da reserva de reavaliação será adicionado ao lucro líquido para determinação do lucro real da Atividade Rural;
2. se os bens do ativo imobilizado reavaliados forem utilizados também na exploração de outras atividades, além da rural, deverá ocorrer o rateio do valor realizado, nos termos da

IN SRF n^º257, de 2002, que será adicionado aos lucros líquidos para determinação do lucro real da atividade rural e das outras atividades (RIR/1999, arts. 434 a 441).

NOTA:

A contrapartida da reavaliação de quaisquer bens da pessoa jurídica somente poderá ser computada em conta de resultado ou na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL quando ocorrer a efetiva realização do bem reavaliado (Lei n^º9.959, de 2000, art. 4º).

068	Como se dá a compensação de prejuízos fiscais ocorridos na atividade rural?
-----	--

O prejuízo fiscal da atividade rural a ser compensado é o apurado na determinação do lucro real, demonstrado no Lalur. À compensação dos prejuízos decorrentes da atividade rural, com lucro real da mesma atividade, não se aplica o limite de 30% (trinta por cento) em relação ao lucro líquido ajustado (Lei n^º9.065, de 1995, art. 15). O prejuízo fiscal da atividade rural apurado no período de apuração poderá ser compensado, sem limite, com o lucro real das demais atividades apurado no mesmo período de apuração. Entretanto, na compensação dos prejuízos fiscais das demais atividades, assim como os da atividade rural com lucro real de outra atividade, apurado em período de apuração subsequente, aplica-se a limitação de compensação em 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado, bem como os dispositivos relativos à restrição da compensação de prejuízos não operacionais a resultados da mesma natureza obtidos em períodos posteriores, consoante os arts. 35 e 36 da IN SRF n^º11, de 1996 (IN SRF n^º257, de 2002; e RIR/1999, arts. 509 e 512).

Ressalte-se que é vedada a compensação do prejuízo fiscal da atividade rural apurado no exterior com o lucro real obtido no Brasil, seja este oriundo da atividade rural ou não.

069	Existe prazo para a compensação de prejuízos fiscais da atividade rural?
-----	---

Não existe qualquer prazo para compensação de prejuízos fiscais da atividade rural (RIR/1999, art. 512, Lei n^º8.023, de 1990, art. 14, e IN SRF n^º257, de 2002).

070	Quais as consequências do ato de classificar como atividade rural os resultados obtidos em outras atividades?
-----	--

A imputação deliberada, na receita da pessoa jurídica que se dedique às atividades rurais, de rendimentos auferidos em outras atividades, com o objetivo de desfrutar de incentivos fiscais, configura, para efeito de aplicação de penalidade, evidente intuito de fraude, caracterizando-se como crime contra a ordem tributária, nos termos da Lei nº 8.137, de 1990.

	Como se procede à contagem de prazos na legislação do imposto de renda?
071	

Em conformidade com o disposto no art. 210 do CTN e no art. 5º do Decreto nº 70.235, de 1972, com as alterações da Lei nº 8.748, de 1993, que regulamentam o Processo Administrativo Fiscal (PAF), uma vez iniciada a contagem, os prazos fluirão contínuos (sem qualquer interrupção independentemente da ocorrência de sábados, domingos ou feriados), excluindo-se o dia do início e incluindo-se o dia do vencimento.

	Quando se inicia a contagem de prazo?
072	

Os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato. Caso o termo inicial ou final do prazo ocorra em dia de sábado, domingo, feriado, ou em que o expediente da repartição não seja normal, considera-se o prazo prorrogado para o primeiro dia útil subsequente, ou em que a repartição funcione normalmente.

	Quais os fatores que a legislação tributária leva em consideração para contagem de prazos?
073	

Os fatores que influenciam a contagem de prazo, de acordo com a legislação tributária, são:

1. o dia do início do prazo;
2. o dia do vencimento do prazo;
3. o dia do início da contagem do prazo (dia seguinte ao de início do prazo);
4. não interrupção ou suspensão da contagem, uma vez iniciada.

Ressalte-se que, para efeito de contagem dos prazos, deve-se observar se estes recaem em dia de expediente normal da repartição (Decreto nº 70.235, de 1972, com as alterações da Lei nº 8.748, de 1993).

	Quando ocorre o dia do início do prazo?
074	

No dia da efetiva notificação ou intimação do contribuinte, independentemente de o dia ser útil ou não.

Exemplo: É o dia em que o contribuinte é notificado para prestar informações em 20 dias, ou recolher o débito no prazo de 30 dias. Nesses casos, a contagem do prazo a que se refere a intimação ou notificação somente será considerada iniciada no primeiro dia útil seguinte à sua ocorrência, se este for dia de expediente normal na repartição onde deva ser praticado o ato.

075	Qual é o dia de início de contagem do prazo?
------------	---

É o dia seguinte ao da notificação ou intimação do contribuinte, ou do vencimento do prazo anterior e só será considerado como de início de contagem do prazo se recair em dia de expediente normal na repartição.

Exemplo: contribuinte notificado numa sexta-feira (dia de início do prazo), tendo 5 dias para cumprimento da obrigação: o dia de início da contagem será segunda-feira (o primeiro dia de expediente normal na repartição, posto que nos sábados, domingos, feriados e pontos facultativos não há expediente normal no órgão em que corre o processo ou deva ser praticado o ato), vencendo-se o prazo de 5 dias na sexta-feira. Caso o dia de início da contagem (segunda-feira) recaia em feriado ou ponto facultativo, a contagem de prazo somente terá início na terça-feira, em sendo este dia de expediente normal, recaindo o vencimento no sábado.

076	Como proceder quando o dia do vencimento recair em dia não útil?
------------	---

No caso de lançamento de ofício, o término do prazo será prorrogado para o primeiro dia útil subsequente em que seja normal o expediente no órgão em que corre o processo ou deva ser praticado o ato. Se o termo final do prazo ocorrer num sábado, domingo, feriado ou dia em que o local onde deva ser praticado o ato não tiver expediente normal, considera-se o prazo prorrogado para o primeiro dia útil subsequente. Saliente-se que, no caso de recolhimentos de tributos em estabelecimento arrecadador, a observância da ocorrência do expediente normal deverá dar-se em relação àquele estabelecimento, independentemente do que ocorra na repartição. Exemplo: no caso de o prazo terminar em uma quinta-feira, dia de ponto facultativo nas repartições públicas federais, se neste dia vencer o prazo para recolhimento de tributo e as

agências bancárias estiverem funcionando normalmente, considera-se que o prazo para recolhimento se dá na própria quinta-feira.

077	O procedimento referido na pergunta 076 aplica-se, também, nos casos normais de pagamento do imposto de renda da pessoa jurídica?
-----	--

Não, já que os prazos normais para pagamento do imposto, de acordo com a legislação vigente, vencem, invariavelmente, até o último dia útil de determinado mês.

078	Quais as hipóteses em que a pessoa física é equiparada à pessoa jurídica?
-----	--

As pessoas físicas equiparam-se à pessoa jurídica, por força da legislação, quando:

1. em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiro de bens ou serviços, quer se encontrem regularmente inscritas ou não junto ao órgão do Registro de Comércio ou Registro Civil (com exceção das mencionadas na pergunta 079);
2. promoverem a incorporação de prédios em condomínio ou loteamento de terrenos (RIR/1999, art. 150, inciso III).

079	Quais as atividades exercidas por pessoas físicas que não ensejam a sua equiparação a pessoa jurídica?
-----	---

Não se caracterizam como empresa individual, ainda que, por exigência legal ou contratual, encontrem-se cadastradas no CNPJ (RIR/1999, arts. 214 e 215) ou que tenham seus atos constitutivos registrados em Cartório ou Junta Comercial, entre outras:

1. as pessoas físicas que, individualmente, exerçam profissões ou explorem atividades sem vínculo empregatício, prestando serviços profissionais, mesmo quando possuam estabelecimento em que desenvolvam suas atividades e empreguem auxiliares (RIR/1999, art. 150, § 2o, I);
2. a pessoa física que explore, individualmente, contratos de empreitada unicamente de mão-de-obra, sem o concurso de profissionais qualificados ou especializados (RIR/1999, art.150, § 2o, VI e PN CST no25, de 1976);

3. a pessoa física que explore individualmente atividade de recepção de apostas da Loteria Esportiva e da Loteria de números (Loto, Sena, Megasena etc) credenciados pela Caixa Econômica Federal, ainda que, para atender exigência do órgão credenciador, estejam registradas como pessoa jurídica, e desde que não explorem, no mesmo local, outra atividade comercial (PN CST no 80, de 1976 e ADN COSIT no 24, de 1999);
4. o representante comercial que exerce exclusivamente a mediação para a realização de negócios mercantis, como definido pelo art. 1oda Lei no 4.886, de 1965, uma vez que não os tenham praticado por conta própria (RIR/1999, art. 150, § 2o, III; PN CST no 28, de 1976; e ADN CST no 25, de 1989);
5. todas as pessoas físicas que, individualmente, exerçam as profissões ou explorem atividades consoante os termos do art. 150, § 2o, IV e V, do RIR/1999, como por exemplo: serventuários de justiça, tabeliães, corretores, leiloeiros, despachantes etc;
6. pessoa física que faz o serviço de transporte de carga ou de passageiros em veículo próprio ou locado, mesmo que ocorra a contratação de empregados, como ajudantes ou auxiliares (RIR/1999, arts. 47, 86 e 111). Caso haja a contratação de profissional para dirigir o veículo, descaracteriza-se a exploração individual da atividade, ficando a pessoa física, que desta forma passa a explorar atividade econômica como firma individual, equiparada à pessoa jurídica. O mesmo ocorre nos casos de exploração conjunta, haja ou não co-propriedade do veículo, porque passa de individual para social o exercício da atividade econômica, devendo a "sociedade de fato" resultante, ser tributada como pessoa jurídica (PN CST no 122, de 1974). Ressalte-se, ainda, que o importante para a caracterização é a forma como é explorada a atividade econômica e não o meio utilizado, devendo-se aplicar os critérios acima expostos, qualquer que seja o veículo utilizado, obedecida a legislação aplicável a cada espécie: caminhão, ônibus, avião, barco etc;
7. pessoa física que explora exclusivamente a prestação pessoal de serviços de lavanderia e tinturaria, de serviços de jornaleiro, de serviços de fotógrafo (ADN CST no 17, de 1976).

080	Quais as obrigações acessórias a que está sujeita a pessoa física equiparada à pessoa jurídica como empresa individual?
------------	--

As pessoas físicas que por determinação legal sejam equiparadas a pessoas jurídicas, como empresas individuais, deverão adotar todos os procedimentos contábeis e fiscais aplicáveis às demais pessoas jurídicas, estando especialmente obrigadas a:

1. inscrever-se no CNPJ, observadas as normas estabelecidas pela SRF (RIR/1999, art. 214, IN SRF no 200, de 2002, IN SRF no 251, de 2002, e IN SRF no 312, de 2003);

2. manter escrituração contábil completa em livros registrados e autenticados, com observância das leis comerciais e fiscais, de acordo com a forma de tributação adotada (lucro real, presumido ou, ainda, o cumprimento das obrigações específicas a que se sujeitam as pessoas jurídicas que optam pela inscrição no Simples, se não houver vedação legal em função da atividade exercida);
3. manter sob sua guarda e responsabilidade os documentos comprobatórios das operações relativas às atividades da empresa individual, pelos prazos previstos na legislação;
4. apresentar Declaração Integrada de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ) e a DCTF, ou Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, no caso de optante pelo Simples;
5. efetuar as retenções e recolhimentos do imposto de renda na fonte (IRRF), com a posterior entrega da DIRF.

Ressalte-se que o fato da pessoa física – equiparada por força da legislação à empresa individual – não se encontrar regularmente inscrita no CNPJ ou no competente órgão do registro civil ou de comércio, será considerado irrelevante para fins de pagamento do imposto de renda pessoa jurídica (PN CST no 80, de 1971 c/c o PN CST no 38, de 1975).

081	Em que condições a pessoa física é equiparada a pessoa jurídica pela prática de operações imobiliárias?
-----	--

De acordo com a legislação do imposto de renda, somente se consideram equiparadas a pessoa jurídica, pela prática de operações imobiliárias, as pessoas físicas que promoverem incorporação imobiliária de prédios em condomínios ou loteamentos de terrenos urbanos ou rurais, com ou sem construção (RIR/1999, art. 151; PN CST no 6, de 1986; Leis no 4.591, de 1964, arts. 29 a 31 e 68, no 6.766, de 1979 e Decretos-lei no 58, de 1937 e no 271, de 1967) (que dispõem sobre as operações de incorporação e loteamento).

Os preceitos legais alcançam, inclusive:

1. os proprietários ou titulares de terrenos ou glebas de terra que, efetuando registro dos documentos de incorporação ou loteamento, outorgar mandato a construtor ou corretor de imóveis com poderes para alienação de frações ideais ou lotes de terreno, quando o mandante se beneficiar do produto dessas alienações, ou assumir a iniciativa ou responsabilidade da incorporação ou loteamento (RIR/1999, art. 151);
2. os proprietários ou titulares de terrenos ou glebas de terra que, sem efetuar o registro dos documentos de incorporação ou loteamento, neles promova a construção de prédio de mais de duas unidades imobiliárias ou a execução de loteamento, se iniciar a

alienação das unidades imobiliárias ou dos lotes de terreno antes de corrido o prazo de 60 meses contados da data da averbação, no Registro de Imóveis da construção do prédio ou da aceitação das obras de loteamento. Para os terrenos adquiridos até 30/06/1977 o prazo é 36 meses (RIR/1999, art. 152);

3. a subdivisão ou desmembramento de imóvel rural havido após 30/06/1977, em mais de dez lotes, ou a alienação de mais dez quinhões ou frações ideais desse imóvel, tendo em vista que tal operação se equipara a loteamento, salvo se a subdivisão se der por força de partilha amigável ou judicial, em decorrência de herança, legado, doação como adiantamento da legítima, ou extinção de condomínio (RIR/1999, art. 153).

082	Os condôminos na propriedade de imóveis estão sujeitos à equiparação como pessoa jurídica?
-----	---

Os condomínios na propriedade de imóveis não são considerados sociedades de fato, ainda que deles também façam parte pessoas jurídicas. Assim, a cada condômino, pessoa física, serão aplicados os critérios de caracterização da empresa individual e demais dispositivo legais, como se ele fosse o único titular da operação imobiliária, nos limites da sua participação (RIR/1999, art. 155).

083	Quais os atos que caracterizam a aquisição e a alienação de imóveis, para fins de equiparação da pessoa física à empresa individual (pessoa jurídica), por prática de operações imobiliárias?
-----	--

Caracterizam-se a aquisição e a alienação pelos atos de compra e venda, de permuta, da transferência de domínio útil de imóveis foreiros, de cessão de direitos, de promessa de qualquer uma dessas operações, de adjudicação ou arrematação em hasta pública, pela procuração em causa própria, doação, ou por outros contratos afins em que ocorra a transmissão de imóveis ou de direitos sobre imóveis (RIR/1999, art.154, e PN CST no152, de 1975).

NOTA:

Considera-se ocorrida a aquisição ou alienação ainda que a transmissão se dê mediante instrumento particular (RIR/1999, art. 154, § 1o).

084	Em que data se considera como ocorrida a aquisição ou alienação e quais as condições para que seja aceita?
-----	---

Considera-se a data da aquisição ou alienação aquela em que for celebrado o contrato inicial, ainda que mediante instrumento particular (RIR/1999, art. 154, § 1º).

Caso a transmissão se opere por meio de instrumento particular, a data de aquisição ou alienação constante no respectivo instrumento, se favorável aos interesses da pessoa física, somente será aceita pela autoridade fiscal quando atendida pelo menos uma das seguintes condições (RIR/1999, art. 154, § 2º):

1. o instrumento particular tiver sido registrado no Cartório do Registro Imobiliário, ou no de Títulos e Documentos, no prazo de trinta dias, contados da data nele constante;
2. houver conformidade com cheque nominativo pago dentro do prazo de trinta dias, contados da data do instrumento;
3. houver conformidade com lançamentos contábeis da pessoa jurídica, atendidos os preceitos para escrituração em vigor;
4. houver menção expressa da operação nas declarações de bens da parte interessada, apresentadas tempestivamente à repartição competente, juntamente com as declarações de rendimentos.

	Quais as obrigações acessórias a que estão sujeitas as pessoas físicas equiparadas a pessoas jurídicas pela prática de operações imobiliárias?
--	---

- 085
1. inscrever-se no CNPJ no prazo de noventa dias da data da equiparação;
 2. manter escrituração contábil completa em livros registrados e autenticados por órgão da Secretaria da Receita Federal;
 3. manter sob sua guarda e responsabilidade os documentos que comprovem as operações, pelos prazos previstos na legislação aplicável às pessoas jurídicas;
 4. efetuar as retenções de imposto de renda na fonte previstas na legislação aplicável às pessoas jurídicas, com a posterior entrega da DIRF.
 5. apresentar Declaração Integrada de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) e a DCTF.

NOTA:

Por tratar-se de uma ficção jurídica não há necessidade de registro em órgão de registro de comércio.

	Será sempre obrigatório o registro no CNPJ nos casos de pessoa física equiparada a empresa individual por prática de operações imobiliárias?
--	---

Sim. Convém observar, entretanto, que se a pessoa física já estiver equiparada a empresa individual em razão de exploração de outra atividade prevista no art. 150 do RIR/1999 poderá optar por:

1. manter seu registro anterior no CNPJ, fazendo com que a escrituração contábil abranja também os atos e fatos relativos às atividades imobiliárias, desde que haja individuação nos lançamentos e registros contábeis, que permita apurar os resultados em separado, apresentando, por fim, uma única declaração como pessoa jurídica (RIR/1999, art. 160, parágrafo único, e PN CST no 97, de 1978); ou
2. providenciar, no prazo de 90 dias da data da equiparação, novo registro no CNPJ, específico para as atividades imobiliárias, sendo esta opção irrevogável enquanto perdurar referida equiparação. Nesse caso, fará registrar e autenticar na repartição da SRF da jurisdição do seu domicílio o Livro Diário e demais livros contábeis obrigatórios, e estará obrigada a apresentar uma declaração de pessoa jurídica para cada atividade explorada (RIR/1999, art. 160, inciso II).

087	Quando tem início a aplicação do regime fiscal das pessoas jurídicas para as pessoas físicas equiparadas por prática de operações imobiliárias?
-----	--

A aplicação do regime fiscal das pessoas jurídicas às pessoas físicas a elas equiparadas terá início na data em que se complementarem as condições determinantes da equiparação, consoante os arts. 156 e 158 do RIR/1999:

1. na data do arquivamento da documentação do empreendimento no Registro Imobiliário;
2. na data da primeira alienação, no caso desta ocorrer antes de decorrido o prazo de sessenta meses (para imóveis havidos após 30/06/1977) e trinta e seis meses (para imóveis havidos até 30/06/1977), contados da data da averbação no Cartório do Registro Imobiliário da construção de prédio com mais de duas unidades imobiliárias, ou a execução de obras de loteamento;
3. na data em que ocorrer a subdivisão ou o desmembramento de imóvel rural em mais de dez lotes, ou a alienação de mais de dez quinhões ou frações ideais desse imóvel.

NOTA:

Não subsistirá a equiparação em relação às incorporações imobiliárias ou loteamentos com ou sem construção, cuja documentação seja arquivada no Cartório do Registro Imobiliário se, na forma prevista no § 5o do art. 34 da Lei no 4.591, de 1964, ou o art. 23 da Lei no 6.766, de 1979 (e antes de alienada qualquer unidade) o interessado promover a averbação da desistência da incorporação ou o cancelamento da inscrição do loteamento (RIR/1999, art. 159).

088	A que espécie de escrituração e forma de tributação sujeitam-se as pessoas físicas equiparadas a pessoas jurídicas por prática de operações imobiliárias?
-----	---

Até o ano de 1998, as pessoas jurídicas que se dedicassem às atividades de incorporação ou loteamento ficavam obrigadas à tributação com base no lucro real, devendo obedecer a todas as regras aplicáveis às pessoas jurídicas submetidas a esta modalidade de apuração de imposto de renda, inclusive a manutenção de escrituração regular com base nas leis comerciais e fiscais (exceção, apenas, do registro e autenticação dos livros contábeis e fiscais a ser feitos na repartição da SRF da jurisdição do seu domicílio). A obrigatoriedade da apuração do lucro real se estende, inclusive, à escrituração do Lalur, para o qual é dispensado o registro e autenticação. Saliente-se que, além do registro permanente de estoque para a determinação do custo dos imóveis vendidos, a pessoa física terá obrigação de possuir e escriturar o livro Registro de Inventário, no qual serão discriminadas as unidades, ou empreendimentos, em estoque na data do balanço (IN SRF nº 84, de 1979, alterada pela IN SRF nº 23, de 1983).

A partir do ano de 1999, com a edição da Lei nº 9.718, de 1998, as empresas que se dediquem às atividades imobiliárias não estão mais obrigadas a se submeterem à forma de tributação com base no lucro real, podendo, após a conclusão das operações imobiliárias para as quais haja adotado custo orçado, optar pelo lucro presumido (IN SRF nº 25, de 1999, art. 2º).

NOTAS:

Sobre os livros obrigatórios da escrituração, consulte os PN CST nº 28, de 1978, nº 30, de 1978, e IN SRF nº 28, de 1978 (Lalur), PN nº 30, de 1978 (Registro de Inventário), e nº 97, de 1978 (Diário e livros auxiliares).

Se já estiver equiparada à empresa individual em face da exploração de outra atividade, a pessoa física poderá efetuar uma só escrituração para ambas as atividades, desde que haja individualização nos lançamentos e registros contábeis de modo a permitir a verificação dos resultados em separado.

A MP nº 2.221, de 2001, alterou a Lei nº 4.591, de 1964, instituindo o patrimônio de afetação e estabelecendo, entre outras obrigações, a de manutenção da escrita contábil completa, ainda que a empresa opte pelo regime do lucro presumido.

Quanto às contribuições PIS/Pasep e Cofins consulte as perguntas específicas.

089	Qual o quantitativo de operações imobiliárias necessário para equiparação de pessoa física à pessoa jurídica, determinando o início da tributação como pessoa jurídica?
-----	--

A equiparação que leva em conta o quantitativo de unidades imobiliárias ocorre quando o proprietário ou titular de terreno, sem efetuar o arquivamento dos documentos de incorporação no Registro de Imóveis, promover a construção de prédio com mais de duas unidades imobiliárias, ou loteamento. Tal equiparação se dará a partir da alienação da primeira unidade imobiliária ou do primeiro lote antes de decorrido o prazo de 60 meses contados da averbação, no Registro Imobiliário, da construção do prédio ou da aceitação das obras de loteamento. Para terrenos adquiridos até 30/06/1977 o prazo é de 36 meses.

NOTAS:

Ocorre equiparação quando são destinadas mais de duas unidades imobiliárias a cada condômino se ocorrida a hipótese acima, equiparando o(s) condômino(s).

Equipara-se a pessoa jurídica a pessoa física que promover o desmembramento de imóvel rural, adquirido após 30/06/1977, em mais de dez lotes, ou alienação de mais de dez frações ideais desse imóvel, salvo se a subdivisão se der por força de partilha amigável ou judicial, em decorrência de herança, legado, doação como adiantamento da legítima, ou extinção de condomínio (RIR/1999, arts. 152 e 153).

090	O que se deve entender por incorporação de prédios em condomínio?
-----	--

Considera-se incorporação imobiliária a atividade exercida com o intuito de promover e realizar a construção, para alienação total ou parcial, antes da conclusão das obras, de edificações ou conjuntos de edificações compostas de unidades autônomas, nos termos da Lei nº 4.591, de

1964, art. 28, parágrafo único. O incorporador vende frações ideais do terreno, vinculadas às unidades autônomas (apartamentos, salas, conjuntos etc) em construção ou a serem construídas, obtendo, assim, os recursos necessários para a edificação (PN CST nº 77, de 1972).

	Qual a legislação que rege as incorporações imobiliárias e quais as construções abrangidas?
091	

As edificações ou conjuntos de edificações, de um ou mais pavimentos, construídos sob a forma de unidades isoladas entre si, destinadas a fins residenciais ou não-residenciais (casa, loja etc), constituindo cada unidade propriedade autônoma, estão sujeitas ao disciplinamento previsto na Lei nº 4.591, de 1964, que dispõe sobre o condomínio em edificações e as incorporações imobiliárias. No aspecto fiscal, subordinam-se especificamente às disposições dos Decretos-lei nº 1.381, de 1974, nº 1.510, de 1976 e nº 2.072, de 1983, matriz legal dos arts. 151 a 166 do RIR/99 e a orientação normativa das IN SRF nº 84, de 1979, nº 23, de 1983, nº 67, de 1988 e nº 107, de 1988.

NOTA:

A MP nº 2.221, de 2001, alterada pelo art.73 da MP nº 2.158-35, de 2001, modificou a Lei nº 4.591, de 1964 e instituiu o patrimônio de afetação nas incorporações imobiliárias, com reflexos tributários e fiscais, como a imposição de escrituração contábil completa, ainda que a empresa opte pelo lucro presumido, novas definições de responsabilidade tributária, e determinou que seja seguida a legislação do imposto de renda quanto ao regime de reconhecimento de receitas para o cálculo de PIS/Pasep e Cofins.

	Em caso de alteração das normas em vigor que disciplinam a prática de operações imobiliárias por pessoas físicas, qual a legislação que deverá prevalecer?
092	

Ocorrendo alteração da legislação, a equiparação será determinada de acordo com as normas legais e regulamentares em vigor na data do instrumento inicial de alienação das unidades imobiliárias ou lotes de terreno (nos casos de incorporações ou loteamentos irregulares), ou do arquivamento dos documentos da incorporação ou do loteamento, quando regulares (RIR/1999, art. 157 e seu parágrafo único).

A posterior alteração dessas normas não atingirá as operações imobiliárias já realizadas nem os empreendimentos cuja documentação já tenha sido arquivada no Registro Imobiliário.

093	Quem é considerado "incorporador"?
------------	---

Considera-se incorporador a pessoa física ou jurídica, comerciante ou não, que, embora não efetuando a construção, se comprometa a vender ou efetive a venda de frações ideais de terreno, objetivando a vinculação de tais frações a unidades autônomas, em edificações a serem construídas ou em construção sob regime condominial, ou que meramente aceite propostas para efetivação de tais transações, coordenando e levando a termo a incorporação e responsabilizando-se, conforme o caso, pela entrega, a certo prazo, preço e determinadas condições, das obras concluídas.

Estende-se a condição de incorporador aos proprietários e titulares de direitos aquisitivos que contratem a construção de edifícios que se destinem à constituição em condomínio sempre que iniciarem as alienações antes da conclusão das obras (Lei nº 4.591, de 1964, arts. 29 e 30).

Tendo em vista as disposições da Lei nº 4.591, de 1964, especificamente os arts. 28 a 32 e 68, é irrelevante a forma da construção efetuada (vertical, horizontal, autônoma, isolada etc) para que a pessoa física seja considerada incorporadora e se submeta ao regime tributário da equiparação à pessoa jurídica, desde que existentes os demais pressupostos fáticos previstos na legislação de regência.

NOTA:

De acordo com o art. 68 da Lei nº 4.591, de 1964, os proprietários ou titulares de direito aquisitivo sobre terras rurais, ou sobre terrenos onde pretendam construir ou mandar construir habitações isoladas, para aliená-las antes de concluídas, mediante pagamento do preço a prazo, ficam sujeitos ao regime instituído para os incorporadores, no que lhes for aplicável.

094	Qualquer parcelamento do solo é considerado loteamento?
------------	--

Não. O parcelamento do solo rural ou urbano poderá ser feito mediante loteamento ou desmembramento, observadas, para os loteamentos urbanos, as disposições da Lei nº 6.766, de 1979, bem como as pertinentes às legislações estaduais e municipais.

095	Qual a diferença entre desmembramento e
------------	--

loteamento de solo urbano?

Considera-se loteamento de imóveis a subdivisão de área ou gleba em lotes destinados a edificação de qualquer natureza, com abertura de novas vias de circulação, de logradouros públicos ou prolongamentos, modificação ou ampliação das vias existentes (Decreto-lei no 231, de 1967, arts. 1o e 2o c/c o PN CST no 77, de 1972).

Já o desmembramento de imóveis se constitui na subdivisão de áreas ou glebas em lotes destinados a edificação, com aproveitamento do sistema viário existente, desde que não implique a abertura de novas vias e logradouros públicos, nem o prolongamento, modificação ou ampliação dos já existentes (Lei no 6.766, de 1979, art. 2o e seus §§, e o PN CST no 77, de 1972).

NOTAS:

1. A promoção de loteamento por pessoa física, seja de terreno urbano ou rural, a equipara a pessoa jurídica para os efeitos do imposto de renda;
2. A subdivisão ou desmembramento de imóvel rural, havido após 30/06/1977, em mais de 10 (dez) lotes, ou alienação de mais de 10 (dez) quinhões ou frações ideais do terreno, equipara-se a loteamento e, em consequência, equipara a pessoa física à pessoa jurídica, exceto se a divisão ou desmembramento se efetivar por força de partilha amigável ou judicial, em decorrência de herança, legado, doação como adiantamento da legítima, ou extinção de condomínio (Lei no 6.766, de 1979, art. 2o e §§; RIR/1999, art. 153; PN CST no 6, de 1986).

Respeitadas as disposições legais pertinentes a imóveis urbanos e rurais, as definições de loteamento e desmembramento urbano aplicam-se a loteamentos rurais (PN CST no 6, de 1986).

096	O que deverá ser considerado como lucro da empresa individual no caso de pessoa física equiparada a pessoa jurídica por prática de operações imobiliárias?
-----	---

O lucro da empresa individual relativo a operações imobiliárias que deverá ser apurado em cada período de apuração, com observância dos arts. 410 a 414 do RIR/1999, compreenderá:

1. o resultado da operação que determinar a equiparação;
2. o resultado de incorporações ou loteamentos promovidos pelo titular da empresa individual a partir da data da equiparação, abrangendo o resultado das alienações de todas as unidades imobiliárias ou de todos os lotes de terreno integrantes do empreendimento;

3. as atualizações monetárias do preço das alienações de unidades residenciais ou não residenciais, construídas ou em construção, e de terrenos ou lotes de terrenos, com ou sem construção, integrantes do empreendimento, contratadas a partir da data da equiparação, incidentes sobre as prestações, dívidas correspondentes a notas promissórias, ou outros títulos equivalentes, ou valores exigidos no caso de atraso de pagamento;
4. os juros convencionados sobre a parte financiada do preço das alienações contratados a partir da data da equiparação, bem como juros e multas de mora recebidos por atrasos de pagamentos.

NOTAS:

Nas operações de permuta de unidades imobiliárias, realizadas entre a pessoa física equiparada a empresa individual e pessoas jurídicas ou físicas, deverão ser observados, para fins de apuração de resultados e determinação dos valores de baixa e de aquisição de bens, os procedimentos fiscais estabelecidos na IN SRF nº107, de 1988.

Não serão computados como lucro da empresa individual os rendimentos de locação, sublocação ou arrendamento de quaisquer imóveis, percebidos pelo titular da empresa individual, nem como os decorrentes da exploração econômica de imóveis rurais, ainda que sejam imóveis cuja alienação acarrete a inclusão do correspondente resultado no lucro da empresa individual; bem como outros rendimentos percebidos pelo titular da empresa individual (RIR/1999, art. 162).

Para efeito da apuração dos custos, na forma do art. 410 do RIR/1999, deve ser observado que a partir de 1º/01/1996 foi revogada a correção monetária das demonstrações financeiras, devendo o valor dos estoques existentes em 31/12/1995 ser corrigido até a referida data.

Com o advento da Lei nº9.718, de 1998, art. 14, a pessoa física equiparada a pessoa jurídica por prática de operações imobiliárias pode fazer a apuração do imposto com base no lucro presumido, após a conclusão dos empreendimentos para os quais haja registro de custo orçado (IN SRF nº25, de 1999, art. 2º).

097	<p>Em que época deverão ser apurados os resultados da empresa individual relativos a pessoa física equiparada à pessoa jurídica por prática de operações imobiliárias?</p>
-----	---

O lucro da empresa individual deverá ser apurado ao término de cada período de apuração e compreenderá o resultado de todas as operações realizadas nesse período, devendo-se

observar os períodos de apuração definidos na legislação: mensal ou anual até 31/12/1996, e trimestral ou anual a partir de 1o/01/1997 (Lei no 9.430, de 1996).

098	Qual o valor que deve ser considerado a título de receita bruta pela pessoa física equiparada a pessoa jurídica pela prática de operações imobiliárias?
-----	--

Para efeito de determinação do imposto com base no lucro presumido ou estimado, as pessoas físicas equiparadas a empresa individual pela prática de operações imobiliárias deverão considerar como receita bruta o montante efetivamente recebido, relativo às unidades imobiliárias vendidas (Lei no 8.981, de 1995, art. 30, c/c a IN SRF no 93, de 1997, art. 5o, I). A opção pelo lucro presumido pode ser feita após a conclusão dos empreendimentos para os quais haja registro de custo orçado (Lei no 9.718, de 1998, art. 13, § 2o, e IN SRF no 25, de 1999, art. 2o).

099	Qual o tratamento tributário do lucro apurado pela pessoa física equiparada a empresa individual por prática de operações imobiliárias?
-----	--

O lucro apurado pela pessoa física equiparada a empresa individual, depois de deduzida a provisão para o IRPJ, será considerado, por disposição legal, como automaticamente distribuído no período-base (RIR/1999, art. 165).

Saliente-se que, com a edição da Lei no 9.249, de 1995, art. 10, e da IN SRF no 11, de 1996, art. 51, os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual, a partir de 1o/01/1996 não estão sujeitos ao imposto de renda, quer na fonte, quer na declaração de rendimentos de pessoa física.

100	O lucro apurado periodicamente pela pessoa física equiparada a empresa individual em razão de operações com imóveis pode ser mantido como lucros suspensos na escrituração da pessoa jurídica?
-----	---

Não. Esse lucro, após a dedução da provisão para pagamento do IRPJ, sempre será considerado como automaticamente distribuído no período de apuração em que for apurado.

101	Qual será o tratamento do lucro apurado periodicamente pela pessoa física equiparada a empresa individual em razão de operações com imóveis, quando esta não mantiver escrituração regular, nos casos em que estivesse obrigada?
-----	---

Quando a pessoa física equiparada a empresa individual não mantiver escrituração regular, nos termos das leis comerciais e fiscais, sofrerá arbitramento, conforme o art. 530 do RIR/1999. O arbitramento, regra geral, é feito por meio de lançamento de ofício, entretanto, o contribuinte poderá fazer o auto-arbitramento com base na receita bruta quando esta for conhecida (RIR/1999, art. 531).

No caso específico de empresa imobiliária, para efeito de arbitramento do lucro será deduzido do valor da receita bruta trimestral o custo do imóvel devidamente comprovado, sendo tributado o lucro arbitrado na proporção da receita recebida ou cujo recebimento esteja previsto para o próprio período (RIR/1999, art. 534).

102	Como calcular os rendimentos do titular da empresa individual equiparada a pessoa jurídica por prática de operações imobiliárias, quando esta sofrer arbitramento de lucro?
-----	--

De acordo com as regras aplicáveis às demais pessoas jurídicas que tiverem seus lucros arbitrados, em conformidade com RIR/1999, arts. 529 a 540, e IN SRF nº51, de 1995 e nº11, de 1996.

São considerados como rendimento da pessoa física do titular da empresa individual:

1. o lucro arbitrado diminuído do IRPJ, inclusive adicional, da CSLL, da Cofins, e do PIS/Pasep poderá ser distribuído ao titular da empresa individual, a título de lucros, sem incidência do imposto; isento de tributação na pessoa física, quer na fonte, quer na declaração de rendimentos. A parcela dos lucros ou dividendos que exceder a base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições, também poderá ser distribuída sem incidência do imposto, desde que a pessoa jurídica demonstre, por meio de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado, segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto com base no lucro arbitrado (Lei nº9.249, de 1995, art. 10, e a IN SRF nº11, de 1996, art. 51, § 2º);

2. a remuneração efetivamente recebida a título de *pró-labore* ou serviços prestados, cujo valor sofre tributação com base na tabela progressiva mensal aplicável a todas as pessoas físicas.

103	Em que data os imóveis serão considerados como integrantes do patrimônio da empresa individual, no caso de equiparação por prática de operações imobiliárias?
-----	--

Os imóveis objeto das operações de incorporação ou loteamento serão considerados como integrantes do ativo da empresa individual (RIR/1999, art. 163, parágrafo único) na data do arquivamento da documentação da incorporação ou do loteamento no Registro Imobiliário.

A integração no ativo, quando a incorporação ou loteamento for realizado sem o competente arquivamento *a priori* dos respectivos documentos, ocorrerá quando for iniciada a venda, se esta se realizar antes de decorrido o prazo de trinta e seis meses, para os imóveis havidos antes de 30/06/1977, ou sessenta meses para os imóveis havidos após 30/06/1977, contados da data da averbação no Registro Imobiliário da construção do prédio com mais de duas unidades imobiliárias, ou da aceitação das obras de loteamento.

No caso de imóveis rurais havidos após 30/06/1977, na data em que ocorrer a subdivisão ou desmembramento em mais de dez lotes, ou a alienação de mais de dez quinhões ou frações ideais desses imóveis.

104	Como se determina o valor do imóvel a integrar o patrimônio da empresa individual, no caso de equiparação por prática de operações imobiliárias?
-----	---

Para efeito de determinação do valor de incorporação ao patrimônio da empresa individual, poderão ser atualizados monetariamente, até 31/12/1995, o custo dos terrenos ou glebas de terra em que sejam promovidos loteamentos ou incorporações, bem como das construções e benfeitorias executadas, não se aplicando qualquer correção monetária a partir dessa data.

Deverão ser observadas as disposições dos arts. 806 e 808 do RIR/1994, referentes à comprovação da origem dos recursos e dos dispêndios e aplicações, sempre que importem

aumento ou diminuição de patrimônio, eis que o acréscimo de patrimônio não comprovado sujeita-se à tributação.

Deverão também ser observadas as regras relativas ao ganho de capital. Saliente-se que, a partir de 1º/01/1996, as pessoas físicas podem transferir a pessoas jurídicas, a título de integralização de capital, bens e direitos pelo valor constante da respectiva declaração de bens ou pelo valor de mercado; se a transferência não se fizer pelo valor constante da declaração de bens, a diferença a maior será tributável como ganho de capital (Lei nº 9.249, de 1995, art.23).

105	Quando se considera ocorrido o término da equiparação caso a pessoa jurídica não efetue nenhuma alienação das unidades imobiliárias ou lotes de terreno?
-----	---

A pessoa física que, após sua equiparação a pessoa jurídica, não promover nenhum dos empreendimentos nem efetuar nenhuma das alienações de unidades imobiliárias ou lotes de terrenos, durante o prazo de trinta e seis meses consecutivos, deixará de ser considerada equiparada a partir do término deste prazo, salvo quanto aos efeitos tributários das operações em andamento que terão o tratamento previsto no art. 166, § 1º, do RIR/1999.

106	Qual o destino a ser dado aos imóveis integrantes do ativo (patrimônio) da empresa individual quando, completado o prazo de 36 (trinta e seis) meses consecutivos sem promover incorporações ou loteamentos, ocorrer o término da equiparação a pessoa jurídica?
-----	---

Permanecerão no ativo da empresa individual, para efeito de tributação como lucro da pessoa jurídica (RIR/1999, art. 166):

1. as unidades imobiliárias e os lotes de terrenos integrantes de incorporações ou loteamentos, até sua alienação e, após esta, o saldo a receber, até o recebimento total do preço;
2. o saldo a receber do preço dos imóveis então alienados, até seu recebimento total.

NOTA:

Ao término da equiparação, remanescendo unidades no ativo da pessoa jurídica ou valores a receber, o encerramento da empresa individual poderá se efetivar se houver o recolhimento do imposto que seria devido se os imóveis fossem alienados à vista ou se o saldo a receber fosse integralmente recebido.

107	Como determinar o capital da empresa individual no caso de pessoa física equiparada à pessoa jurídica por prática de operações imobiliárias?
-----	---

O capital da pessoa física equiparada a empresa individual por prática de operações imobiliárias será determinado, em cada período de apuração, pelos recursos efetivamente investidos, em qualquer época, pela pessoa física titular da empresa individual, nos imóveis considerados como integrantes do seu ativo, bem como sua correção monetária, deduzidos os custos relativos aos imóveis alienados na parte do preço cujo valor tenha sido recebido. Em outras palavras, o capital da empresa individual, no início de cada período de apuração (mensal, trimestral ou anual, conforme a época), será representado pela soma dos valores dos imóveis constantes do seu ativo com os valores a receber relativos ao custo dos imóveis já vendidos em períodos de apuração anteriores (RIR/1999, art. 164).

108	O que é o Simples?
-----	---------------------------

O Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples) é um regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido, aplicável às pessoas jurídicas consideradas como microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP), nos termos definidos na Lei nº 9.317, de 1996, e alterações posteriores, estabelecido em cumprimento ao que determina o disposto no art. 179 da Constituição Federal de 1988. Constitui-se em uma forma simplificada e unificada de recolhimento de tributos, por meio da aplicação de percentuais favorecidos e progressivos, incidentes sobre uma única base de cálculo, a receita bruta.

109	Quais os atos legais que disciplinam a sistemática do Simples?
-----	---

O Simples foi instituído pela MP nº 1.526, de 1996, posteriormente convertida na Lei nº 9.317, de 1996. Sofreu alterações posteriores, a seguir apresentadas:

- Lei nº 9.528, de 1997, art. 4º;

- Lei no 9.732, de 1998, art. 3º;
- Lei no 9.779, de 1999, art. 6º;
- Lei no 10.034, de 2000, arts.1º e 2º;
- MP no 1.990-29, última edição com o no 2.189-49, de 2001, art. 14);
- MP no 1.991-15, art. 40 e art. 47, inciso IV), última edição com o no 2.158-35, de 2001, arts. 40 e 93, IV;
- MP nº 2.113-30, de 2001, última edição com o no 2.158-35 (art. 57);
- MP no 2.158-34, de 2001, última edição com o no 2.158-35, de 2001, art.73;
- Lei nº 10.194, de 2001, art. 1º;
- Lei nº 10.426, de 2001, art. 7º;
- Lei no 10.637, de 2002, art. 26;
- Lei nº 10.684, de 2003, arts. 23 e 24;
- Lei nº 10.833, de 2003, arts. 19 e 82;
- Lei nº 10.925, de 2004, arts. 10 e 11;
- Lei nº 10.964, de 2004, art. 4º;
- Lei nº 11.051, de 2004, art. 15;
- MP nº 232, de 2004, art. 10.

110	O que se considera como microempresa (ME) para efeito do Simples?
-----	--

Considera-se ME, para efeito do Simples, a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$120.000,00 (cento e vinte mil reais).

111	O que se considera como empresa de pequeno porte (EPP) para efeito do Simples?
-----	---

Considera-se EPP, para efeito do Simples, a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano-calendário, receita bruta superior a R\$120.000,00 (cento e vinte mil reais) e igual ou inferior a R\$1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais).

NOTA:

A Lei no 9.964, de 2000 (art. 10) dispõe que o tratamento tributário simplificado e favorecido das microempresas e das empresas de pequeno porte é o estabelecido pela Lei no 9.317, de 1996, e alterações posteriores, não se aplicando, para esse efeito, as normas constantes da Lei no 9.841, de 1999 (Estatuto das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte).

112	No caso de período inferior a 12 meses, qual o limite da receita bruta a ser considerado para efeito de enquadramento como ME ou EPP?
-----	--

Para a pessoa jurídica que iniciar atividade no próprio ano-calendário da opção, os limites para a ME e para a EPP serão proporcionais ao número de meses em que houver exercido atividade, desconsideradas as frações de meses.

Considera-se início de atividade, o momento da primeira operação após a constituição e integralização do capital, que traga mutação no patrimônio da pessoa jurídica, sendo irrelevante se a alteração é de ordem qualitativa ou quantitativa.

Na hipótese de início de atividade no ano-calendário imediatamente anterior ao da opção, os valores limites para a ME, R\$10.000,00 (dez mil reais), e para a EPP, R\$100.000,00 (cem mil reais), serão multiplicados pelo número de meses de funcionamento naquele período, também desconsiderando-se as frações de meses.

NOTA:

Se o valor acumulado da receita bruta no ano-calendário de início de atividade for superior a R\$100.000,00 (cem mil reais) multiplicado pelo número de meses de funcionamento, a pessoa jurídica estará obrigada ao pagamento da totalidade ou diferença dos impostos e contribuições devidos de conformidade com as normas gerais de incidência, desde o primeiro mês de início de atividade. Caso o pagamento ocorra antes do início de procedimento de ofício, incidirão apenas juros de mora, determinados segundo as normas previstas para o imposto de renda.

Exemplo 1: Uma empresa entrou em atividade no dia 5 de setembro do ano-calendário. Considera-se o período de 3 (três) meses completos (outubro, novembro e dezembro), sendo, nesse caso, o limite para enquadramento como ME o de R\$30.000,00 (trinta mil reais) e como EPP o de R\$300.000,00 (trezentos mil reais).

Exemplo 2: Uma empresa entrou em atividade no dia 5 de dezembro do ano-calendário. Considera-se o período de um mês completo (dezembro), sendo, nesse caso, o limite para enquadramento como ME o de R\$10.000,00 (dez mil reais) e como EPP o de R\$100.000,00 (cem mil reais).

1. tributação com alíquotas mais favorecidas e progressivas, de acordo com a receita bruta auferida;
2. recolhimento unificado e centralizado de impostos e contribuições federais, com a utilização de um único DARF (DARF-Simples), podendo, inclusive, incluir impostos estaduais e municipais, quando existirem convênios firmados com essa finalidade;
3. cálculo simplificado do valor a ser recolhido, apurado com base na aplicação de alíquotas unificadas e progressivas, fixadas em lei, incidentes sobre uma única base, a receita bruta mensal;
4. dispensa da obrigatoriedade de escrituração comercial para fins fiscais, desde que mantenha em boa ordem e guarda, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações, os Livros Caixa e Registro de Inventário, e todos os documentos que serviram de base para a escrituração;
5. dispensa a pessoa jurídica do pagamento das contribuições instituídas pela União, destinadas ao Sesc, ao Sesi, ao Senai, ao Senac, ao Sebrae, e seus congêneres, bem assim as relativas ao salário-educação e à Contribuição Sindical Patronal (**IN SRF no355, de 2003, art. 5o, § 7o**);
6. dispensa a pessoa jurídica da sujeição à retenção na fonte de tributos e contribuições, por parte dos órgãos da administração federal direta, das autarquias e das fundações federais (Lei no9.430, de 1996, art. 60; e IN SRF no306, de 2003, art. 25, XI);
7. isenção dos rendimentos distribuídos aos sócios e ao titular, na fonte e na declaração de ajuste do beneficiário, exceto os que corresponderem a *pró-labore*, aluguéis e serviços prestados, limitado ao saldo do livro caixa, desde que não ultrapasse a Receita Bruta.

114	O Simples abrange o recolhimento unificado de quais tributos e contribuições?
-----	--

A inscrição no Simples implica pagamento mensal unificado dos seguintes impostos e contribuições (Lei no9.317, de 1996, art. 3o, § 1o; e IN SRF no355, de 2003, art. 5o, § 1o):

1. Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);
2. Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/Pasep;
3. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);
4. Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins);
5. Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);
6. Contribuições para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que tratam o art. 22 da Lei no8.212, de 1991 e o art. 25 da Lei no8.870, de 1994.

115	Caberá a incidência de outros tributos além dos mencionados na pergunta 114, sendo a pessoa jurídica optante pelo Simples?
-----	---

O pagamento do Simples não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas (**IN SRF no355, de 2003, art. 5o, § 2o**):

1. Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF);
2. Imposto sobre Importação de Produtos Estrangeiros (II);
3. Imposto sobre Exportação, para o Exterior, de Produtos Nacionais ou Nacionalizados (IE);
4. Imposto de Renda, relativo aos pagamentos ou créditos efetuados pela pessoa jurídica e aos rendimentos ou ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda fixa ou variável, bem assim relativo aos ganhos de capital obtidos na alienação de ativos;
5. Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR);
6. Contribuição Provisória sobre a Movimentação Financeira (CPMF);
7. Contribuição para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS);
8. Contribuição para a Seguridade Social, relativa ao empregado.

116	O que se deve entender por receita bruta para fins de enquadramento e tributação no Simples, e quais as exclusões permitidas?
-----	--

Considera-se receita bruta o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionalmente concedidos.

Ressalvadas essas exclusões, é vedado, para fins da determinação da receita bruta apurada mensalmente, proceder-se a qualquer outra exclusão, em virtude da alíquota incidente ou de tratamento tributário diferenciado, tais como, substituição tributária, diferimento, crédito presumido, redução de base de cálculo e isenção (Lei no9.317, de 1996, art. 2o, §§ 2o e 4o; e **IN SRF no355, de 2003, art. 4o, § 1o, e art. 19).**

Não se incluem no conceito de receita bruta, com vistas à tributação pelo Simples, os ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda fixa ou variável, nem os resultados não-operacionais relativos aos ganhos de capital obtidos na alienação de ativos.

Será definitiva a incidência do imposto de renda na fonte relativa aos rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda fixa ou variável e aos ganhos de capital (**IN SRF no355, de 2003, art.5o, § 3o**).

117	A receita bruta proveniente da venda de produtos não-tributáveis, isentos ou cuja alíquota foi reduzida a zero, sujeitar-se-á à incidência do percentual adicional de 0,5% (meio por cento) relativo ao IPI?
-----	---

A pessoa jurídica que vende apenas produtos não-tributáveis (NT) ficará dispensada do acréscimo de 0,5% (meio por cento), pelo fato de não ser contribuinte do IPI. Portanto, a totalidade da receita bruta auferida estará fora do campo de incidência do imposto.

De outra parte, em relação aos produtos isentos e com alíquota reduzida a zero, caberá o acréscimo de 0,5% (meio por cento), por se tratar de contribuinte do IPI. Assim, se além de produtos NT a pessoa jurídica também produzir produtos isentos ou com alíquota reduzida a zero ou positiva, estará sujeita ao acréscimo de 0,5% (meio por cento) sobre todo o faturamento, caso faça opção pelo Simples.

NOTA:

Contribuinte que exerce a atividade de industrialização, por conta própria ou por encomenda, de bebidas, cigarros e demais produtos classificados nos Capítulos 22 e 24 da Tabela de Incidência do IPI (TIPI), sujeitos ao regime de tributação de que trata a Lei nº 7.798, de 1989, não podem optar pelo Simples desde 1º/01/2001, mantidas as opções exercidas até 31 de dezembro de 2000 (alteração da Lei nº 9.317, de 1996, art.9º, XIX pela MP nº 1.990-29, de 2000, art.14, atual MP nº 2.189-35, de 2001, art.14, e IN SRF nº 355, de 2003, arts. 20, XVIII e 24, VI).

118	Compõem a base de cálculo do Simples as receitas oriundas de doações, bonificações de mercadorias, amostra grátis, brindes, e demais receitas mesmo que não vinculadas à atividade da pessoa jurídica?
-----	---

Não são tributadas no Simples por falta de previsão legal.

119	Compõe a base de cálculo do Simples as receitas de venda de livros, jornais e periódicos?
-----	--

Sim, pois a imunidade de que trata a Constituição Federal é uma imunidade objetiva, protegendo somente as mercadorias dos impostos que potencialmente as gravariam. Assim sendo, a pessoa jurídica que aufera renda na venda de livros, jornais, e periódicos não possui imunidade. Uma livraria optante pelo Simples, por exemplo, terá, obrigatoriamente, que computar na base de cálculo do Simples, a receita da venda de livros. Não haverá, entretanto, a cobrança de ICMS sobre a venda dos livros.

120	No caso de recebimento de prestações em atraso, nas vendas a prazo, a multa e os juros de mora compõem a receita bruta do Simples?
-----	---

Não. Nas vendas a prazo, apenas o custo do financiamento contido no valor dos bens ou serviços integra a receita bruta. Entretanto, se houver o recebimento de prestações antes de seu vencimento e, consequentemente, houver algum desconto no valor da prestação, deverá lançar o valor integral (valor da prestação sem levar em conta o desconto concedido) como receita, pois só há previsão legal para excepcionar os descontos incondicionais.

121	Quando a Receita Bruta será tributada pelo Simples no caso de venda para entrega futura estipulada em contrato?
-----	--

No Simples, para fins de determinação da receita bruta, poderá ser considerado o regime de competência ou de caixa, mantido o critério para todo o ano-calendário (IN SRF no104, de 1998, art. 2o; e IN SRF no355, de 2003, art. 4o, § 2o).

A adoção do regime de caixa implicará as seguintes obrigações:

1. emissão de nota fiscal quando da entrega do bem ou direito ou da conclusão do serviço;
2. indicação, no livro Caixa, em registro individual, da nota fiscal a que corresponder cada recebimento.

Caso a pessoa jurídica mantenha escrituração contábil, na forma da legislação comercial, deverá controlar os recebimentos de suas receitas em conta específica, na qual, em cada lançamento, será indicada a nota fiscal a que corresponder o recebimento. Os valores recebidos adiantadamente, por conta de venda de bens ou direitos ou da prestação de serviços, serão computados como receita do mês em que se der o faturamento, a entrega do

bem ou do direito ou a conclusão dos serviços, o que primeiro ocorrer. Recebimentos a qualquer título, do adquirente do bem ou direito ou do contratante dos serviços serão considerados como recebimento do preço ou de parte deste, até o seu limite.

O cômputo da receita em período de apuração posterior ao do recebimento sujeitará a pessoa jurídica ao pagamento do imposto e das contribuições com o acréscimo de juros de mora e de multa, de mora ou de ofício, conforme o caso, calculado na forma da legislação vigente.

122	A Pessoa Jurídica tributada até o ano-calendário anterior pelo Lucro Real e que optar pelo Simples deverá considerar realizados integralmente os valores controlados na parte B do Lalur, inclusive o Lucro Inflacionário acumulado, ou poderá manter diferimento da tributação dessas importâncias?
-----	---

A opção pela forma de pagamento dos tributos pela modalidade do Simples ocasionará o pagamento em até 30 (trinta) dias do início dos efeitos da opção, de todos os valores diferidos (IN SRF no 355, de 2003, art. 18).

123	Como serão tributados os rendimentos, os ganhos líquidos e os ganhos de capital auferidos pela pessoa jurídica inscrita no Simples?
-----	--

Os ganhos e rendimentos auferidos em qualquer das citadas modalidades são tributados consoante as regras a seguir:

1. no caso de renda fixa os rendimentos são tributados exclusivamente na fonte à alíquota de 20% (vinte por cento);
2. nas hipóteses de operações de renda variável os ganhos líquidos são apurados e pagos pela própria Pessoa Jurídica optante pelo Simples à alíquota de 20% (vinte por cento), nos termos da IN SRF no 25, de 2001;
3. os ganhos de capital auferidos em alienações de bens do ativo permanente da pessoa jurídica e de ouro não considerado ativo financeiro, resultantes da diferença positiva obtida entre o valor da alienação e o valor contábil, expressos em reais, serão tributados à alíquota de 15% (quinze por cento), sendo recolhidos pela própria pessoa jurídica, até o último dia útil do mês subsequente ao da percepção dos ganhos.

NOTAS:

Código de Receita de Ganho de Capital: 6297Valor contábil é o valor de aquisição diminuído da depreciação, amortização ou exaustão acumulada e, no caso de investimentos, considerado o ágio ou deságio.

124	Qual tratamento tributário, relativamente ao IPI vinculado à importação, deve ser dispensado a empresas importadoras enquadradas no Simples?
-----	---

O importador, por ocasião do desembarque aduaneiro, pagará IPI normalmente, em conformidade com a legislação específica. O percentual de 0,5% (meio por cento) previsto nas normas do Simples incide sobre a receita bruta, o que não é o caso da importação, pois o IPI vinculado à importação incide na entrada do produto.

125	Empresa exclusivamente exportadora também estará sujeita ao acréscimo de 0,5% (meio por cento) de IPI?
-----	---

Não. A Constituição Federal, em seu art. 153, § 3o, inciso III, dispõe que o IPI não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior. Trata-se de imunidade específica e objetiva. Portanto, a empresa que atue exclusivamente na exportação de produtos industrializados para o exterior estará fora do campo de incidência do IPI, sendo incabível o acréscimo de 0,5% (meio por cento) à alíquota do Simples.

NOTA:

A sistemática do Simples não exclui o imposto de exportação, se for devido.

126	Em quais hipóteses o Simples poderá incluir o ICMS e o ISS?
-----	--

O Simples poderá incluir o ICMS e o ISS, desde que a unidade federada ou o município, em que esteja estabelecida a pessoa jurídica, venha a ele aderir mediante convênio.

Nesse caso, o convênio firmado entrará em vigor a partir do terceiro mês subsequente ao da publicação de seu extrato no Diário Oficial da União, e alcançará, automática e imediatamente, a pessoa jurídica optante ali estabelecida, relativamente ao ICMS ou ao ISS, ou a ambos,

obrigando-a ao pagamento dos citados tributos de acordo com o Simples, tendo por base, inclusive, a receita bruta auferida naquele mês (IN SRF no355, de 2003, art. 6o).

NOTA:

Em caso de denúncia do convênio, a exclusão do ICMS ou do ISS da sistemática do Simples somente produzirá efeito a partir de 1 de janeiro do ano-calendário subseqüente.

127	Sempre que existir convênio firmado com a unidade federada ou com o município, a pessoa jurídica inscrita no Simples deverá incluir o ICMS e o ISS no cálculo do valor devido?
-----	---

Não. A ME ou a EPP não poderá pagar o ICMS na forma do Simples, ainda que a unidade federada onde esteja estabelecida tenha aderido ao convênio, quando possuir estabelecimento em mais de um estado ou exercer, ainda que parcialmente, atividades de transporte interestadual ou intermunicipal. Tal restrição não impede, entretanto, que a pessoa jurídica faça opção pelo Simples em relação aos impostos e contribuições da União.

O mesmo entendimento aplica-se ao contribuinte que possua estabelecimento em mais de um município, quando, então, estará impedido de pagar o ISS pelo Simples, ainda que o município venha a firmar convênio com a União. Nesse caso, poderá exercer a opção relativamente aos impostos e contribuições federais e, obedecidas as ressalvas apresentadas, também ao ICMS (IN SRF no355, de 2003, art. 6o).

128	Como deverá proceder o contribuinte que explore atividade cuja contribuição para a Cofins e para o PIS seja de responsabilidade do seu substituto tributário?
-----	--

As únicas exclusões da receita bruta permitidas, para as pessoas jurídicas optantes pelo Simples, são as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos. Para fins de determinação da receita bruta apurada mensalmente, é vedado proceder-se, mesmo no caso de substituição tributária e naqueles casos de tributação concentrada, a qualquer outra exclusão, em virtude da alíquota favorecida e do tratamento tributário diferenciado utilizado

pelos integrantes do Simples. Também não haverá redução do percentual a ser aplicado sobre a receita bruta mensal.

129	No caso das ME, como se calcula o Darf-Simples? E se a pessoa jurídica também for contribuinte do IPI?
-----	---

Para determinação do percentual a ser utilizado, é necessário identificar, primeiramente, a faixa de receita bruta acumulada em que se encontra a ME, com o auxílio da Tabela S1 abaixo. Nesse caso, a pessoa jurídica deverá verificar o total da receita bruta acumulada, dentro do ano-calendário, até o próprio mês em que está fazendo a apuração.

Já o valor devido mensalmente, a ser recolhido pela ME, será o resultante da aplicação sobre a receita bruta mensal auferida da alíquota correspondente.

Tabela S1: Percentuais aplicáveis às ME (regra geral)

Receita Bruta Acumulada (em R\$)	Alíquotas
Até 60.000,00	3%
De 60.000,01 a 90.000,00	4%
De 90.000,01 a 120.000,00	5%

Exemplo 1 : Empresa comercial, optante pelo Simples na condição de ME, não contribuinte do IPI, sem haver convênio celebrado com estado ou município, obteve até agosto de 2003, receita bruta acumulada de R\$60.000,00. No mês seguinte, a empresa auferiu receita de R\$20.000,00. Nesse caso, a tributação no mês de setembro deverá ser feita da seguinte maneira:

Receita bruta acumulada de janeiro a setembro = R\$80.000,00

Logo, a alíquota correspondente é a de 4%

$$\text{DARF-Simples} = (20.000 \times 4\%) = \text{R\$800,00}$$

No caso de ME contribuinte do IPI, os percentuais referidos na Tabela S1 serão acrescidos de 0,5%:

Tabela S2: Percentuais aplicáveis às ME, quando contribuintes do IPI

Receita Bruta Acumulada (em R\$)	Alíquotas
Até 60.000,00	3,5%
De 60.000,01 a 90.000,00	4,5%
De 90.000,01 a 120.000,00	5,5%

Exemplo 2: Empresa industrial, optante pelo Simples na condição de ME, contribuinte do IPI, sem haver convênio celebrado com estado ou município, obteve até agosto de 2003, receita bruta acumulada de R\$60.000,00. No mês seguinte, a empresa auferiu receita de R\$20.000,00.

Nesse caso, a tributação no mês de setembro deverá ser feita da seguinte maneira:

Receita bruta acumulada de janeiro a setembro = R\$80.000,00

Logo, a alíquota correspondente é a de 4,5%

DARF-Simples = $(20.000 \times 4,5\%) = R\$900,00$

NOTAS:

Caso haja convênio com a unidade federada em que esteja estabelecida a ME optante pelo Simples, os percentuais referidos nas Tabelas S1 e S2 serão acrescidos, a título de pagamento de ICMS, observado o disposto no respectivo convênio (IN SRF n º355, de 2003, art. 7º, § 3º):

1. em relação à ME contribuinte exclusivamente do ICMS: de até 1%;
2. em relação à ME contribuinte do ICMS e do ISS: de até 0,5%.

Caso o município em que esteja estabelecida a ME tenha aderido ao Simples, os percentuais referidos nas Tabelas S1 e S2 serão acrescidos, a título de pagamento de ISS, observado o disposto no respectivo convênio (IN SRF n º355, de 2003, art. 7º, § 4º):

1. em relação à ME contribuinte exclusivamente do ISS: de até 1%;
2. em relação à ME contribuinte do ISS e do ICMS: de até 0,5%.

130	Todas as ME se sujeitam às mesmas alíquotas ou há alíquotas diferenciadas?
-----	---

Em se tratando de estabelecimentos de ensino fundamental, de centros de formação de condutores de veículos automotores de transporte terrestre de passageiros e de carga, de agências lotéricas e de pessoas jurídicas que auferiram receita bruta decorrente da prestação de

serviços em montante igual ou superior a 30% (trinta por cento) da receita bruta total acumulada, os percentuais referidos nas Tabelas S1 e S2, constantes da pergunta 129, ficam acrescidos de 50% (cinquenta por cento) (Lei nº 10.684, de 2003, art. 24; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 82).

Tabela S3: Percentuais diferenciados aplicáveis às ME

Receita Bruta Acumulada (em R\$)	Alíquotas
Até 60.000,00	4,5%
De 60.000,01 a 90.000,00	6%
De 90.000,01 a 120.000,00	7,5%

Exemplo 1: Estabelecimento de ensino fundamental, optante pelo Simples na condição de ME, não contribuinte do IPI, sem haver convênio celebrado com estado ou município, obteve até julho de 2003, receita bruta acumulada de R\$50.000,00. No mês seguinte, a empresa auferiu receita de R\$20.000,00. Nesse caso, a tributação no mês de agosto deverá ser feita da seguinte maneira:

Receita bruta acumulada de janeiro a agosto = R\$70.000,00

Logo, a alíquota correspondente é a de 6%

$$\text{Darf-Simples} = (20.000 \times 6\%) = \text{R\$1.200,00}$$

No caso de ME contribuinte do IPI, os percentuais referidos na Tabela S3 serão acrescidos de 0,75%:

Tabela S4: Percentuais diferenciados aplicáveis às ME, quando contribuintes do IPI

Receita Bruta Acumulada (em R\$)	Alíquotas
Até 60.000,00	5,25%
De 60.000,01 a 90.000,00	6,75%
De 90.000,01 a 120.000,00	8,25%

Exemplo 2: Estabelecimento de ensino fundamental, optante pelo Simples na condição de ME, contribuinte do IPI, sem haver convênio celebrado com estado ou município, obteve até julho

de 2003, receita bruta acumulada de R\$50.000,00. No mês seguinte, a empresa auferiu receita de R\$20.000,00. Nesse caso, a tributação no mês de agosto deverá ser feita da seguinte maneira:

Receita bruta acumulada de janeiro a agosto = R\$70.000,00

Logo, a alíquota correspondente é a de 6,75%

Darf-Simples = $(20.000 \times 6,75\%) = R\$1.350,00$

NOTAS:

Caso haja convênio com a unidade federada em que esteja estabelecida a ME optante pelo Simples, os percentuais referidos nas Tabelas S3 e S4 serão acrescidos, a título de pagamento de ICMS, observado o disposto no respectivo convênio (IN SRF n º355, de 2003, art. 8º, § 3º):

1. em relação à ME contribuinte exclusivamente do ICMS: de até 1,5%;
2. em relação à ME contribuinte do ICMS e do ISS: de até 0,75%.

Caso o município em que esteja estabelecida a ME tenha aderido ao Simples, os percentuais referidos nas Tabelas S3 e S4 serão acrescidos, a título de pagamento de ISS, observado o disposto no respectivo convênio (IN SRF n º355, de 2003, art. 8º, § 4º):

1. em relação à ME contribuinte exclusivamente do ISS: de até 1,5%;
2. em relação à ME contribuinte do ISS e do ICMS: de até 0,75%.

131

No caso das EPP, como se calcula o Darf-Simples?

E se a pessoa jurídica também for contribuinte do IPI?

Para determinação do percentual a ser utilizado, é necessário identificar, primeiramente, a faixa de receita bruta acumulada em que se encontra a EPP, com o auxílio da Tabela S5 abaixo. Nesse caso, a pessoa jurídica deverá verificar o total da receita bruta acumulada, dentro do ano-calendário, até o próprio mês em que está fazendo a apuração.

Já o valor devido mensalmente, a ser recolhido pela EPP, será o resultante da aplicação sobre a receita bruta mensal auferida da alíquota correspondente.

Tabela S5: Percentuais aplicáveis às EPP (regra geral)

Receita Bruta Acumulada (em R\$)	Alíquotas
Até 240.000,00	5,4%
De 240.000,01 a 360.000,00	5,8%
De 360.000,01 a 480.000,00	6,2%
De 480.000,01 a 600.000,00	6,6%
De 600.000,01 a 720.000,00	7%
De 720.000,01 a 840.000,00	7,4%
De 840.000,01 a 960.000,00	7,8%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	8,2%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	8,6%
Acima de 1.200.000,00	10,32%

Exemplo 1: Empresa comercial, optante pelo Simples na condição de EPP, não contribuinte do IPI, sem haver convênio celebrado com estado ou município, obteve até julho de 2003, receita bruta acumulada de R\$700.000,00. No mês seguinte, a empresa auferiu receita de R\$100.000,00. Nesse caso, a tributação no mês de agosto deverá ser feita da seguinte maneira:

Receita bruta acumulada de janeiro a agosto = R\$800.000,00

Logo, a alíquota correspondente é a de 7,4%

Darf-Simples = $(100.000 \times 7,4\%) = R\$7.400,00$

No caso de EPP contribuinte do IPI, os percentuais referidos na Tabela S5 serão acrescidos de 0,5%:

Tabela S6: Percentuais aplicáveis às EPP, quando contribuintes do IPI

Receita Bruta Acumulada (em R\$)	Alíquotas
Até 240.000,00	5,9%
De 240.000,01 a 360.000,00	6,3%
De 360.000,01 a 480.000,00	6,7%

De 480.000,01 a 600.000,00	7,1%
De 600.000,01 a 720.000,00	7,5%
De 720.000,01 a 840.000,00	7,9%
De 840.000,01 a 960.000,00	8,3%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	8,7%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	9,1%
Acima de 1.200.000,00	10,92%

Exemplo 2: Empresa industrial, optante pelo Simples na condição de EPP, contribuinte do IPI, sem haver convênio celebrado com estado ou município, obteve até julho de 2003, receita bruta acumulada de R\$700.000,00. No mês seguinte, a empresa auferiu receita de R\$100.000,00. Nesse caso, a tributação no mês de agosto deverá ser feita da seguinte maneira:

Receita bruta acumulada de janeiro a agosto = R\$800.000,00

Logo, a alíquota correspondente é a de 7,9%

Darf-Simples = $(100.000 \times 7,9\%) = R\$7.900,00$

NOTAS:

Caso haja convênio com a unidade federada em que esteja estabelecida a EPP optante pelo Simples, os percentuais referidos nas Tabelas S5 e S6 serão acrescidos, a título de pagamento de ICMS, observado o disposto no respectivo convênio (IN SRF nº 355, de 2003, art. 10º, § 3º):

1. em relação à EPP contribuinte exclusivamente do ICMS: de até 2,5%;
2. em relação à EPP contribuinte do ICMS e do ISS: de até 2%.

Caso o município em que esteja estabelecida a EPP tenha aderido ao Simples, os percentuais referidos nas Tabelas S5 e S6 serão acrescidos, a título de pagamento de ISS, observado o disposto no respectivo convênio (IN SRF nº 355, de 2003, art. 10, § 4º):

1. em relação à EPP contribuinte exclusivamente do ISS: de até 2,5%;
2. em relação à EPP contribuinte do ISS e do ICMS: de até 0,5%.

	Todas as EPP se sujeitam às mesmas alíquotas ou há alíquotas diferenciadas?
132	

Em se tratando de estabelecimentos de ensino fundamental, de centros de formação de condutores de veículos automotores de transporte terrestre de passageiros e de carga, de agências lotéricas e de pessoas jurídicas que auferiram receita bruta decorrente da prestação de serviços em montante igual ou superior a 30% (trinta por cento) da receita bruta total acumulada, os percentuais referidos nas Tabelas S5 e S6, constantes da pergunta 131, ficam acrescidos de 50% (cinquenta por cento) (Lei nº 10.684, de 2003, art. 24; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 82).

Tabela S7: Percentuais diferenciados aplicáveis às EPP

Receita Bruta Acumulada (em R\$)	Alíquotas
Até 240.000,00	8,1%
De 240.000,01 a 360.000,00	8,7%
De 360.000,01 a 480.000,00	9,3%
De 480.000,01 a 600.000,00	9,9%
De 600.000,01 a 720.000,00	10,5%
De 720.000,01 a 840.000,00	11,1%
De 840.000,01 a 960.000,00	11,7%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	12,3%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	12,9%
Acima de 1.200.000,00	15,48%

Exemplo 1: Estabelecimento de ensino fundamental, optante pelo Simples na condição de EPP, não contribuinte do IPI, sem haver convênio celebrado com estado ou município, obteve até julho de 2003, receita bruta acumulada de R\$400.000,00. No mês seguinte, a empresa auferiu receita de R\$100.000,00. Nesse caso, a tributação no mês de agosto deverá ser feita da seguinte maneira:

Receita bruta acumulada de janeiro a agosto = R\$500.000,00

Logo, a alíquota correspondente é a de 9,9%

Darf-Simples = $(100.000 \times 9,9\%) = R\$9.900,00$

No caso de EPP contribuinte do IPI, os percentuais referidos na Tabela S7 serão acrescidos de 0,75%:

Tabela S8: Percentuais diferenciados aplicáveis às EPP, quando contribuintes do IPI

Receita Bruta Acumulada (em R\$)	Alíquotas
Até 240.000,00	8,85%
De 240.000,01 a 360.000,00	9,45%
De 360.000,01 a 480.000,00	10,05%
De 480.000,01 a 600.000,00	10,65%
De 600.000,01 a 720.000,00	11,25%
De 720.000,01 a 840.000,00	11,85%
De 840.000,01 a 960.000,00	12,45%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	13,05%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	13,65%
Acima de 1.200.000,00	16,38%

Exemplo 2: Estabelecimento de ensino fundamental, optante pelo Simples na condição de EPP, contribuinte do IPI, sem haver convênio celebrado com estado ou município, obteve até julho de 2003, receita bruta acumulada de R\$400.000,00. No mês seguinte, a empresa auferiu receita de R\$100.000,00. Nesse caso, a tributação no mês de agosto deverá ser feita da seguinte maneira:

Receita bruta acumulada de janeiro a agosto = R\$500.000,00

Logo, a alíquota correspondente é a de 10,65%

Darf-Simples = $(100.000 \times 10,65\%) = R\$10.650,00$

NOTAS:

Caso haja convênio com a Unidade Federada em que esteja estabelecida a EPP optante pelo Simples, os percentuais referidos nas Tabelas S7 e S8 serão acrescidos, a título de pagamento

de ICMS, observado o disposto no respectivo convênio (IN SRF nº 355, de 2003, art. 12, § 3º):

1. em relação à EPP contribuinte exclusivamente do ICMS: de até 3,75%;
2. em relação à EPP contribuinte do ICMS e do ISS: de até 3%.

Caso o município em que esteja estabelecida a EPP tenha aderido ao Simples, os percentuais referidos nas Tabelas S7 e S8 serão acrescidos, a título de pagamento de ISS, observado o disposto no respectivo convênio (IN SRF nº 355, de 2003, art. 12, § 4º):

1. em relação à EPP contribuinte exclusivamente do ISS: de até 3,75%;
2. em relação à EPP contribuinte do ISS e do ICMS: de até 0,75%.

	A partir de quando devem ser aplicados os percentuais diferenciados referidos nas perguntas 130 e 132?
133	130 e 132?

Pessoas jurídicas que auferiram receita bruta decorrente da prestação de serviços em montante igual ou superior a 30% (trinta por cento) da receita bruta total acumulada:

A partir de 1º/01/2004 (IN SRF nº 355, de 2003, art. 39).

Centros de formação de condutores e agências lotéricas:

Regra geral, a partir de 1º de janeiro de 2004.

Nota :

Essas pessoas jurídicas não podiam optar pelo Simples. Após 31/05/2003, com o advento da Lei nº 10.684, de 2003, passaram a poder. Como a sistemática de opção pelo Simples não foi modificada, as empresas já existentes, anteriormente impedidas, passaram a poder optar pelo Simples já em 2003, mas essa opção só surte efeitos a partir de 1º/01/2004. No caso de início de atividades, após 31/05/2003, já podem ser Simples no próprio ano de 2003, mas, nesse caso, estão sujeitas, já em 2003, aos percentuais majorados em 50%.

Franqueadas dos Correios:

Só passaram a poder optar pelo Simples com a publicação da Lei nº 10.684, de 2003. Essa lei determinava que essas empresas estariam sujeitas aos percentuais majorados em 50%.

Com o advento da Lei nº 10.833, de 2003, as franqueadas dos correios deixaram de estar sujeitas aos percentuais majorados em 50%.

Para quem iniciou atividades durante o ano de 2003, e após a publicação da Lei nº 10.684, de 2003, ficou sujeita aos percentuais majorados em 50% desde o início de atividades até o mês de novembro de 2003.

Estabelecimentos de ensino fundamental:

Mesmo antes da publicação da Lei nº 10.684, de 2003, já estavam sujeitos aos percentuais diferenciados.

Creches e pré-escolas:

Não se sujeitam mais aos percentuais majorados a partir de maio de 2003 (ver pergunta 151).

134	<p>As empresas com receita bruta acumulada da prestação de serviços maior ou igual a 30% (trinta por cento) da receita bruta acumulada total estão sujeitas a percentuais diferenciados. Uma vez aplicados os percentuais majorados, isso terá de ser feito até o final do ano, mesmo no caso da redução da relação percentual?</p>
-----	---

Não necessariamente. O que a legislação determina é que se a pessoa jurídica auferir receita bruta acumulada decorrente da prestação de serviços em montante igual ou superior a 30% (trinta por cento) da receita bruta total acumulada, o valor devido mensalmente será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta mensal auferida, dos percentuais constantes das perguntas 130 e 132.

Para determinação do percentual a ser utilizado, é necessário, primeiramente, identificar, separadamente, os seguintes valores:

RBAsv = receita bruta acumulada de serviços;

RBAnsv = valor da receita bruta acumulada não decorrente da prestação de serviços;

RBAtot = receita bruta acumulada total (soma algébrica de RBAsv e RBAnsv).

Dividindo-se RBAsv por RBAtot encontraremos um número, multiplicando este por 100 obteremos o percentual equivalente à prestação de serviços, que chamaremos de **PERsv**.

Apenas no caso de PERsv ser maior ou igual a 30% (trinta por cento) é que devem ser aplicados os percentuais majorados.

No caso de em determinado mês a empresa se sujeitar aos percentuais majorados, mas em mês posterior isso não acontecer, poderá recolher, neste último caso, o Darf-Simples sem se utilizar dos percentuais diferenciados.

Exemplo 1:

Considere um salão de beleza que também efetua a venda de produtos. O referido salão é optante pelo Simples na condição de ME, é não contribuinte do IPI, e não há convênio celebrado com estado ou município. Essa empresa obteve em janeiro de 2004 receita bruta da venda de produtos no valor de R\$3.000,00. No mesmo mês a sua receita bruta de serviços foi de R\$5.000,00, totalizando uma receita bruta no valor de R\$8.000,00. Nesse caso, a tributação no mês de janeiro deverá ser feita da seguinte maneira:

$$RBAsv = R\$5.000,00$$

$$RBAnsv = R\$3.000,00$$

$$RBAtot = RBAsv + RBAnsv = R\$8.000,00$$

$$PERsv = (RBAsv/RBAtot) \times 100 = (5.000/8.000) \times 100 = 62,5\%$$

Como PERsv foi maior ou igual a 30%, a empresa deve utilizar os percentuais majorados indicados na Tabela S3 constante da pergunta 130.

$$RBAtot = R\$8.000,00.$$

Logo, a alíquota correspondente é a de 4,5%.

Para se calcular o Darf-Simples, multiplica-se o valor da receita bruta mensal total pela alíquota correspondente (como trata-se do mês de janeiro, neste exemplo, a receita bruta mensal total é igual à receita bruta acumulada total):

$$\text{Darf-Simples} = 8.000,00 \times 4,5\% = R\$360,00$$

Exemplo 2:

Considerando que a empresa do exemplo anterior obteve, no mês de fevereiro, receita bruta da venda de produtos no mês (RBMnsv) no valor de R\$4.000,00 e receita bruta de serviços no mês (RBMsrv) de R\$1.000,00, totalizando uma receita bruta mensal (RBMtot) no valor de R\$5.000,00. Nesse caso, a tributação no mês de fevereiro deverá ser feita da seguinte maneira:

$$RBMsrv = R\$1.000,00$$

$$RBMnsv = R\$4.000,00$$

$$RBMtot = R\$5.000,00$$

$$RBAsv = R\$6.000,00$$

$$RBAnsv = R\$7.000,00$$

$$RBAtot = RBAsv + RBAnsv = R\$13.000,00$$

$$PERsv = (RBAsv/RBAtot) \times 100 = (6.000/13.000) \times 100 = 46,2\%$$

Como PERsv foi maior ou igual a 30%, a empresa deve utilizar novamente os percentuais majorados indicados na Tabela S3, constante da pergunta 130.

$$RBAtot = R\$13.000,00$$

Logo, a alíquota correspondente é a de 4,5%

Para se calcular o Darf-Simples, multiplica-se o valor da receita bruta mensal (RBMtot) pela alíquota correspondente:

$$\text{Darf-Simples} = 5.000,00 \times 4,5\% = R\$225,00$$

Exemplo 3 :

Continuando o exemplo anterior, a tabela abaixo demonstra o cálculo do Darf-Simples para os meses de março a maio:

	JAN	FEV	MAR	ABR	MAI
--	-----	-----	-----	-----	-----

RBMsv	5.000	1.000	1.000	5.000	2.000
RBMnsv	3.000	4.000	10.000	5.000	6.000
RBMtot	8.000	5.000	11.000	10.000	8.000
RBAsv	5.000	6.000	7.000	12.000	14.000
RBAnsv	3.000	7.000	17.000	22.000	28.000
RBAtot	8.000	13.000	24.000	34.000	42.000
PERsv	62,5%	46,2%	29,2%	35,3%	33,3%
Alíquota	4,5%	4,5%	3%	4,5%	4,5%
DARF	R\$360	R\$225	R\$330	R\$450	R\$360

Observações:

1. considerando-se apenas o mês de fevereiro, o percentual de serviços desse mês foi de $(1.000/5.000) \times 100 = 20\%$. Mesmo assim a pessoa jurídica deverá utilizar os percentuais majorados, pois há que se observar a receita bruta acumulada, ou seja, o percentual de serviços acumulado: o resultado da conta $(RBAsv/RBAtot) \times 100$;
2. conforme visto nos exemplos 1 e 2, a pessoa jurídica se sujeitou aos percentuais majorados em 50% em janeiro e fevereiro, mas em março, uma vez que PERsv ficou menor do que 30%, ela poderá utilizar o percentual sem a majoração;
3. no mês de abril voltou a utilizar os percentuais majorados, pois PERsv ficou maior do que 30%.

135	No caso de convênio com estado ou município, em que seja considerada EPP pessoa jurídica com receita bruta de até R\$720.000,00 e a ela exceder esse valor, como fica o cálculo do Darf-Simples? E se o ente federado considerar como EPP pessoa jurídica com receita bruta superior a R\$ 720.000,00?
-----	---

Os convênios de adesão ao Simples poderão considerar como EPP tão-somente aquelas cuja receita bruta, no ano-calendário, seja superior a R\$120.000,00 (cento e vinte mil reais) e igual ou inferior a R\$720.000,00 (setecentos e vinte mil reais) (IN SRF n º355, de 2003, art. 14).

No caso de convênio com unidade federada ou município, em que seja considerada como EPP pessoa jurídica com receita bruta superior a R\$720.000,00 (setecentos e vinte mil reais), os percentuais a que se referem (IN SRF nº 355, de 2003, art. 14, § 1º):

1. os incisos I dos §§ 3º e 4º dos arts. 10 e 12 da IN SRF nº 355, de 2003, ficam acrescidos de 1 ponto percentual;
2. os incisos II dos §§ 3º e 4º dos arts. 10 e 12 da IN SRF nº 355, de 2003, ficam acrescidos de 0,5 ponto percentual;

Exemplo 1:

Considere a empresa comercial "A", optante pelo Simples na condição de EPP, não contribuinte do IPI, contribuinte exclusivamente do ICMS, situada em estado em que há convênio e que esse Estado considera como EPP tão-somente aquelas cuja receita bruta, no ano-calendário, seja superior a R\$120.000,00 e igual ou inferior a R\$720.000,00. Suponha que "A" obteve até junho de 2003, receita bruta acumulada de R\$600.000,00. No mês de julho, a empresa auferiu receita de R\$100.000,00, e no mês de agosto a sua receita foi de R\$ 80.000,00. Nesse caso, a tributação referente aos meses de julho e agosto deverá ser feita da seguinte maneira:

Receita bruta acumulada de janeiro a julho = R\$700.000,00

Logo, a alíquota básica (ver tabela S5 na pergunta 131) correspondente é a de 7%.

Como a receita bruta acumulada é menor ou igual a R\$720.000,00, aplica-se o inciso I do § 3º do art. 10 da IN SRF nº 355, de 2003:

Darf-Simples julho = $(100.000) \times (7\% + 2,5\%) = R\$9.500,00$

Receita bruta acumulada de janeiro a agosto = R\$780.000,00

Logo, a alíquota básica correspondente é a de 7,4%

Como a receita bruta acumulada até agosto ultrapassou o valor de R\$720.000,00, aplica-se o disposto no § 3º do art. 23 da Lei nº 9.317, de 1996:

Darf-Simples agosto = $(80.000) \times (7,4\% + 3\%) = R\$8.320,00$

Nota:

"3%" são referentes a "2,5%" majorados em 20%.

Exemplo 2:

Considere a empresa comercial "B", optante pelo Simples na condição de EPP, não contribuinte do IPI, contribuinte exclusivamente do ICMS, situada em estado em que há convênio e que esse Estado considera como EPP pessoa jurídica com receita bruta superior a R\$720.000,00. Suponha que "B" obteve até junho de 2003, receita bruta acumulada de R\$600.000,00. No mês de julho, a empresa auferiu receita de R\$100.000,00, e no mês de agosto a sua receita foi de R\$80.000,00. Nesse caso, a tributação referente aos meses de julho e agosto deverá ser feita da seguinte maneira:

Receita bruta acumulada de janeiro a julho = R\$700.000,00

Logo, a alíquota básica (ver tabela S5 na pergunta 131) correspondente é a de 7%.

Como a receita bruta acumulada é menor ou igual a R\$720.000,00, aplica-se o inciso I do § 3º do art. 10 da IN SRF nº 355, de 2003:

Darf-Simples julho = $(100.000) \times (7\% + 2,5\%) = R\$9.500,00$

Como há convênio e este considera EPP as PJ com receita bruta superior a R\$720.000,00, no mês de julho, aplica-se o inciso I do § 1º do art. 14 da IN SRF nº 355, de 2003:

Receita bruta acumulada de janeiro a agosto = R\$780.000,00

Logo, a alíquota básica correspondente é a de 7,4%

Darf-Simples agosto = $(80.000) \times (7,4\% + 3,5\%) = R\$8.720,00$

136	<p>ME inscrita no Simples inicia atividade em 1º/10/2003. Suas receitas são de R\$10.000, R\$30.000 e R\$40.000, nos meses de outubro, novembro e dezembro, respectivamente. Quais os percentuais utilizados para cálculo do Simples? Essa pessoa jurídica estará excluída do Simples na condição de ME para o ano de 2004?</p>
-----	--

Considerando que a pessoa jurídica em questão não está sujeita a alíquotas majoradas, com relação aos percentuais aplicáveis às receitas recebidas em 2003, temos:

1. mês de outubro, percentual de ME (3%) sobre R\$10.000,00 (dez mil reais);
2. mês de novembro, percentual de ME (3%) sobre R\$20.000,00 (vinte mil reais), e percentual de EPP (5,4%) sobre R\$10.000,00 (dez mil reais);
3. mês de dezembro, percentual de EPP (5,4%) sobre R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais).

No ano de 2004, a empresa estará excluída do Simples na condição de ME, podendo, porém, efetuar a alteração cadastral para EPP até o último dia útil de janeiro de 2004.

137	Para efeito do cálculo do valor devido mensalmente pela EPP, poderá ser aplicado sobre o valor da receita bruta até o limite de R\$120.000,00 (cento e vinte mil reais) os percentuais aplicáveis às ME?
-----	---

Não. Para efeito do cálculo dos valores a serem recolhidos pelas EPP, a título de impostos e contribuições, a pessoa jurídica enquadrada nessa condição deverá considerar a totalidade da receita bruta auferida no ano-calendário, com vistas à aplicação dos respectivos percentuais, variáveis de acordo com a faixa de receita bruta, não podendo ser aplicados quaisquer percentuais estabelecidos para as ME, nem mesmo em relação aos valores inferiores a R\$120.000,00 (cento e vinte mil reais) (IN SRF n º355, de 2003, art. 10, § 5º).

138	Existem outros incentivos fiscais de que poderão beneficiar-se as ME ou as EPP?
-----	--

A inscrição no Simples veda a utilização ou destinação de qualquer valor a título de incentivo fiscal, bem assim a apropriação ou a transferência de créditos relativos ao IPI e ao ICMS. Desse modo, as ME e as EPP inscritas no Simples não poderão gozar de nenhum outro benefício ou tratamento fiscal diferenciado ou mais favorecido, além daqueles expressamente previstos na legislação específica, inclusive em relação a substituição tributária, diferimento, crédito presumido, redução da base de cálculo, isenção, aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Entretanto, tal vedação não se aplica ao aproveitamento de créditos relativos ao ICMS, caso a unidade federada em que esteja localizada a ME ou a EPP não tenha aderido ao Simples. Igual entendimento é extensivo ao ISS dos municípios que não houverem celebrado convênio para

adesão ao sistema (Lei nº 9.317, de 1996, art. 5º, §§ 5º e 6º; e IN SRF nº 355, de 2003, art. 19).

NOTA:

A impossibilidade de utilização ou destinação de qualquer valor a título de incentivo fiscal alcançará somente os tributos e contribuições abrangidos pelo Simples. Um incentivo fiscal relativo ao IPTU, por exemplo, poderá ser usufruído normalmente, ainda que a pessoa jurídica seja optante pelo Simples.

139	A pessoa jurídica poderá fazer opção pelo Simples somente em relação a alguns dos impostos ou contribuições, continuando a recolher os demais de acordo com as regras aplicáveis às pessoas jurídicas em geral?
-----	--

Não. A opção pelo Simples implica cálculo e pagamento unificado e integral de todos os impostos e contribuições abrangidos pelo sistema, não havendo possibilidade de a pessoa jurídica escolher quais tributos devem ser incluídos e recolhidos em conformidade com essa sistemática, inclusive o ICMS e o ISS, se houver convênio.

140	Quais as pessoas jurídicas que poderão exercer a opção pelo Simples?
-----	---

Poderão optar pelo Simples as pessoas jurídicas que, cumulativamente, satisfizerem as seguintes condições:

1. tenham auferido no ano-calendário anterior receita bruta dentro dos limites estabelecidos em lei. Na condição de ME, igual ou inferior a R\$120.000,00 (cento e vinte mil reais), e na condição de EPP, superior a R\$120.000,00 (cento e vinte mil reais) e igual ou inferior a R\$1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais);
2. não estejam expressamente impedidas de valer-se desse benefício por imposição do art. 9º da Lei nº 9.317, de 1996, e alterações posteriores.

NOTA:

A falsidade das declarações, adulteração de documentos, falta de emissão de nota fiscal, com vistas à obtenção da indevida inclusão no sistema, caracteriza crime de falsidade ideológica

(Código Penal, art. 299), configurando-se, por decorrência, crime contra a ordem tributária (Lei no 8.137, de 1990, art. 1o), sem prejuízo do enquadramento da empresa em outras figuras penais cabíveis, a que também estão sujeitos os titulares ou sócios da pessoa jurídica (Lei no 9.317, de 1996, art. 22).

141	Pode o Delegado ou Inspetor da Receita Federal retificar de ofício a Ficha Cadastral da Pessoa Jurídica (FCPJ) para inclusão no Simples de pessoas jurídicas inscritas no CGC/CNPJ?
-----	--

O Delegado ou o Inspetor da Receita Federal, comprovada a ocorrência de erro de fato, pode retificar de ofício tanto o Termo de Opção (TO) quanto a Ficha Cadastral da Pessoa Jurídica (FCPJ) para a inclusão no Simples de pessoas jurídicas inscritas no Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas (CNPJ), desde que seja possível identificar a intenção inequívoca de o contribuinte aderir ao Simples (ADI SRF no 16, de 2002).

NOTA:

Cabe, entretanto, a inclusão retroativa de ofício, para fatos ocorridos até o exercício de 2003 (ano-calendário 2002), no caso de o contribuinte comprovar sua intenção de promover a alteração cadastral exigida pela Lei no 9.317, de 1996. Essa comprovação pode ser feita, nos casos de não apresentação do TO e da não formalização da opção de adesão ao Simples mediante a FCPJ, pela comprovação de entrega das Declarações Anuais Simplificadas ou a apresentação dos comprovantes de pagamento (Darf-Simples). Ressalte-se que o pagamento efetuado por outro regime de tributação não caracteriza a intenção de opção pelo Simples ainda que o contribuinte tenha entregue a Declaração Anual Simplificada.

142	No caso de início efetivo das atividades em data posterior ao registro no CNPJ, qual é a data a ser considerada para fins de apuração do limite para o ingresso no Simples?
-----	--

A expressão "início de atividade" deve ser entendida como o momento da primeira operação após a constituição e integralização do capital, que traga a mutação no patrimônio da pessoa jurídica, sendo irrelevante se essa mutação é de ordem qualitativa ou quantitativa. Ocorrendo o

início das atividades segundo este entendimento, haverá a obrigatoriedade da entrega da declaração de rendimentos a partir do exercício financeiro seguinte.

Portanto, é irrelevante a data de registro no CNPJ e também a data prevista no contrato ou estatuto social para início de funcionamento da empresa. Prevalece sempre a data do efetivo início das atividades. Se no próprio ano-calendário da opção, os limites da receita bruta, para fins de cálculo do tributo devido, serão proporcionais ao número de meses em que a pessoa jurídica houver exercido atividade, desconsideradas as frações de meses.

Exemplo:

Empresa constituída em agosto de 1997, com previsão para início em março de 1998, mas com início efetivo em 10/02/1998. Qual será o limite aplicável?

10 meses x R\$10.000,00 para ME e

10 meses x R\$100.000,00 para EPP.

	Quais as pessoas jurídicas expressamente vedadas
143	da possibilidade de opção pelo Simples?

Não poderá optar pelo Simples, como estatui o art. 9º da Lei nº 9.317, de 1996, e alterações posteriores (alterações consolidadas no art. 20 da IN SRF nº 355, de 2003), pessoa jurídica:

1. na condição de ME ou EPP que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior àquele da opção, receita bruta superior aos limites estabelecidos para os respectivos portes (Lei nº 9.317, de 1996, art. 2º, alterado pelo art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998);
2. constituída sob a forma de sociedade por ações;
3. cuja atividade seja banco comercial, banco de investimentos, banco de desenvolvimento, caixa econômica, sociedade de crédito, financiamento e investimento, sociedade de crédito imobiliário, sociedade corretora de títulos, valores mobiliários e câmbio, sociedade de crédito a microempreendedor, distribuidora de títulos e valores mobiliários, empresa de arrendamento mercantil, cooperativa de crédito, empresa de seguros privados e de capitalização e entidade aberta de previdência complementar;
4. que se dedique à compra e à venda, ao loteamento, à incorporação ou à construção de imóveis;
5. que tenha sócio de nacionalidade estrangeira, residente no exterior;
6. constituída sob qualquer forma, de cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;
7. que seja filial, sucursal, agência ou representação, no país, de pessoa jurídica com sede no exterior;

8. cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite estabelecido para a empresa de pequeno porte;
9. de cujo capital participe, como sócio, outra pessoa jurídica;
10. que realize operações relativas a: locação ou administração de imóveis; armazenamento e depósito de produtos de terceiros; propaganda e publicidade, excluídos os veículos de comunicação; *factoring*; prestação de serviço de vigilância, limpeza, conservação e locação de mão-de-obra;
11. que preste serviços profissionais de corretor, representante comercial, despachante, ator, empresário, diretor ou produtor de espetáculos, cantor, músico, dançarino, médico, dentista, enfermeiro, veterinário, engenheiro, arquiteto, físico, químico, economista, contador, auditor, consultor, estatístico, administrador, programador, analista de sistema, advogado, psicólogo, professor, jornalista, publicitário, fisicultor, ou assemelhados, e de qualquer outra profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida;
12. que participe do capital de outra pessoa jurídica, ressalvados os investimentos provenientes de incentivos fiscais efetuados antes da vigência da Lei nº 7.256, de 1984, quando se tratar de ME, ou antes da vigência da Lei nº 9.317, de 1996, quando se tratar de EPP;
13. que tenha débito inscrito em Dívida Ativa da União ou do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), cuja exigibilidade não esteja suspensa;
14. cujo titular ou sócio que participe de seu capital com mais de 10% (dez por cento), esteja inscrito em Dívida Ativa da União ou do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), cuja exigibilidade não esteja suspensa;
15. que seja resultante de cisão ou outra qualquer forma de desmembramento da pessoa jurídica, salvo em relação aos eventos ocorridos antes da vigência da Lei nº 9.317, de 1996;
16. cujo titular, ou sócio com participação em seu capital superior a 10% (dez por cento), adquira bens ou realize gastos em valor incompatível com os rendimentos por ele declarados;
17. que exerça a atividade de industrialização, por conta própria ou por encomenda, de bebidas, cigarros e demais produtos, classificados nos Capítulos 22 e 24 da Tabela de Incidência do IPI (TIPI), sujeitos ao regime de tributação de que trata a Lei nº 7.798, de 1989; mantidas até 31/12/2000 as opções já exercidas;

144	Sócio ostensivo de sociedade em conta de participação pode ser optante pelo Simples?
-----	---

Não (IN SRF nº 355, de 2003, art. 20, inciso XIII)

145	Qual o alcance da expressão "assemelhados" constante do inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 1996?
-----	---

O referido inciso impede a opção pelo Simples por parte das seguintes pessoas jurídicas:

1. que prestem ou vendam serviços relativos às profissões expressamente listadas no citado inciso;
2. que prestem ou vendam serviços que sejam assemelhados aos referidos no item "a", tendo em vista que naquele contexto, o termo "assemelhado" deve ser entendido como qualquer atividade de prestação de serviço que tem similaridade ou semelhança com as atividades enumeradas no referido dispositivo legal, vale dizer, a lista das atividades ali elencadas não é exaustiva.

NOTA:

Uma forma objetiva de identificar possíveis atividades semelhantes ao do dispositivo em exame, é verificar os serviços elencados no parágrafo 1o do art. 647 do RIR/1999, o qual, ainda que para outro fim (imposto de renda na fonte em serviços prestados por PJ para outra PJ), identifica serviços que, por sua natureza, revelam-se inerentes ao exercício de qualquer profissão, regulamentada ou não (PN CST no 8, de 1986), bem como os que lhe são similares. Nesse sentido para identificar serviços semelhantes aos de corretor ou representante comercial, serão tidos como assemelhados quaisquer serviços que traduzam a mediação ou intermediação de negócios e que resultem no pagamento de "comissões, corretagens ou qualquer outra remuneração pela representação comercial ou pela mediação na realização de negócios civis e comerciais" (RIR/1999, art. 651, inciso I);

146	PJ (A) que faturou em determinado ano R\$78.000,00 e que tenha sócio PF que participe com mais de 10% no capital de outra PJ (B), cujo faturamento foi de R\$452.000,00, poderá enquadrar-se no Simples?
-----	---

Sim. O inciso IX do art. 9o da Lei no 9.317, de 1996, vedava a opção pelo Simples de pessoa jurídica cujo titular ou sócio, pessoa física, participe com mais de 10% (dez por cento) no capital de outra pessoa jurídica (optante pelo Simples ou não), desde que a receita bruta global ultrapassasse o limite de que trata o inciso II do art. 2o do referido dispositivo legal, alterado para R\$1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais) pela Lei no 9.732, de 1998.

Quanto ao enquadramento como ME ou EPP, cada uma destas empresas, de acordo com o seu faturamento do ano-calendário anterior, observará os limites constantes dos incisos I e II do art. 2o da Lei no 9.317, de 1996, consideradas as alterações posteriores.

No caso proposto, a empresa "A" enquadra-se como ME e a empresa "B" como EPP, no ano-calendário examinado.

147	As pessoas jurídicas que tenham atividades diversificadas, sendo apenas uma delas vedada e de pouca representatividade no total das receitas pode optar pelo Simples?
-----	--

Não poderão optar pelo Simples as pessoas jurídicas que, embora exerçam diversas atividades permitidas, também exerçam pelo menos uma atividade vedada, independentemente da relevância da atividade impeditiva.

148	Se constar do contrato social que a PJ pode exercer alguma atividade que impeça a opção pelo Simples, ainda que não venha a obter receita dessa atividade, tal fato é motivo que impeça sua opção por esse regime de tributação?
-----	---

Se no contrato social constarem unicamente atividades que vedam a opção, a pessoa jurídica deverá alterar o contrato para obter a inscrição no Simples, valendo a alteração para o ano-calendário subsequente.

Admite-se, no entanto, a existência no contrato social de atividades impeditivas juntamente com não impeditivas, condicionando-se neste caso, porém, a possibilidade de opção e permanência no Simples, ao exercício tão-somente das atividades não vedadas.

De outra parte, também estará impedida de optar pelo Simples a pessoa jurídica que obtiver receita de atividade impeditiva, em qualquer montante, ainda que não prevista no contrato social.

149	As clínicas médicas, de fonoaudiologia e de psicologia podem optar pelo Simples?
-----	---

Não. As pessoas jurídicas que prestem ou vendam os serviços de medicina, fonoaudiologia e psicologia não podem optar pelo Simples, conforme vedação estabelecida no inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 1996 (ADN Cosit nº 2, de 2000).

150	Empresa que preste serviços auxiliares ou complementares da construção civil pode optar
-----	--

pelo Simples?

A vedação ao exercício da opção pelo Simples, aplicável à atividade de construção de imóveis, abrange as obras e serviços auxiliares e complementares da construção civil, tais como (ADN

Cosit nº30, de 1999):

1. edificações;
2. sondagens, fundações e escavações;
3. construção de estradas e logradouros públicos;
4. construção de pontes, viadutos e monumentos;
5. terraplenagem e pavimentação;
6. pintura, carpintaria, instalações elétricas e hidráulicas, aplicação de tacos e azulejos, colocação de vidros e esquadrias; e
7. quaisquer outras benfeitorias agregadas ao solo ou subsolo.

151

Creche pode optar pelo Simples? O que mudou com a publicação da Lei nº10.684, de 2003?

A partir de 31/05/2003, com a publicação da Lei nº10.684, de 2003, passou a ser permitido o ingresso no Simples às pessoas jurídicas que se dediquem exclusivamente às seguintes atividades:

1. creches e pré-escolas;
2. estabelecimentos de ensino fundamental;
3. centro de formação de condutores de veículos automotores de transporte terrestre de passageiros e de carga;
4. agências lotéricas; e
5. agências terceirizadas de correios.

O ingresso no Simples já era permitido às creches, pré-escolas e estabelecimentos de ensino fundamental, sendo que a partir da vigência da Lei nº10.684, de 30/05/2003, os percentuais das creches e pré-escolas passaram a ser os mesmos das outras pessoas jurídicas em geral.

Logo, a partir de maio de 2003 as creches e pré-escolas não mais se sujeitam aos percentuais acrescidos de 50%, conforme determinava a Lei nº10.034, de 2000.

As pessoas jurídicas com atividades de estabelecimentos de ensino fundamental, centro de formação de condutores de veículos automotores de transporte terrestre de passageiros e de carga, e agências lotéricas, bem como as que auferam receita bruta acumulada decorrente da prestação de serviços em montante igual ou superior a 30% (trinta por cento) da receita bruta total acumulada, muito embora passaram a poder optar pelo Simples, terão os percentuais acrescidos de 50% (cinquenta por cento), assim como era feito para as creches até o advento da Lei nº10.684, de 2003.

As franqueadas dos correios também passaram a poder optar pelo Simples com a publicação da Lei nº 10.684, de 2003. Essa lei determinava que essas empresas estariam sujeitas aos percentuais majorados em 50%. Com o advento da Lei nº 10.833, de 2003, entretanto, as franqueadas dos correios deixaram de estar sujeitas aos percentuais majorados em 50%.

Com relação às pessoas jurídicas que auferam receita bruta decorrente da prestação de serviços em montante igual ou superior a 30% (trinta por cento) da receita bruta total, inscritas no Simples, os percentuais acrescidos em 50% somente aplicar-se-ão a partir de 1º/01/ 2004 (ver pergunta 133).

152	Quais os percentuais a serem utilizados pelas creches durante o ano de 2003?
------------	---

Até o mês de abril de 2003, em função do disposto na Lei nº 10.034, de 2000, as pessoas jurídicas que exerciam as atividades de creches, de pré-escolas e de estabelecimentos de ensino fundamental estavam autorizadas a ingressar no Simples.

Para estas atividades eram aplicados os percentuais resultantes do acréscimo de 50% (cinquenta por cento) sobre aqueles percentuais previstos para as demais ME e EPP.

Tabela 1: Percentuais aplicáveis às creches e pré-escolas até o mês de abril de 2003, inclusive:

Receita Bruta Acumulada (em R\$)	Alíquotas
Até 60.000,00	4,5%
De 60.000,01 a 90.000,00	6%
De 90.000,01 a 120.000,00	7,5%
Receita Bruta Acumulada (em R\$)	Alíquotas
Até 240.000,00	8,1%
De 240.000,01 a 360.000,00	8,7%
De 360.000,01 a 480.000,00	9,3%
De 480.000,01 a 600.000,00	9,9%
De 600.000,01 a 720.000,00	10,5%
De 720.000,01 a 840.000,00	11,1%

De 840.000,01 a 960.000,00	11,7%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	12,3%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	12,9%
Acima de 1.200.000,00	15,48%

No caso de ME ou EPP contribuinte do IPI, os percentuais referidos na Tabela 1 anterior eram acrescidos de 0,75 (setenta e cinco centésimos) de ponto percentual.

Conforme explicado na pergunta 151, a partir de maio de 2003 as pessoas jurídicas que se dediquem exclusivamente às atividades de creches e de pré-escolas se sujeitam aos mesmos percentuais que as outras pessoas jurídicas em geral, ou seja, sem a majoração de 50%.

Tabela 2: Percentuais aplicáveis às creches e pré-escolas a partir de maio de 2003, inclusive:

Receita Bruta Acumulada (em R\$)	Alíquotas
Até 60.000,00	3%
De 60.000,01 a 90.000,00	4%
De 90.000,01 a 120.000,00	5%
Receita Bruta Acumulada (em R\$)	Alíquotas
Até 240.000,00	5,4%
De 240.000,01 a 360.000,00	5,8%
De 360.000,01 a 480.000,00	6,2%
De 480.000,01 a 600.000,00	6,6%
De 600.000,01 a 720.000,00	7%
De 720.000,01 a 840.000,00	7,4%
De 840.000,01 a 960.000,00	7,8%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	8,2%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	8,6%
Acima de 1.200.000,00	10,32%

No caso de ME ou EPP contribuinte do IPI, os percentuais referidos na Tabela 2 acima serão acrescidos de 0,5 (cinco décimos) ponto percentual.

153	Quais os percentuais a serem utilizados pelas pessoas jurídicas que exercem a atividade de creche conjuntamente com a de estabelecimento de ensino fundamental? E se a pessoa jurídica for contribuinte do IPI?
-----	--

As creches se utilizam dos percentuais das pessoas jurídicas em geral. Já os estabelecimentos de ensino fundamental estão sujeitos aos percentuais majorados em 50% (ver pergunta 151).

No caso de uma mesma pessoa jurídica obter receita dessas duas atividades deverá segregar as receitas para calcular o Darf-Simples.

Exemplo 1:

Pessoa jurídica, optante pelo Simples na condição de ME, obteve em janeiro de 2004 receita bruta da atividade de creche no valor de R\$10.000,00. Nesse mesmo mês obteve outros R\$10.000,00, mas referentes à sua atividade de estabelecimento de ensino fundamental.

$$\text{Darf-Simples} = (10.000 \times 3\%) + (10.000 \times 4,5\%) = \text{R\$750,00}$$

Exemplo 2:

Considere o mesmo caso do exemplo anterior levando em conta que houve também uma receita de R\$1.000,00 referente à elaboração de material didático.

Ressalte-se que a atividade de creche e de ensino fundamental devem ser exclusivas para que a pessoa jurídica possa optar pelo Simples. A pessoa jurídica em questão deve ser capaz de provar que a elaboração desse material didático é inerente às atividades de creche e/ou ensino fundamental.

Desses R\$1.000,00, o próprio contribuinte deverá discriminar a parcela referente à atividade de creche (R\$350,00 – por exemplo) e qual referente à de ensino fundamental (neste exemplo, consideremos o valor de R\$650,00).

$\text{Darf-Simples} = (10.350 \times (3\% + 0,5\%)) + (10.650 \times (4,5\% + 0,75\%)) = (10.350 \times 3,5\%) + (10.650 \times 5,25\%) = R\$921,37$

154	Como uma pessoa jurídica, optante pelo Simples na condição de ME, que exerce a atividade de creche conjuntamente com a de estabelecimento de ensino fundamental deve calcular o Darf-Simples no mês que ultrapassar o limite de receita bruta estipulado para as ME?
-----	---

A pessoa jurídica deverá, mediante os seus controles de receita bruta, determinar qual parcela dessa receita é referente à atividade de creche e qual é referente à atividade de ensino fundamental. Atualmente o limite de receita bruta para as ME é de R\$120.000,00 (cento e vinte mil reais).

Exemplo :

Pessoa jurídica, optante pelo Simples na condição de ME, obteve em janeiro, fevereiro e março de 2004 receita bruta da atividade de creche no valor de R\$25.000, R\$30.000. e R\$35.000, respectivamente. Nesses mesmos meses obteve R\$20.000, R\$30.000 e R\$40.000 como receita de sua atividade de estabelecimento de ensino fundamental.

	Janeiro	Fevereiro	Março
RB creche	R\$25.000	R\$30.000	R\$35.000
RB ens.fundamental	R\$20.000	R\$30.000	R\$40.000
RB no mês	R\$45.000	R\$60.000	R\$75.000
RB acumulada	R\$45.000	R\$105.000	R\$180.000

DARF-Simples Janeiro:

$$(25.000 \times 3\%) + (20.000 \times 4,5\%) = 750 + 900 = R\$1.650,00$$

DARF-Simples Fevereiro:

$$(30.000 \times 5\%) + (30.000 \times 7,5\%) = 1.500 + 2.250 = R\$3.750,00$$

A empresa está com uma receita bruta acumulada de janeiro a fevereiro de R\$105.000,00. Logo, como o limite de ME é o de R\$120.000,00, dos R\$75.000,00 que obteve de receita no mês de março, R\$15.000,00 podem ser recolhidos com os percentuais de ME e o restante, R\$60.000,00, deverão ser recolhidos utilizando-se dos percentuais de EPP. A pessoa jurídica em questão deverá, então, determinar, mediante seus controles de receita, qual parcela desses R\$15.000,00 se referem à atividade de creche e qual parcela é referente à atividade de ensino fundamental. Levando-se em conta que, nesse caso, R\$ 5.000,00 são referentes à atividade de creche e R\$10.000,00, à atividade de ensino fundamental:

DARF-Simples Março:

$$(5.000 \times 5\%) + (30.000 \times 5,4\%) + (10.000 \times 7,5\%) + (30.000 \times 8,1\%) = 250 + 1.620 + 750 + 2.430 = R\$5.050,00$$

155	Pessoas Jurídicas que desenvolvem as atividades rurais de produção, colheita, corte, descasque, empilhamento e outros serviços gerais podem optar pelo Simples?
-----	--

Sim, desde que não pratiquem a locação de mão-de-obra para execução das tarefas e cumpram as demais exigências constantes das normas legais.

156	As empresas que prestam serviços de prótese dentária podem enquadrar-se no Simples?
-----	--

Não. Tanto a prática dos serviços dentários quanto a de laboratório de prótese dentária exigem habilitação profissional prevista em lei para seu exercício, o que inviabiliza o ingresso no Simples das pessoas jurídicas que atuem nessa área. (ADN Cosit no12, de 2000).

157	As pessoas jurídicas que prestam serviços de cobrança podem inscrever-se no Simples?
-----	---

O ADN Cosit no7, de 2000, dispõe que as prestadoras de serviços de cobrança, desde que extrajudiciais, podem fazer parte dessa sistemática de tributação.

158	As prestadoras de serviços de regulação,
-----	---

	averiguação ou avaliação de sinistros, inspeção e gerenciamento de riscos para quaisquer ramos de seguros podem optar pelo Simples?
--	--

Não, em conformidade com a legislação de regência, ressaltando-se os termos do ADN Cosit no 5, de 2000.

	As pessoas jurídicas franqueadas da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos podem aderir ao Simples?
159	

Sim. Após a publicação da Lei nº10.684, de 2003, não só as franqueadas dos correios, mas também os centros de formação de condutores de veículos automotores de transporte terrestre de passageiros e de carga, bem como as agências lotéricas passaram a poder optar pelo Simples (ver perguntas 133 e 151).

	Oficinas mecânicas, de manutenção e reparação de aparelhos eletrodomésticos, de máquinas de escritório e de informática podem optar pelo Simples? O que mudou com a publicação das Leis n<u>º</u>10.964 e 11.051, ambas de 2004?
160	

Até o advento da Lei nº10.964, de 2004, as empresas que se dedicassem a essas atividades estavam impedidas de optar pelo Simples.

A partir de 1ºde janeiro de 2004, com a publicação da referida lei, retirou-se a restrição antes imposta (em função do disposto no inciso XIII do art. 9ºda Lei nº9.317, de 1996).

Com a publicação da Lei nº11.051, de 2004, assegurou-se a permanência no Simples, com efeitos a partir da data de opção da empresa, dessas pessoas jurídicas que tenham feito a opção pelo sistema em data anterior à publicação dessa lei (30/12/2004).

NOTA:

Para as empresas que exercem essas atividades, aplica-se o disposto no art. 2ºda Lei nº10.034, de 2000, a partir de 1ºde janeiro de 2004. Ou seja, terão os percentuais do Simples acrescidos de 50% se auferirem receita bruta decorrente da prestação de serviços em montante igual ou superior a 30% (trinta por cento) da receita bruta total.

	161 As empresas que prestam serviços de enfermagem,
161	

médicos e hospitalares podem optar pelo Simples?

Não. Está vedada a opção para a prestação dos serviços mencionados (ADN Cosit no12, de 2000).

162	O exercício da atividade de limpeza e manutenção de cisternas e caixas d'água permite a pessoa jurídica a opção pelo Simples?
-----	--

Não. Pessoa jurídica que exerce atividade de limpeza e manutenção de cisternas e caixas d'água, classificadas como bens imóveis, não podem optar pelo Simples.

163	As empresas que prestam serviços de desentupimento de tubulações podem exercer a opção pelo Simples?
-----	---

Não. As pessoas jurídicas que tenham por objeto social o desentupimento de tubulações não podem optar pelo Simples, uma vez que enquadram como sendo de limpeza de bens imóveis.

164	Pessoa Jurídica resultante de desmembramento pode ingressar no Simples?
-----	--

O desmembramento caracteriza-se pela transferência de bens patrimoniais para formação de capital de nova empresa, a partir da divisão de uma pessoa jurídica e constituição de outra, seguida da transmissão para esta de parte do ativo e passivo do patrimônio da primeira pessoa jurídica, inclusive no que se refere ao desmembramento, objetivando a exploração, em separado, de atividades diferentes, e a formação de outra ou de várias empresas, com a conseqüente diminuição do capital daquela considerada como primeira (PN CST no78, de 1976).

O dispositivo legal tem por finalidade evitar que a pessoa jurídica, no intuito de se adequar à nova sistemática e se utilizar das prerrogativas do Simples, proceda ao desmembramento da sua empresa em duas ou mais, de modo a beneficiar-se do limite fixado para o respectivo enquadramento como ME ou EPP, ou de separar a exploração de atividade com adesão permitida pelo novo sistema de outra cuja vedação é clara na forma do art. 9o da Lei no9.317, de 1996.

Em vista disso, para que a pessoa jurídica resultante de desmembramento possa aderir ao Simples, mister se faz que tal evento haja ocorrido antes de 1 o/01/1997, data de vigência da Lei no 9.317, de 1996.

165	As agências de viagem e turismo podem optar pelo Simples?
-----	--

Sim. A partir da publicação da Lei nº 10.637, de 2002, não há mais impedimento para que as pessoas jurídicas que se dediquem exclusivamente às atividades de agência de viagem e turismo optem pelo Simples.

166	Como poderão ser identificadas, por terceiros em geral, as pessoas jurídicas inscritas no Simples?
-----	---

As ME e as EPP, optantes pelo Simples, deverão manter em seus estabelecimentos, em local visível ao público, placa indicativa que esclareça essa condição.

A placa indicativa deverá ter dimensões de, no mínimo, 297 mm de largura por 210 mm de altura e conterá, obrigatoriamente, o termo "Simples" e a indicação "CNPJ no.....", na qual constará o número de inscrição completo do respectivo estabelecimento (IN SRF no 355, de 2003, art. 30).

NOTAS:

A placa indicativa a que se refere pode ser confeccionada pelo contribuinte, usando papel e caneta, desde que preenchida em letra de forma legível e sem rasuras, com observância das determinações legais.

O descumprimento dessa obrigatoriedade sujeitará a pessoa jurídica à multa de 2% (dois por cento) do total dos impostos e contribuições devidos de conformidade com o Simples, no próprio mês em que for constatada a irregularidade, devendo ser aplicada, mensalmente, enquanto perdurar a infração (Lei no 9.317, de 1996, art. 20 e parágrafo único; e IN SRF no 355, de 2003, art.36).

167	Como a pessoa jurídica que pretende ser incluída no Simples deve fazer a opção?
-----	--

A opção pelo Simples dar-se-á mediante a inscrição da pessoa jurídica, enquadrada na condição de ME ou EPP, no Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas (CNPJ). Por ocasião da

inscrição, serão prestadas informações pela empresa sobre os impostos dos quais é contribuinte (IPI, ICMS E ISS) e sobre o seu porte (ME ou EPP). O documento hábil para formalizar a opção é a Ficha Cadastral da Pessoa Jurídica, com utilização do código de evento próprio (IN SRF no 355, de 2003, art.16).

168	A partir de que data a pessoa jurídica poderá considerar-se incluída no Simples e submetida ao seu disciplinamento?
-----	--

Início de atividade: A opção pelo Simples passa a produzir todos seus efeitos, submetendo a pessoa jurídica à respectiva sistemática, imediatamente, no caso de início de atividade, mediante preenchimento do CNPJ, com indicação do código próprio de opção, no ato da inscrição.

Pessoas Jurídicas já cadastradas no CNPJ: Na hipótese de a pessoa jurídica já se encontrar em atividade, esta formalizará sua opção para adesão ao Simples, mediante alteração cadastral efetivada até o último dia do mês de janeiro do ano-calendário. A opção formalizada dentro desse prazo submeterá a pessoa jurídica à sistemática do Simples a partir do 1o dia do ano-calendário da opção. Caso a opção seja formalizada fora desse prazo, os efeitos dar-se-ão a partir do 1o dia do ano-calendário subsequente.

NOTAS:

Caso a pessoa jurídica, em início de atividade, cadastre-se no CNPJ em uma data e só faça a opção pelo Simples em data posterior, sendo que ambas no mês de janeiro, ainda assim, os efeitos da opção dar-se-ão a partir do 1o dia do ano-calendário da opção.

169	Em que hipótese, mesmo tendo exercido a opção pelo Simples, considera-se que a pessoa jurídica não está submetida a esse regime?
-----	---

Não produzirá qualquer efeito a opção exercida, considerando-se a pessoa jurídica como não submetida ao Simples, na hipótese de início de atividade, se o valor acumulado da receita bruta, nesse período, for superior a R\$100.000,00 (cem mil reais), multiplicados pelo número de meses de funcionamento. Nesse caso, deverão ser recolhidos todos os tributos e contribuições de acordo com as normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas, desde o primeiro mês de início de atividade. Caso esses pagamentos, referentes à totalidade ou à

diferença dos impostos e contribuições devidos ocorram antes do início de procedimento de ofício, sobre os mesmos incidirão, apenas, juros de mora determinados segundo as normas previstas para o imposto de renda (IN SRF no 355, de 2003, art.3o, §§ 2o e 3o).

NOTA:

Os recolhimentos relativos ao Simples, tidos como pagamentos indevidos, poderão ser objeto de pedido de restituição ou compensação.

170	Após a adesão ao Simples é permitido à pessoa jurídica alterar, dentro do mesmo ano-calendário, a opção exercida?
-----	--

Não. Exercida a opção pelo Simples, na forma da legislação que disciplina a matéria, ela será definitiva para todo o período. No caso de mudança de opção, os efeitos decorrentes serão observados a partir do primeiro dia do ano-calendário subsequente (IN SRF no 355, de 2003, art.17).

171	Os benefícios da Lei n<u>o</u> 9.317, de 1996, poderão ser usufruídos por qualquer empresa que atenda os requisitos da lei, com relação aos limites de receita bruta, mesmo que não inscrita no Simples como ME ou EPP?
-----	--

Não. Para que a pessoa jurídica possa valer-se das prerrogativas do Simples, além de preencher os requisitos exigidos para inclusão no sistema (Lei no 9.317, de 1996, art. 9o), é indispensável que se encontre regularmente constituída, com os seus atos constitutivos devidamente registrados nos órgãos competentes, registro de comércio ou registro civil, e que seja exercida a opção por uma das condições, ME ou EPP, mediante alteração no CNPJ.

172	Como se dará o pagamento dos impostos e contribuições abrangidos pelo Simples, e qual o prazo de recolhimento?
-----	---

Os impostos e contribuições devidos pelas ME e pelas EPP optantes serão pagos de forma centralizada, com utilização do Darf-Simples, até o décimo dia do mês subsequente àquele em que houver sido auferida a receita bruta (IN SRF no 355, de 2003, art.28).

173	Caso o último dia do prazo para pagamento dos impostos e contribuições abrangidos pelo Simples seja considerado como não-útil, quando deverá ser efetuado o recolhimento?
-----	--

Para efeito do recolhimento dos impostos e contribuições incluídos no Simples, deverá ser adotado o entendimento de que, na hipótese do último dia do prazo de pagamento recair em dia considerado como não-útil (sábado, domingo, feriado ou em dia que os estabelecimentos bancários não funcionem), o prazo será prorrogado para o primeiro dia útil subsequente, sem qualquer acréscimo.

174	Quais as consequências para a ME, optante pelo Simples, que, no decurso do ano-calendário, exceder o limite da receita bruta acumulada de R\$120.000,00?
-----	---

No caso de a ME auferir, no decorrer do ano-calendário, receita bruta em montante acumulado superior a R\$120.000,00 (cento e vinte mil reais), sujeitar-se-á, a partir, inclusive, do mês em que for verificado o excesso, em relação aos valores excedentes, ao pagamento dos impostos e contribuições de acordo com os percentuais e normas aplicáveis às EPP. Ainda, na hipótese de ser verificado o citado excesso, a ME estará, no ano-calendário subsequente, automaticamente excluída do Simples nessa condição. Entretanto, lhe é permitido fazer a opção para EPP, mediante alteração cadastral, se não ultrapassado também o limite de receita bruta anual de R\$1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais).

Essa alteração cadastral deverá ser feita até o último dia útil do mês de janeiro do ano-calendário subsequente àquele em que se deu o excesso de receita bruta, sendo seus efeitos observados a partir do início do próprio ano-calendário em que se procedeu a alteração (IN SRF no 355, de 2003, art. 9o e art. 22, §§ 2o e 3o, inciso I).

Exemplo:

Até determinado período do ano-calendário, a receita bruta acumulada foi de R\$110.000,00. No mês seguinte, a pessoa jurídica auferiu receita de R\$30.000,00. Nesse caso, a tributação

deverá ser feita da seguinte forma, considerando-se que a pessoa jurídica não seja contribuinte do IPI e a inexistência de convênios celebrados com os estados ou municípios:

R\$10.000,00 à alíquota de 5%; e

R\$20.000,00 à alíquota de 5,4%.

NOTA:

Mesmo no mês em que a empresa exceder o limite do porte de ME o pagamento deverá ser feito por intermédio de um único Darf.

175	Em que caso a pessoa jurídica que perder a condição de ME em um período-base poderá retornar ao Simples sob essa condição?
-----	---

A exclusão da pessoa jurídica da condição de ME, no ano-calendário, por haver excedido o limite da receita bruta acumulada de R\$120.000,00 (cento e vinte mil reais), somente a obriga a proceder a alteração cadastral para EPP (observado o limite de receita bruta fixado pela Lei no 9.317, de 1996, com a alteração da Lei no 9.732, de 1998, art. 3o) no mês de janeiro do ano-calendário subsequente àquele em que houver ocorrido o excesso, devendo o recolhimento dos impostos e contribuições ser efetuado com os percentuais de EPP a partir, inclusive, do mês em que for verificado o excesso.

Entretanto, no ano-calendário subsequente, enquadrada como EPP, se a receita bruta anual tiver ficado dentro do limite estabelecido para ME, a pessoa jurídica poderá retornar a esta condição, desde que atenda os demais requisitos exigidos para opção pelo sistema. A alteração de sua condição deverá ser formalizada por meio de alteração cadastral, até o último dia útil do mês de janeiro do ano-calendário subsequente àquele que voltou a auferir receita dentro do limite de ME (IN SRF no 355, de 2003, art.22, inciso II, §§ 2o e 3o).

176	Na prática, como saber quando a pessoa jurídica excluída da condição de ME poderá retornar ao Simples?
-----	---

Para fins práticos, poderá ser utilizado o seguinte exemplo: no ano-calendário de 1999 a pessoa jurídica preencheu todos os requisitos e se inscreveu na condição de ME, tendo

auferido receita bruta, nesse ano-calendário, superior a R\$120.000,00 (cento e vinte mil reais). Deveria passar a recolher os impostos e contribuições, a partir, inclusive, do mês em que foi verificado o excesso, de acordo com os percentuais aplicáveis às EPP, e, obrigatoriamente, no ano-calendário de 2000, estaria excluída do sistema, na condição de ME, podendo optar, mediante alteração cadastral, até o último dia útil do mês de janeiro de 2000, por inscrever-se como EPP, caso a receita bruta acumulada em 1999 estivesse dentro do limite de R\$1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais). Entretanto, se no ano-calendário de 1999 a ME auferisse receita bruta anual superior a R\$1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais) não poderia optar pela inscrição como EPP para o ano-calendário de 2000. A opção pelo Simples somente poderia ser exercida novamente quando a pessoa jurídica auferisse receita bruta anual situada dentro dos limites previstos para os enquadramentos como ME ou como EPP. Ocorrendo, por exemplo, a hipótese de a pessoa jurídica obter receita bruta anual inferior ao limite de R\$120.000,00 (cento e vinte mil reais), no decorrer do ano-calendário de 2000, ela poderia inscrever-se na condição de ME para o ano subsequente, caso não se encontrasse inserida em qualquer das hipóteses impeditivas.

177	Quais as consequências para a EPP, optante pelo Simples, que no decurso do ano-calendário exceder o limite da receita bruta acumulada, previsto para a permanência nessa sistemática?
-----	--

No caso de a EPP auferir receita bruta em montante acumulado excedente ao limite de R\$1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais) sujeitar-se-á, em relação aos valores excedentes, a partir, inclusive, do mês em que for verificado o excesso, ao pagamento dos impostos e contribuições de acordo com os seguintes percentuais (IN SRF nº 355, de 2003, art. 11):

1. 10,32%, a título de impostos e contribuições abrangidos pelo Simples: IRPJ, PIS/Pasep, CSLL, Cofins, Contribuições para a Seguridade Social a cargo da pessoa jurídica;
2. 0,6%, a título de IPI, caso seja contribuinte desse imposto;
3. dos percentuais máximos atribuídos nos convênios que hajam sido firmados pela unidade federada e pelo município para as EPP, acrescidos de 20%.

Exemplo :

Até determinado período do ano-calendário, a receita bruta acumulada foi de R\$1.100.000,00. No mês seguinte, a pessoa jurídica auferiu receita de R\$150.000,00. Nesse caso, a tributação deverá ser feita da seguinte forma, considerando-se que a pessoa jurídica não seja contribuinte do IPI e a inexistência de convênios celebrados com os estados ou municípios:

R\$100.000,00 à alíquota de 8,60%; e

R\$ 50.000,00 à alíquota de 10,32% (8,60% + 20 % x 8,60).

No caso de a EPP ser um estabelecimento de ensino fundamental, uma auto-escola, uma agência lotérica ou ainda uma pessoa jurídica que aufera receita bruta acumulada decorrente da prestação de serviços em montante igual ou superior a 30% da receita bruta total acumulada, se no decurso do ano-calendário, exceder o limite de receita bruta acumulada de R\$1.200.000,00, sujeitar-se-á, em relação aos valores excedentes, a partir, inclusive, do mês em que for verificado o excesso, aos seguintes percentuais:

1. 15,48%, a título de impostos e contribuições abrangidos pelo Simples: IRPJ, PIS/Pasep, CSLL, Cofins, Contribuições para a Seguridade Social a cargo da pessoa jurídica;
2. 0,9%, a título de IPI, caso seja contribuinte desse imposto;
3. dos percentuais máximos atribuídos nos convênios que hajam sido firmados pela unidade federada e pelo município para as EPP, acrescidos de 20%.

178	Em que caso a pessoa jurídica que perder a condição de EPP e for excluída do Simples, em um período-base, poderá retornar ao sistema?
-----	--

Na hipótese de ser verificado excesso do limite de receita bruta estabelecido para as EPP, a pessoa jurídica estará, no ano-calendário subsequente, automaticamente, excluída dessa condição e, por decorrência, do Simples, sendo-lhe permitido, entretanto, retornar ao sistema no ano-calendário subsequente àquele em que a receita bruta anual tenha ficado dentro dos limites estabelecidos para enquadramento na condição de ME ou de EPP, desde que atendidas as demais exigências previstas em lei, com a alteração do porte da empresa no cadastro CNPJ, mediante preenchimento da FCPJ (IN SRF no355, de 2003,art. 11, parágrafo único).

179	Quais as obrigações acessórias a que está submetida a pessoa jurídica inscrita no Simples?
-----	---

A pessoa jurídica submetida ao Simples está obrigada ao cumprimento das seguintes obrigações acessórias:

1. apresentação de declaração anual simplificada, até o último dia útil do mês de maio do ano-calendário subsequente ao da ocorrência do fato gerador;
2. manutenção de placa indicativa da condição de pessoa jurídica inscrita no Simples;
3. comunicação da exclusão do Simples, quando por opção a pessoa jurídica desejar sair do sistema ou quando obrigatoriamente tiver que fazê-lo, nas hipóteses previstas no inciso II do art. 13 da Lei nº 9.317, de 1996 (IN SRF nº 355, de 2003, art. 22);
4. efetivação da alteração cadastral sempre que houver mudança em sua condição de enquadramento no Simples;
5. selagem, para as empresas que produzem produtos cuja selagem é obrigatória;
6. livros e documentos fiscais;
7. obrigações previstas na legislação previdenciária e trabalhista.

180	Quais as regras de escrituração aplicáveis às pessoas jurídicas inscritas no Simples?
-----	--

As ME e as EPP são dispensadas de escrituração comercial para fins fiscais, desde que mantenham, em boa ordem e guarda, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros obrigatórios abaixo relacionados (IN SRF nº 355, de 2003, art. 32):

1. Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda movimentação financeira, inclusive bancária;
2. Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário;
3. todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração dos respectivos livros.

A dispensa de escrituração comercial para fins fiscais, somente se aplica às ME e às EPP enquanto se mantiverem dentro das condições exigidas para seu enquadramento. O optante pelo sistema que, por qualquer razão, for excluído do Simples sujeitar-se-á às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

NOTAS:

A dispensa de escrituração não impede, entretanto, que as pessoas jurídicas mesmo enquanto submetidas ao Simples mantenham escrituração adequada às suas circunstâncias, pois, no caso de eventual desenquadramento ou obrigatoriedade exclusão do sistema, tais pessoas jurídicas deverão sujeitar-se às regras previstas para o lucro real, ou, quando seja permitido,

optionalmente, pelo lucro presumido, ou ainda, excepcionalmente, poderá, nas hipóteses previstas na lei fiscal, ser adotado o arbitramento dos seus resultados.

A dispensa de escrituração tampouco desobriga as pessoas jurídicas optantes pelo Simples do cumprimento das obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária e trabalhista.

Aplicam-se à ME e à EPP todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições de que trata a Lei no 9.317/1996, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas, ainda que fundamentadas em elementos comprobatórios obtidos junto a terceiros (IN SRF no 355, de 2003, art. 33).

Regime de escrituração: A adoção do regime de Caixa, por opção da pessoa jurídica, implicará as seguintes obrigações:

1. manutenção da opção para todo o ano-calendário;
2. emissão de nota fiscal quando da entrega do bem ou direito ou da conclusão do serviço;
3. indicação, no livro Caixa, em registro individual, da nota fiscal a que corresponder cada recebimento.

Caso a pessoa jurídica mantenha escrituração contábil, na forma da legislação comercial, deverá controlar os recebimentos de suas receitas em conta específica, na qual, em cada lançamento, será indicada a nota fiscal a que corresponder o recebimento. Os valores recebidos adiantadamente, por conta de venda de bens ou direitos ou da prestação de serviços, serão computados como receita do mês em que se der o faturamento, a entrega do bem ou do direito ou a conclusão dos serviços, o que primeiro ocorrer. Recebimentos a qualquer título, do adquirente do bem ou direito ou do contratante dos serviços serão considerados como recebimento do preço ou de parte deste, até o seu limite.

O cômputo da receita em período de apuração posterior ao do recebimento sujeitará a pessoa jurídica ao pagamento dos impostos e das contribuições, com o acréscimo de juros de mora e de multa, de mora ou de ofício, conforme o caso, calculado na forma da legislação vigente.

	Em que casos ocorrerá a exclusão do Simples e a perda da condição de ME ou de EPP?
181	

A exclusão do Simples poderá ocorrer (IN SRF no355, de 2003, art. 22 e 23):

1. por opção da própria pessoa jurídica, quando a mesma, espontaneamente e a qualquer tempo, desejar sair do sistema, vez que a adesão ao Simples constitui-se em uma faculdade legal;
2. obrigatoriamente, quando ela incorrer nas situações excludentes previstas na legislação, isto é, incluir-se em qualquer das hipóteses para as quais é vedada a opção pelo Simples, ou ainda, quando ultrapassado, no ano-calendário de início de atividades, o limite de receita bruta correspondente a R\$100.000,00 (cem mil reais), multiplicados pelo número de meses de funcionamento.. A ME que ultrapassar, no ano-calendário imediatamente anterior, o limite de receita bruta correspondente a R\$120.000,00 (cento e vinte mil reais) estará excluída do Simples nessa condição, podendo inscrever-se como EPP, mediante alteração cadastral;
3. de ofício nas hipóteses citadas na pergunta 182.

182	Em que hipóteses dar-se-á a exclusão de ofício da empresa optante pelo Simples?
-----	--

1. quando não realizada a comunicação da pessoa jurídica, nos casos de exclusão obrigatória, previstos no inciso II do § 2o do art. 13 da Lei no9.317, de 1996;
2. quando a pessoa jurídica causar embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiver obrigada, assim como pelo não-fornecimento de informações, quando intimada, sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, própria ou de terceiros, e pela inocorrência nas demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública, nos termos do art. 200 do CTN e do art. 919 do RIR/1999;
3. quando a pessoa jurídica resistir à fiscalização, caracterizada pela negativa de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam suas atividades ou se encontrem bens de sua posse ou propriedade;
4. quando a pessoa jurídica for constituída por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionistas, ou o titular, no caso de firma individual;
5. quando verificada a prática reiterada de infração à legislação tributária;
6. quando da comercialização de mercadorias, objeto de contrabando ou descaminho;
7. quando a pessoa jurídica incorrer em crimes contra a ordem tributária, definidos na Lei no8.137, de 1990, com decisão definitiva.

NOTAS:

1. A exclusão de ofício dar-se-á mediante ato declaratório executivo da autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal que juris dicione o contribuinte, assegurado o contraditório e a ampla defesa, observada a legislação relativa ao processo tributário administrativo (IN SRF no355, de 2003, art. 23, parágrafo único).
2. É necessária a decisão definitiva nos casos de crimes contra a ordem tributária, sendo, porém, retroativos os seus efeitos. Exemplo: crime contra a ordem tributária ocorrido em fevereiro de 2000, mas com decisão definitiva em novembro de 2001. A pessoa jurídica só poderá ser excluída em novembro de 2001, mas os efeitos da exclusão retroagirão a fevereiro de 2000.

183	Quais as exigências impostas às pessoas jurídicas
-----	--

	que desejarem ou forem obrigadas a sair do Simples?
--	--

As pessoas jurídicas que forem excluídas do Simples, por opção ou obrigatoriamente, deverão proceder à alteração cadastral com vistas à atualização da situação. A falta de comunicação ensejará a aplicação de penalidade correspondente a 10% (dez por cento) do total de impostos e contribuições devidos de conformidade com o Simples no mês que anteceder o início dos efeitos da exclusão, não podendo ser inferior a R\$100,00 (cem reais), insusceptível de redução.

NOTAS:

Para excluir-se do Simples, por opção, a pessoa jurídica deverá efetuar comunicação, mediante alteração cadastral (FCPJ) até o último dia útil do mês de janeiro do ano-calendário subsequente.

Se a exclusão é obrigatória em face de ter sido ultrapassado os limites de receita bruta definidores do porte da empresa, ela deverá comunicar a sua exclusão até o último dia útil de janeiro do ano-calendário subsequente. Nas demais hipóteses de exclusão obrigatória, a pessoa jurídica deverá comunicar que incorreu em atividade impeditiva dos benefícios do Simples até o último dia útil do mês subsequente àquele em que o fato tiver ocorrido.

A comunicação em razão de excesso de receita bruta só será admitida até o início do procedimento de ofício, sujeitando a pessoa jurídica à multa de 10% (dez por cento) sobre o Simples devido no mês de dezembro (valor mínimo de R\$100,00). Neste período fica assegurada a condição de EPP a partir de janeiro do ano-calendário subsequente àquele em que se deu o excesso em relação ao limite fixado para ME.

Iniciado o procedimento de ofício, a falta de alteração cadastral implicará a exclusão da pessoa jurídica do Simples, a partir do mês subsequente ao da ciência do ato declaratório executivo expedido pela Secretaria da Receita Federal.

A pessoa jurídica excluída do Simples, por opção, obrigatoriamente ou de ofício, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, sujeitar-se-á às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, inclusive com relação à forma de apuração dos seus resultados, tomando como base as regras previstas para o lucro real, ou, quando seja permitido, opcionalmente, pelo lucro presumido, ou ainda, excepcionalmente, pelo lucro arbitrado, nas hipóteses previstas na lei fiscal.

A pessoa jurídica que, por qualquer razão, for excluída do Simples deverá apurar o estoque de produtos, matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens, existentes no último dia do último mês em que houver apurado o IPI ou o ICMS, de conformidade com aquele sistema, e determinar, a partir da respectiva documentação de aquisição, o montante dos créditos que serão passíveis de aproveitamento nos períodos de apuração subsequentes. Na existência de convênio, poderão ser estabelecidas formas de aproveitamento dos créditos relativos ao ICMS (IN SRF no355, de 2003, art. 25). Não sendo contribuinte de IPI, a escrituração do Registro de Inventário deverá ser feita até o término do ano-calendário da mudança do sistema de tributação.

185	Empresa excluída do Simples em junho de 2002, com efeitos retroativos da exclusão para janeiro de 2002, pode aproveitar os créditos de IPI referentes a este período?
-----	--

Sim. Se os efeitos da exclusão retroagam a janeiro de 2002, a partir desta data, como os demais contribuintes do IPI, poderá aproveitar os créditos relativos às entradas das mercadorias.

186	Empresa que seja resultante de cisão e que tenha sido optante pelo Simples, uma vez excluída, poderá retornar ao sistema? Quando?
-----	--

A pessoa jurídica que seja resultante de cisão ou de qualquer outra forma de desmembramento não poderá optar pelo Simples, salvo em relação aos eventos ocorridos antes de 1o/01/1997.

187	No caso de cisão a empresa cindida também está impedida de optar pelo Simples?
-----	---

As pessoas jurídicas remanescentes da cisão (cindidas) não poderão optar pelo Simples, ressalvada a hipótese de já serem optantes por esta sistemática de pagamento quando da cisão (IN SRF nº 355, de 2003, art. 20, § 7º).

188	A partir de quando começará a surtir efeito a exclusão do Simples?
-----	---

Os efeitos da exclusão do Simples dar-se-ão (IN SRF nº 355, de 2003, art. 24):

1. a partir do ano-calendário subsequente;
2. no caso de a pessoa jurídica, espontaneamente, optar por ser excluída do sistema;
3. àquele em que foi ultrapassado o limite estabelecido para enquadramento como ME ou como EPP;
4. a partir do início de atividade da pessoa jurídica, na hipótese em que o valor acumulado da receita bruta neste período seja superior a R\$100.000,00 (cem mil reais), multiplicado pelo número de meses de funcionamento (Lei nº 9.732, de 1998);
5. a partir, inclusive, do mês de ocorrência de qualquer dos fatos mencionados nos incisos II a VII do art. 23 da IN SRF nº 355, de 2003 (embargo e resistência à fiscalização, constituição de pessoa jurídica por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionistas ou titular, prática reiterada à infração tributária, comercialização de mercadoria objeto de contrabando ou descaminho, incidência em crimes contra a ordem tributária com decisão definitiva);
6. a partir do mês subsequente àquele em que incorrida a situação excludente, nas hipóteses de que tratam os incisos III a XVIII do art. 20 da IN SRF nº 355, de 2003 (prática de atividades vedadas);
7. a partir de 1º/01/ 2001, para as pessoas jurídicas inscritas no Simples até 12/03/2000, na hipótese de que trata o inciso XVIII do art. 20 da IN SRF nº 355, de 2003 (exercício da atividade de industrialização, por conta própria ou por encomenda, de bebidas, cigarros e demais produtos classificados nos Capítulos 22 e 24 da Tabela de Incidência do IPI - TIPI, sujeitos ao regime de tributação de que trata a Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989).

NOTAS:

Para as pessoas jurídicas enquadradas nas situações excludentes de que tratam os incisos III a XVII do art. 20 da IN SRF nº 355, de 2003, e que tenham optado pelo Simples até 27/07/2001, o efeito da exclusão dar-se-á a partir:

1. do mês seguinte àquele em que se proceder a exclusão, quando efetuada em 2001;
2. de 1º/01/2002, quando a situação excludente tiver ocorrido até 31/12/2001 e a exclusão for efetuada a partir de 2002.

189	Como e em que prazo deverá ser apresentada a declaração simplificada, para o imposto de renda, pelas pessoas jurídicas optantes do Simples?
-----	--

A ME e a EPP, inscritas no Simples, deverão apresentar, anualmente, declaração simplificada a ser entregue até o último dia útil do mês de maio do ano-calendário subsequente àquele da ocorrência dos fatos geradores dos impostos e contribuições incluídos no Simples (IN SRF n o 355, de 2003, art. 31).

Na hipótese de exclusão do Simples, poderá a pessoa jurídica ficar sujeita à entrega de duas declarações no mesmo exercício: uma declaração simplificada para o período em que se manteve no Simples, e uma DIPJ, correspondente ao período restante do ano-calendário.

NOTA:

Nos casos de extinção, fusão, cisão ou incorporação, a declaração deverá ser entregue até o último dia útil do mês subsequente ao do evento.

190	A Declaração Anual Simplificada admite retificação?
-----	--

Sim. De acordo com a MP n o 1990-26, de 1999, e o ADN Cosit n o 9, de 2000, a retificação da declaração independe de autorização administrativa e terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada (IN SRF n o 355, de 2003, art. 31, § 2º).

191	Como se dá a tributação dos rendimentos distribuídos pelas ME e EPP optantes pelo Simples aos seus sócios ou ao titular?
-----	---

A opção pelo Simples não obriga a pessoa jurídica a manter escrituração comercial completa. Assim, os valores efetivamente pagos e devidamente escriturados em Livro Caixa (saldo do Livro Caixa no final de cada período, após a dedução do valor de Simples devido e até o limite da receita bruta) são isentos de imposto de renda na fonte e na declaração de ajuste do beneficiário.

Os valores decorrentes de *pró-labore*, aluguéis ou serviços prestados serão tributados na fonte segundo a tabela progressiva e na declaração de ajuste do beneficiário.

Os valores efetivamente pagos, contidos no saldo do livro caixa, que extrapolarem o montante da receita bruta do período, excluídas aquelas com tributação definitiva (ganhos de capital) e aquelas de tributação exclusiva na fonte (aplicações financeiras), deverão ser tributados na

fonte e na declaração de ajuste do beneficiário (Lei no 9.317, de 1996, art. 25; e IN SRF no 355, de 2003, art. 38).

192	Qual o procedimento fiscal aplicável às pessoas jurídicas inscritas no Simples, na hipótese de ser constatada omissão de receitas pela ME ou pela EPP?
-----	---

Estende-se às ME e às EPP, todas as presunções legais de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições abrangidos pelo Simples desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas, ainda que fundamentadas em elementos comprobatórios obtidos junto a terceiros (IN SRF no 355/2003, art. 33).

193	Qual o tratamento a ser dado pela autoridade fiscal à receita omitida pela pessoa jurídica optante pelo Simples, apurada diretamente ou por presunção legal, na forma da pergunta 192?
-----	---

Na hipótese de ser constatada diferença entre o valor da receita bruta oferecida à tributação e a efetivamente auferida pela ME ou pela EPP, ou a prática de qualquer outro procedimento que possa ensejar a caracterização de infração ou irregularidade fiscal, resultante da prática de omissão de receita, a autoridade fiscal deverá recompor o resultado do período e tributar o valor apurado como omitido, de acordo com os percentuais progressivos fixados em relação à receita bruta acumulada.

Entretanto, caso a receita omitida somada à receita já computada no período, ou já declarada, ultrapasse o limite para enquadramento na condição de EPP, a pessoa jurídica será excluída do sistema a partir de janeiro do ano-calendário subseqüente. Caso a verificação da infração ou irregularidade implique qualquer das hipóteses de vedação expressamente previstas no art. 9o da Lei no 9.317/1996, deverá a autoridade fiscal que jurisdicione o contribuinte proceder à exclusão de ofício, mediante a expedição de ato declaratório, assegurado o contraditório e a ampla defesa, observada a legislação relativa ao processo tributário administrativo, surtindo efeitos a partir do mês subseqüente àquele em que incorrida a situação excludente (Lei no 9.317, de 1996, com as alterações da Lei no 9.732, de 1998, art. 3o).

194	Quais as penalidades aplicáveis às pessoas jurídicas inscritas no Simples?
-----	---

Especificamente, são aplicáveis às pessoas jurídicas inscritas no Simples as seguintes penalidades (IN SRF n o355, de 2003, arts.34 a 37):

1. multa de 2% (dois por cento) incidente sobre o total dos impostos e contribuições devidos em conformidade com o Simples no próprio mês em que for constatada a irregularidade, relativamente à inobservância, por parte da ME ou da EPP, da obrigatoriedade da manutenção, nos seus estabelecimentos, de placa indicativa da sua condição de optante pelo Simples. A multa será aplicada mensalmente, enquanto perdurar o descumprimento da obrigação a que se refere;
2. multa de 10% (dez por cento) incidente sobre o total dos impostos e contribuições devidos em conformidade com o Simples, no mês que anteceder o início dos efeitos da exclusão, não inferior a R\$100,00 (cem reais), relativamente ao descumprimento da obrigatoriedade de comunicação da exclusão da pessoa jurídica do Simples, nos prazos determinados no § 3º-do art. 13 da Lei n o9.317, de 1996 e no § 3º-do art.22 da IN SRF n o355, de 2003.

A imposição das multas supramencionadas não exclui a aplicação, ao titular ou sócio da pessoa jurídica, das sanções previstas na legislação penal, em caso de declaração falsa, de adulteração de documentos e de emissão de nota fiscal, em desacordo com a operação efetivamente praticada.

São também extensivas às ME e às EPP todas as penalidades previstas para o IRPJ, e, quando for o caso, aquelas previstas para o ICMS e o ISS, assim como as multas de lançamento de ofício, inclusive pelo atraso na entrega da declaração simplificada (2% ao mês ou fração, sobre os tributos e contribuições informados na declaração simplificada, limitada a 20%, sendo seu valor mínimo de R\$200,00).

195	No pagamento em atraso do Simples devido quais acréscimos serão devidos?
-----	---

Aplicam-se aos impostos e contribuições devidos pelas ME e pelas EPP, inscritas no Simples, as normas relativas aos juros e multas de mora e de ofício, previstas para o imposto de renda, inclusive, quando for o caso, em relação ao ICMS e ao ISS (IN SRF n o355, de 2003, art.34).

196	Poderá a pessoa jurídica optante pelo Simples valer-se do parcelamento para regularizar seus débitos em atraso?
-----	--

Os impostos e contribuições devidos pelas pessoas jurídicas inscritas no Simples, em regra, não podem ser objeto de parcelamento (Lei no 9.317, de 1996, art. 6o, § 2o).

Excepcionalmente, os débitos junto à Secretaria da Receita Federal ou à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, apurados pelo Simples, com vencimento até 30/06/2004, puderam ser objeto de parcelamento em até 60 prestações mensais e consecutivas (Lei nº 10.925, de 2004, art. 10).

197	Considerando a edição da Lei n<u>o</u> 9.841, de 1999, Estatuto da ME e da EPP, qual é a legislação a ser observada pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte optantes pelo Simples?
-----	---

Com fulcro no art. 10 da Lei no 9.964, de 2000, as normas constantes da Lei no 9.841, de 1999, não têm efeitos tributários. Portanto, o tratamento tributário simplificado e favorecido, aplicável às ME e às EPP optantes pelo Simples, é o instituído pela Lei no 9.317, de 1996, e alterações posteriores.

198	O contribuinte optante pelo Simples é obrigado a emitir nota fiscal, ou a receita bruta poderá ser comprovada com base em estimativa fiscal a que está sujeito ao aplicar a legislação do ICMS/ISS?
-----	--

No âmbito federal, os contribuintes, entre os quais as ME e as EPP, estão obrigados à emissão de notas fiscais, independentemente do valor da operação e do fato de estarem desobrigados pela legislação estadual ou municipal (Lei no 8.846, de 1994, art.1o).

NOTA:

Apor na nota fiscal a condição de optante pelo Simples.

199	Empresas que optarem pelo Simples deverão destacar e classificar o IPI na nota fiscal?
-----	---

Não deverá ser procedido o destaque do IPI na nota fiscal pelas empresas optantes pelo Simples. Nesse caso, aplica-se o percentual de 0,5% (meio por cento) sobre a receita bruta mensal.

NOTA:

Apor na nota fiscal a condição de optante pelo Simples.

200	Estará sujeita à retenção de imposto de renda na fonte as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a empresas optantes pelo Simples por serviços prestados por estas?
-----	--

Não estão sujeitas à incidência do imposto de renda na fonte as importâncias pagas ou creditadas por pessoa jurídica a outra pessoa jurídica, inscrita no Simples, pela prestação de serviços de natureza profissional.

A condição de optante deverá ser comprovada mediante a apresentação do termo de opção ou do espelho da Ficha Cadastral da Pessoa Jurídica (FCPJ) (IN SRF nº355, de 2003, art. 29).

Dissolução, Liquidação e Extinção da Pessoa Jurídica

201	O que se entende por extinção da pessoa jurídica?
-----	--

A extinção da firma individual ou de sociedade mercantil é o término da sua existência; é o perecimento da organização ditada pela desvinculação dos elementos humanos e materiais que dela faziam parte. Dessa despersonalização do ente jurídico decorre a baixa dos respectivos registros, inscrições e matrículas nos órgãos competentes (PN CST nº191, de 1972, item 6).

A extinção, precedida pelas fases de liquidação do patrimônio social e da partilha dos lucros entre os sócios, dá-se com o ato final, executado em dado momento, no qual se tem por cumprido todo o processo de liquidação.

202	Quando se deve considerar efetivamente extinta a pessoa jurídica?
-----	--

Considera-se extinta a pessoa jurídica no momento do encerramento de sua liquidação, assim entendida a total destinação do seu acervo líquido (IN SRF nº93, de 1997, art. 58).

203	Quais as formas de extinção das pessoas jurídicas?
-----	---

Extingue-se a pessoa jurídica:

I – pelo encerramento da liquidação. Pago o passivo e rateado o ativo remanescente, o liquidante fará uma prestação de contas. Aprovadas estas, encerra-se a liquidação e a pessoa jurídica se extingue;

II - pela incorporação, fusão ou cisão com versão de todo o patrimônio em outras sociedades (Lei das S.A. - Lei nº 6.404, de 1976, arts. 219 e 216).

204	O que se entende por dissolução da pessoa jurídica?
-----	--

A dissolução da pessoa jurídica é o ato pelo qual se manifesta a vontade ou se constata a obrigação de encerrar a existência de uma firma individual ou sociedade. Pode ser definido como o momento em que se decide a sua extinção, passando-se, imediatamente, à fase de liquidação. Essa decisão pode ser tomada por deliberação do titular, sócios ou acionistas, ou por imposição ou determinação legal do poder público.

205	Em que casos se dá a dissolução de uma pessoa jurídica?
-----	--

A dissolução da pessoa jurídica é regulada pela Lei nº 6.404, de 1976 (Lei das S.A.), e também pela Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil).

Dissolve-se a pessoa jurídica, nos termos do art. 206 da Lei das S.A.:

1. de pleno direito;
2. por decisão judicial;
3. por decisão da autoridade administrativa competente, nos casos e forma previstos em lei especial.

Já o art. 51º do Código Civil de 2002 dispõe que as sociedades reputam-se dissolvidas:

1. expirado o prazo ajustado da sua duração;
2. por quebra da sociedade ou de qualquer dos sócios;
3. por mútuo consenso de todos os sócios;
4. pela morte de um dos sócios, salvo convenção em contrário a respeito dos que sobreviverem;
5. por vontade de um dos sócios, sendo a sociedade celebrada por tempo indeterminado.

206	Quais os efeitos da dissolução da pessoa jurídica?
-----	---

Quanto aos efeitos da dissolução, disciplina o art. 207 da Lei nº 6.404, de 1976 (Lei das S.A.): "A pessoa jurídica dissolvida conserva a personalidade até a extinção, com o fim de proceder à liquidação".

A dissolução não extingue a personalidade jurídica de imediato, pois a pessoa jurídica continua a existir até que se concluam as negociações pendentes, procedendo-se à liquidação das ultimadas, conforme disposto no art. 51 da Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil).

207	O que se entende por liquidação de uma pessoa jurídica?
-----	--

A liquidação de firma individual ou de sociedade mercantil, é o conjunto de atos (preparatórios da extinção) destinados a realizar o ativo, pagar o passivo e destinar o saldo que houver (líquido), respectivamente, ao titular ou, mediante partilha, aos componentes da sociedade, na forma da lei, do estatuto ou do contrato social (PN CST nº 191, de 1972).

Pode ser voluntária (amigável) ou forçada (judicial).

A liquidação corresponde ao período que antecede a extinção da pessoa jurídica, após ocorrida a causa que deu origem à sua dissolução, onde ficam suspensas todas as negociações que vinham sendo mantidas como atividade normal, continuando apenas as já iniciadas para serem ultimadas (Lei nº 10.406, de 2002, art. 51 - Código Civil).

208	Quais os efeitos da liquidação de uma pessoa jurídica?
-----	---

Durante a fase de liquidação:

1. subsistem a personalidade jurídica da sociedade e a equiparação da empresa individual à pessoa jurídica;
2. não se interrompem ou modificam suas obrigações fiscais, qualquer que seja a causa da liquidação.

Conseqüentemente, a pessoa jurídica será tributada até findar-se sua liquidação, ou seja, embora interrompida a normalidade da vida empresarial pela paralisação das suas atividades-fim, deve o liquidante manter a escrituração de suas operações, levantar balanços periódicos, apresentar declarações, pagar os tributos exigidos e cumprir todas as demais obrigações previstas na legislação tributária (RIR/1999, arts. 237 e art. 811; PN CST nº 191, de 1972).

209	Como se conhecerá, na prática, uma pessoa
-----	--

jurídica em processo de liquidação?

Em todos os atos ou operações necessárias à liquidação, o liquidante deverá usar a denominação social seguida das palavras "em liquidação" (Lei das S.A. - Lei nº 6.404, de 1976, art. 212).

210 Como se processa a liquidação de uma pessoa jurídica?

Compete à assembléia geral, no caso de companhia, ou aos sócios, ou ao titular nas demais pessoas jurídicas, não constando dos atos constitutivos, determinar o modo de liquidação e nomear o liquidante que poderá ser destituído, a qualquer tempo, pelo órgão que o tiver nomeado, em se tratando de dissolução de pessoa jurídica de pleno direito.

No caso de liquidação judicial será observado o disposto na lei processual, devendo o liquidante ser nomeado pelo juiz. A liquidação será processada judicialmente, além dos casos previstos na Lei das S.A. - Lei nº 6.404, de 1976, art. 206, inciso II, se a pessoa jurídica, após sua dissolução, não iniciar a liquidação dentro de 30 dias, ou se, após iniciá-la, interrompê-la por mais de 15 dias, no caso de extinção da autorização para funcionar.

211 Quais as responsabilidades que permanecem na liquidação de uma pessoa jurídica?

A responsabilidade durante o período de liquidação cabe ao liquidante, a quem compete, exclusivamente, a administração da pessoa jurídica, acumulando as mesmas responsabilidades do administrador. Os deveres e responsabilidades dos administradores, conselheiros fiscais e acionistas (dirigentes, sócios ou titular) subsistirão até a extinção da pessoa jurídica (Lei das S.A. - Lei nº 6.404, de 1976, art. 217 e o RIR/1999, arts. 210, I e 211).

Os sócios, nos casos de liquidação de sociedade de pessoas, são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias, resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (RIR/1999, art. 210, IV).

Transformação, Incorporação, Fusão e Cisão

212 O que é a transformação de uma pessoa jurídica?

A transformação é a operação pela qual a sociedade passa, independentemente de dissolução e liquidação, de um tipo para outro (Lei das S.A. - Lei nº 6.404, de 1976, art. 220). Ocorre, por exemplo, quando uma sociedade por cotas Ltda. se transforma em sociedade anônima.

213	Como se processa e quais os efeitos da transformação de uma pessoa jurídica?
-----	---

O ato de transformação obedecerá sempre às formalidades legais relativas à constituição e registro do novo tipo a ser adotado pela sociedade (Lei das S.A. - Lei nº 6.404, de 1976, art. 220, parágrafo único; Código Civil - Lei nº 10.406, de 2002, art. 1113).

Consoante o RIR/1999, art. 234, nos casos de transformação e de continuação da atividade explorada pela sociedade ou firma extinta, por qualquer sócio remanescente ou pelo espólio, sob a mesma ou nova razão social, ou firma individual, o imposto continuará a ser pago como se não houvesse alteração das firmas ou sociedades.

NOTAS:

Não há transformação de firma individual. Caso as atividades exercidas pela firma individual venham a ser exercidas por uma nova sociedade, deverá ser providenciada a baixa no cadastro CNPJ da firma individual e a inscrição da nova sociedade que surge.

No caso de extinção de pessoa jurídica, sem sucessor, serão considerados vencidos todos os prazos para pagamento (RIR/1999, art. 863).

214	Como ficam os direitos dos credores diante da transformação de uma sociedade?
-----	--

A transformação não prejudicará, em caso algum, os direitos dos credores, que continuarão, até o pagamento integral dos seus créditos, com as mesmas garantias que o tipo anterior de sociedade lhes oferecia.

A falência da sociedade transformada somente produzirá efeitos em relação aos sócios que, no tipo anterior, a eles estariam sujeitos, se o pedirem os titulares de créditos anteriores à transformação, e somente a estes beneficiará (Lei das S.A. - Lei nº 6.404, de 1976, art. 222; Código Civil - Lei nº 10.406, de 2002, art. 1115).

	Qual a legislação fiscal e comercial que disciplina a incorporação, fusão ou cisão?
215	

Continuam em vigor os dispositivos contidos no Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 5º, na Lei 7.450, de 1985, art. 33 e no Decreto-lei nº 2.323, de 1987, art. 11, com as alterações, correspondentes aos respectivos períodos, da Lei nº 8.218, de 1991, art. 28; Lei nº 8.541, de 1992, art. 25, § 3º e art. 35; Lei nº 8.981, de 1995, art. 36, parágrafo único; Lei nº 9.249, de 1995, arts. 2º, 21 e 36, V; Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º, §§ 1º e 2º, e art. 5º, § 4º; Lei nº 9.648, de 1998; Lei nº 9.959, de 2000, art. 5º; IN SRF nº 77, de 1986, itens 5.1 e 5.4; IN SRF nº 21, de 1992, art. 26; IN SRF nº 11, de 1996, arts. 58 e 59; IN SRF nº 93, de 1997, arts. 57 a 59; IN SRF nº 28, de 2000, art. 4º.

RIR/1999, art. 207, III; e arts. 234; 235; 430; 440; 441; 452; 453; 461; 514; 810; 861; 863.

Lei das S.A. - Lei nº 6.404, de 1976, arts. 219 a 234 e 264, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.457, de 1997.

Código Civil - Lei nº 10.406, de 2002, arts. 1116 a 1122.

Outros: AD Cotec/Cosit nº 1, de 1997; IN DNRC nº 75, de 1998; Inst. CVM nº 319, de 1999.

	O que vem a ser a incorporação de pessoa jurídica?
216	

A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações (Lei das S.A. - Lei nº 6.404, de 1976, art. 227; Código Civil - Lei nº 10.406, de 2002, art. 1116).

Desaparecem as sociedades incorporadas, permanecendo, porém, com a sua natureza jurídica inalterada, a sociedade incorporadora.

	Como se processa a incorporação e quais seus efeitos?
217	

Para que se processe a incorporação deverão ser cumpridas as formalidades exigidas pelo art. 227 da Lei nº 6.404, de 1976 (Lei das S.A.):

1. aprovação da operação pela incorporada e pela incorporadora (relativamente ao aumento de capital a ser subscrito e realizado pela incorporada) por meio de reunião dos sócios ou em assembléia geral dos acionistas (para as sociedades anônimas);
2. nomeação de peritos pela incorporada;
3. aprovação dos laudos de avaliação pela incorporadora, cujos diretores deverão promover o arquivamento e publicação dos atos de incorporação, após os sócios ou acionistas da incorporada também aprovarem os laudos de avaliação e declararem extinta a pessoa jurídica incorporada.

Para as sociedades que não são regidas pela Lei das S.A., valem as disposições dos arts.

1116 a 1118 da Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil).

218 O que vem a ser a fusão entre sociedades?

A fusão é a operação pela qual se unem duas ou mais sociedades para formar sociedade nova, que lhes sucederá em todos os direitos e obrigações (Lei das S.A. - Lei nº 6.404, de 1976, art. 228; Código Civil - Lei nº 10.406, de 2002, art. 1119). Com a fusão desaparecem todas as sociedades anteriores para dar lugar a uma só, na qual todas elas se fundem, extinguindo-se todas as pessoas jurídicas existentes, surgindo outra em seu lugar.

A sociedade que surge assumirá todas as obrigações ativas e passivas das sociedades fusionadas.

219 Como se processa a fusão de sociedade?

Para que se processe a fusão deverão ser cumpridas as formalidades exigidas pelos §§ 1º e 2º do art. 228 da Lei nº 6.404, de 1976 (Lei das S.A.):

1. cada pessoa jurídica resolverá a fusão em reunião dos sócios ou em assembléia geral dos acionistas e aprovará o projeto de estatuto e o plano de distribuição de ações, nomeando os peritos para avaliação do patrimônio das sociedades que serão objetos da fusão.
2. constituída a nova sociedade e eleitos os seus primeiros diretores, estes deverão promover o arquivamento e a publicação de todos atos relativos a fusão, inclusive a relação com a identificação de todos os sócios ou acionistas.

Para as sociedades que não são regidas pela Lei das S.A., valem as disposições dos arts.

1120 a 1122 da Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil).

220 O que vem a ser a cisão de uma sociedade?

A cisão é a operação pela qual a sociedade transfere todo ou somente uma parcela do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes, extinguindo-se a sociedade cindida - se houver versão de todo o seu patrimônio - ou dividindo-se o seu capital - se parcial a versão (Lei das S.A. - Lei nº 6.404, de 1976, art. 229, com as alterações da Lei nº 9.457, de 1997).

221 Como proceder no caso de versão de parcela de patrimônio em sociedade já existente e nas constituídas para esse fim?

Quando houver versão de parcela de patrimônio em sociedade já existente, a cisão obedecerá às disposições sobre incorporação, isto é, a sociedade que absorver parcela do patrimônio da pessoa jurídica cindida suceder-lhe-á em todos os direitos e obrigações (Lei das S.A. - Lei n º6.404, de 1976, art. 229, §§ 1º e 3º).

Nas operações em que houver criação de sociedade, serão observadas as normas reguladoras das sociedades, conforme o tipo da sociedade criada (Lei das S.A., art. 223, § 1º).

222	Como proceder com relação à sociedade cindida?
------------	---

Efetivada a cisão com extinção da empresa cindida caberá aos administradores das sociedades que tiverem absorvido parcelas do seu patrimônio promover o arquivamento e publicação dos atos da operação.

Na cisão com versão parcial do patrimônio esta obrigação caberá aos administradores da companhia cindida e da que absorver parcela do seu patrimônio (Lei das S.A. - Lei n º6.404, de 1976, art. 229, § 4º).

223	Quais os tipos de sociedades que poderão proceder à incorporação, fusão ou cisão?
------------	--

A incorporação, fusão ou cisão podem ser operadas entre sociedades de tipos iguais ou diferentes e deverão ser deliberadas na forma prevista para a alteração dos respectivos estatutos ou contratos sociais.

Nas operações em que houver criação de sociedade serão observadas as normas reguladoras da constituição das sociedades do seu tipo (Lei das S.A. - Lei n º6.404, de 1976, art. 223, §§ 3º e 4º, acrescentados pela Lei n º9.457, de 1997).

NOTAS:

Com relação aos atos de registro de comércio não se aplicam às firmas individuais os processos de incorporação, fusão ou cisão de empresa.

224	Como será formado o "novo" capital nas operações de incorporação, fusão e cisão?
------------	---

Nas operações de incorporação, as ações ou quotas de capital da sociedade a ser incorporada que forem de propriedade da sociedade incorporadora poderão, conforme dispuser o protocolo de incorporação, ser extintas ou substituídas por ações em tesouraria da incorporadora, até o limite dos lucros acumulados e reservas, (exceto a legal).

O mesmo procedimento aplicar-se-á aos casos de fusão quando uma das sociedades fundidas for proprietária de ações ou quotas da outra, e aos casos de cisão com incorporação, quando a sociedade que incorporar parcela do patrimônio da cindida for proprietária de ações ou quotas do capital desta (Lei das S.A. - Lei n^º6.404, de 1976, art. 226, §§ 1º e 2º).

NOTA:

Observar que, quando se tratar de sociedades coligadas ou controladas, é vedada a participação recíproca, ressalvado o caso em que ao menos uma delas participe de outra com observância das condições em que a lei autoriza a aquisição das próprias ações (Lei das S.A. - Lei n^º6.404, de 1976, art. 244 caput e seu § 1º).

225	Qual o tratamento a ser dado ao ganho eventualmente obtido na transferência do patrimônio da empresa individual à sua sucessora?
-----	---

A hipótese de transferência de patrimônio à sucessora, ocorrida em virtude de incorporação, fusão ou cisão, quando a substituição de ações ou de quotas se der na mesma proporção e valor das anteriormente possuídas, não se caracteriza como alienação nem está sujeito à incidência do imposto de renda.

Entretanto, se a transferência se der por valor maior a diferença se caracterizará como ganho de capital, passível de tributação (Lei n^º9.249, de 1995, arts. 22 e 23, e PN CST n^º39, de 1981).

226	Qual o tratamento do ganho eventualmente obtido na devolução da participação de empresa individual em uma sociedade?
-----	---

O ganho obtido pela empresa individual em decorrência de devolução de sua participação no ativo de pessoa jurídica não está sujeito à incidência do imposto de renda (Lei n^º9.249, de 1995, art. 22, § 4º).

Quanto ao ganho obtido pela pessoa jurídica que estiver efetuando a devolução, se a devolução realizar-se pelo valor de mercado, a diferença entre este e o valor contábil dos bens ou direitos entregues será considerada ganho de capital. O ganho de capital será computado nos resultados da pessoa jurídica tributada com base no lucro real; ou na base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, se for o caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado.

NOTA:

Os bens ou direitos recebidos pela empresa individual, em devolução de sua participação no capital, serão registrados pelo valor contábil da participação ou pelo valor de mercado, conforme critério de avaliação utilizado pela pessoa jurídica que esteja devolvendo capital.

227	Qual a forma de tributação a ser adotada na ocorrência de incorporação, fusão ou cisão?
-----	--

O imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro relativos ao ano-calendário do evento podem ser calculados com base nas regras do lucro real ou, desde que atendidas as condições necessárias à opção, com base no lucro presumido.

NOTA:

Até 31/12/1995, as pessoas jurídicas incorporadas, fusionadas ou cindidas estavam obrigadas à tributação dos seus resultados pelo lucro real. A Lei nº 9.249, de 1995, art. 36, V, revogou esta obrigatoriedade.

228	Quais os procedimentos a serem observados pelas pessoas jurídicas incorporadas, fusionadas ou cindidas?
-----	--

A legislação fiscal prevê as seguintes obrigações a serem cumpridas pelas pessoas jurídicas na ocorrência de qualquer um desses eventos:

1. Levantar, até 30 dias antes do evento, balanço específico, no qual os bens e direitos poderão ser avaliados pelo valor contábil ou de mercado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 21, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º, § 1º); Relativamente às empresas incluídas em programas de privatização da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, o balanço ora

- referido deverá ser levantado dentro do prazo de 90 dias que antecederem a incorporação, fusão ou cisão (Lei nº 9.648, de 1998);
2. A apuração da base de cálculo do imposto de renda será efetuada na data do evento, ou seja, na data da deliberação que aprovar a incorporação, fusão ou cisão, devendo ser computados os resultados apurados até essa data (Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º, §§ 1º e 2º);
 3. A incorporada, fusionada ou cindida deverá apresentar a DIPJ correspondente ao período transcorrido durante o ano-calendário, em seu próprio nome, até o último dia útil do mês subsequente ao da data do evento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 21, § 4º);
 4. A partir de 1º/01/2000, a incorporadora também deverá apresentar DIPJ tendo por base balanço específico levantado 30 dias até antes do evento, salvo nos casos em que as pessoas jurídicas, incorporadora e incorporada, estivessem sob mesmo controle societário desde o ano-calendário anterior ao do evento (Lei nº 9.959, de 2000, art. 5º);
 5. Dar baixa da empresa extinta por incorporação, fusão ou cisão total, de acordo com as regras dispostas na IN SRF nº 200, de 2002;
 6. O período de apuração do IPI, da Cofins e da contribuição PIS/Pasep será encerrado na data do evento nos casos de incorporação, fusão e cisão ou na data da extinção da pessoa jurídica, devendo ser pagos nos mesmos prazos originalmente previstos.

NOTAS:

Quanto à compensação de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido veja Notas 1 a 5 da pergunta 620 e perguntas 622, 624 e 626.

Caso ainda não haja decorrido o prazo para apresentação da DIPJ relativa ao ano-calendário anterior haverá, nesta hipótese, uma antecipação do prazo para apresentação da respectiva declaração, devendo esta ser entregue juntamente com a declaração correspondente à incorporação, fusão ou cisão. O pagamento do imposto de renda porventura nela apurado poderá ser feito nos mesmos prazos originalmente previstos (IN SRF nº 77, de 1986, item 5.6.1);

229	O que se considera data do evento para fins da legislação fiscal?
-----	--

Considera-se ocorrido o evento na data da deliberação que aprovar a incorporação, fusão ou cisão, feita na forma prevista para a alteração dos respectivos estatutos ou contratos sociais (RIR/1999, art. 235, § 1º; Lei das S.A. - Lei nº 6.404, de 1976, arts. 223 e 225).

230	Como será efetuado o pagamento do imposto de renda e da CSLL devidos e declarados em nome da pessoa jurídica incorporada, fusionada ou cindida?
-----	--

O imposto de renda e a CSLL devidos em função da incorporação, fusão ou cisão total, tal como aqueles relativos ao período de incidência imediatamente anterior e ainda não recolhidos, serão pagos pela sucessora em nome da sucedida.

O imposto de renda e a CSLL relativos ao período encerrado em virtude do evento deverá ser pago, em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do evento. Até 31/12/1996, o pagamento deveria ser efetuado até o 10º dia subsequente ao da ocorrência do evento.

Com relação ao imposto de renda e a CSLL apurado em declaração de rendimentos, ou de informações (DIPJ) relativa ao ano calendário anterior ao evento, poderão ser observados os prazos originalmente previstos para pagamento do mesmo (Lei nº 9.430, de 1996, art. 5º, e IN SRF nº 93, de 1997, art. 57).

NOTA:

Os DARF serão preenchidos com o CNPJ da sucedida.

231	Como serão avaliados os bens na incorporação, fusão e cisão?
-----	---

A pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em virtude de um destes eventos poderá avaliar os bens e direitos pelo valor contábil ou de mercado.

Optando pelo valor de mercado, o valor correspondente à diferença entre este e o custo de aquisição, diminuído dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão, será considerado ganho de capital, que deverá ser adicionado à base de cálculo do imposto devido e da CSLL. Os encargos serão considerados incorridos, ainda que não tenham sido registrados contabilmente (Lei nº 9.249, de 1995, art. 21, §§ 2º e 3º).

232	Quando ocorre sucessão empresarial para efeitos de responsabilidade tributária perante a legislação do imposto de renda?
-----	---

Quando houver aquisição do patrimônio, constituído por estabelecimento comercial ou fundo de comércio, assumindo o adquirente o ativo e o passivo de firma ou sociedade (PN CST nº 20, de 1982).

233

O que se entende por estabelecimento comercial?

Considera-se estabelecimento todo complexo de bens organizado, para exercício da empresa, por empresário, ou por sociedade empresária (Código Civil - Lei nº 10.406, de 2002, art. 1142).

234

A sucessão empresarial pode ocorrer com empresa individual equiparada a pessoa jurídica?

Sob o enfoque fiscal, sim. Nessas condições, o titular de firma individual pode transferir o acervo líquido da empresa como forma de integralização de capital subscrito em sociedade já existente, ou a ser constituída, a qual passará a ser sucessora nas obrigações fiscais.

Da mesma forma, pode operar-se a sucessão mediante transferência para firma individual de patrimônio líquido de sociedade (PN CST nº 20, de 1982).

NOTAS:

1) A sucessão empresarial pode ocorrer somente com firmas individuais ou pessoas físicas que explorem, habitual e profissionalmente, atividade econômica, com fim especulativo de lucro, nos termos do RIR/1999, art. 150, § 1o, I e II;

2) Entretanto, a sucessão não ocorrerá em relação às pessoas físicas equiparadas à empresa individual por prática de operações imobiliárias (equiparação em relação à incorporação ou loteamento de imóveis; RIR/1999, arts. 151 a 166). Tal equiparação ocorre exclusivamente para os efeitos da legislação do imposto de renda, que regula o seu início e término, bem como a determinação do seu resultado até a tributação final que abrange a alienação de todas as unidades integrantes do empreendimento. Não se admite, quanto a pessoas físicas equiparadas nessas condições à empresa individual, sua incorporação por sociedades que tenham, para efeitos tributários, tratamento diferente para os estoques de imóveis;

3) A utilização do acervo de firma individual para a composição do capital de sociedade já existente implica cancelamento do registro daquela. Referido cancelamento poderá ser realizado concomitantemente com o processo de arquivamento do ato da sociedade em constituição ou da alteração de contrato de sociedade.

235

Como se procederá a baixa da sucedida no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, quando

ocorrer sucessão?

Para efeito de baixa no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), a pessoa jurídica deverá apresentar à unidade da SRF com jurisdição sob o seu domicílio, os seguintes documentos, nos casos de incorporação, fusão ou cisão total (IN SRF n° 200, de 2002):

1. Pedido de baixa de inscrição no CNPJ, formalizado por meio da Ficha de Cadastro de Pessoa Jurídica (FCPJ);
2. DIPJ ou Declaração Simplificada, relativa ao evento da baixa, juntamente com a declaração correspondente ao ano-calendário anterior ao evento, se ainda não vencido o prazo para sua apresentação;
3. DIRF, DCTF e DIPJ, correspondentes ao ano-calendário do evento, caso a pessoa jurídica esteja sujeita à apresentação dessas declarações;
4. Comprovantes dos recolhimentos dos impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica, informados nas declarações referidas nos itens anteriores;
5. Cartão CNPJ original da matriz e das filiais, ou declaração, sob as penas da lei, de não recebimento do cartão ou de seu extravio;
6. Ato extintivo devidamente registrado no órgão competente, de que constem os bens e direitos entregues a cada sócio, no caso de sociedade, a título de devolução do capital e de distribuição dos demais valores integrantes do patrimônio líquido;
7. Comprovante do arquivamento da decisão de cancelamento de registro pela Junta Comercial, com base na art. 60 da Lei nº 8.934, de 1994, quando for o caso, em substituição ao documento referido no item anterior;
8. Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF), relativo ao pagamento da multa por atraso na entrega de declarações, se for o caso;
9. DARF, relativo ao pagamento da multa por atraso na comunicação da baixa, quando for o caso.

Quem responde pelos tributos das pessoas jurídicas nos casos de transformação, incorporação, fusão, extinção ou cisão?

Respondem pelos tributos das pessoas jurídicas transformadas, incorporadas, fundidas, extintas ou cindidas (RIR/1999, art. 207):

1. a pessoa jurídica resultante da transformação de outra;
2. a pessoa jurídica constituída pela fusão de outras, ou em decorrência de cisão de sociedade;
3. a pessoa jurídica que incorporar outra, ou parcela do patrimônio de sociedade cindida;
4. a pessoa física sócia da pessoa jurídica extinta mediante liquidação, ou seu espólio, que continuar a exploração da atividade social sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual;
5. os sócios, com poderes de administração, da pessoa jurídica que deixar de funcionar sem proceder à liquidação, ou sem apresentar a declaração de encerramento da liquidação.

NOTA:

A responsabilidade aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nele referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data (RIR/1999, art. 109).

237	Nas hipóteses previstas na pergunta 236 há também responsabilidade solidária?
-----	--

Sim. Respondem solidariamente pelo imposto devido pela pessoa jurídica (RIR/1999, art. 207, parágrafo único):

1. as sociedades que receberem parcelas do patrimônio da pessoa jurídica extinta por cisão;
2. a sociedade cindida e a sociedade que absorver parcela do seu patrimônio, no caso de cisão parcial;
3. os sócios, com poderes de administração, da pessoa jurídica extinta que deixar de funcionar sem proceder à liquidação, ou deixar de apresentar a declaração de informações no encerramento da liquidação.

238	Somente à pessoa jurídica pode ser atribuída responsabilidade tributária nos casos de sucessão/continuação?
-----	--

Não. A pessoa física ou jurídica que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma individual, responde pelo tributo, relativo ao fundo ou estabelecimento adquirido, devido até a data do ato (RIR/1999, art. 208).

239	Até que limite a pessoa física ou jurídica responderá pelo imposto de renda acaso devido até aquela data pelo fundo ou estabelecimento que vier a adquirir?
-----	--

Integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade.

Subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar, dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão (RIR/1999, art. 208, I e II).

240 O que significa responsabilidade solidária?

Significa que, quando duas ou mais pessoas se apresentam na condição de sujeito passivo da obrigação tributária, cada uma responde pelo total da dívida.

A exigência do tributo pelo credor poderá ser feita, integralmente, a qualquer um ou a todos coobrigados sem qualquer restrição ou preferência.

De acordo com o art. 124 do CTN, são solidários, perante o Fisco, os que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e os designados expressamente pela lei.

NOTA:

Responsabilidade solidária em matéria tributária somente se aplica em relação ao sujeito passivo (solidariedade passiva) e decorre sempre de lei, não podendo ser presumida ou resultar de acordo das partes, nem comporta benefício de ordem.

241 O que se entende por responsabilidade subsidiária?

Entende-se como responsabilidade subsidiária, conforme o art. 134 do CTN, a hipótese em que o responsável solidário é chamado a satisfazer a obrigação "nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte", nos casos de responsabilidade de terceiros: pais, tutores, inventariante, síndico, tabeliães, sócios etc.

242 O que se entende por lucro real e lucro tributável?

A expressão lucro real significa o próprio lucro tributável, para fins da legislação do imposto de renda, distinto do lucro líquido apurado contabilmente.

De acordo com o art. 247 do RIR/1999, lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação fiscal. A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das leis comerciais.

243	Como se determina o lucro real?
------------	--

O lucro real será determinado a partir do lucro líquido do período de apuração obtido na escrituração comercial (antes da provisão para o imposto de renda) e demonstrado no Lalur, observando-se que:

1. Serão adicionados ao lucro líquido (RIR/1999, art. 249):
 1. os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real (exemplo: resultados negativos de equivalência patrimonial, custos e despesas não dedutíveis);
 2. os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, devam ser computados na determinação do lucro real (exemplo: ajustes decorrentes da aplicação dos métodos dos preços de transferência, lucros auferidos por controladas e coligadas domiciliadas no exterior);
1. Poderão ser excluídos do lucro líquido (RIR/1999, art. 250):
 1. os valores cuja dedução seja autorizada pela legislação tributária e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração (exemplo: depreciação acelerada incentivada);
 2. os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam computados no lucro real (exemplo: resultados positivos de equivalência patrimonial, dividendos);
1. Poderão ser compensados, total ou parcialmente, à opção do contribuinte, os prejuízos fiscais de períodos de apuração anteriores, desde que observado o limite máximo de 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação tributária. O prejuízo compensável é o apurado na demonstração do lucro real de períodos anteriores e registrado no Lalur (parte B) (Lei nº 8.981, de 1995, art. 42).

NOTAS:

O montante positivo do lucro real, base para compensação de prejuízos fiscais de períodos de apuração anteriores, poderá ser determinado, também, a partir de prejuízo líquido do próprio período de apuração constante da escrituração comercial.

244	O que são despesas incorridas?
------------	---------------------------------------

Despesas incorridas são aquelas de competência do período de apuração, relativas a bens empregados ou serviços consumidos nas transações ou operações exigidas pela atividade da empresa, tenham sido pagas ou não.

De acordo com o PN CST nº 58, de 1977, a obrigação de pagar determinada despesa (enquadrável como operacional) nasce quando, em face da relação jurídica que lhe deu causa, já se verificaram todos os pressupostos materiais que a tornaram incondicional, vale dizer, exigível independentemente de qualquer prestação por parte do respectivo credor. Despesas incorridas são, portanto, aquelas em relação às quais, embora nascida a obrigação correspondente, o momento ajustado para pagá-las, ou seu vencimento, ou outra circunstância qualquer, determinam que o respectivo pagamento venha a ocorrer em período subsequente.

245	Quando devem ser apropriadas as despesas pagas ou incorridas?
-----	--

Ressalvadas situações especiais, a apropriação das despesas deverá ser feita no período de apuração em que os bens forem empregados ou os serviços consumidos, segundo o regime de competência, independentemente da época de seu efetivo pagamento (não se pode considerar como incorrida a despesa cuja realização esteja condicionada à ocorrência de evento futuro).

246	O que são despesas diferidas?
-----	--------------------------------------

Despesas diferidas são aquelas que, embora registradas no período de apuração, devam ser transferidas (diferidas) para apropriação ou amortização em períodos de apuração futuros por não competirem ao período em que foram registradas (regime de competência), ou que devam influenciar resultados de períodos subsequentes, como por exemplo: despesas pré-operacionais, despesas pré-industriais etc, devendo ser classificadas no ativo permanente, subgrupo do diferido.

247	Despesas do período de apuração seguinte significa o mesmo que despesas diferidas?
-----	---

Não. Despesas do período de apuração seguinte são aquelas que, embora registradas no período de apuração em curso, são de competência do período de apuração subsequente e, como tal, classificáveis no ativo circulante. Exemplo: parte do prêmio do seguro

correspondente ao período-base seguinte; aluguéis antecipados nas mesmas condições etc.

Sobre o conceito de despesas diferidas, vide pergunta 246.

248	Que são despesas pré-operacionais?
------------	---

São despesas registradas (pagas ou incorridas) durante o período que antecede o início das operações sociais da empresa, necessárias à sua organização e implantação, ou ampliação de seus empreendimentos.

249	Qual o tratamento tributário a ser dado às empresas que se encontram em fase pré-operacional?
------------	--

Durante o período que anteceder o início das operações sociais ou a implantação do empreendimento inicial, a empresa submete-se às mesmas normas de tributação aplicadas às demais pessoa jurídicas, apurando seus resultados em obediência ao regime tributário por ela adotado, de acordo com a legislação fiscal.

250	Quais são os gastos com a implantação de uma indústria que deverão ser considerados como despesas "pré-operacionais"?
------------	--

Todas as despesas necessárias à organização e implantação ou ampliação de empresas, inclusive aquelas de cunho administrativo, pagas ou incorridas até o início de suas operações ou plena utilização das instalações, são pré-operacionais ou pré-industriais.

A empresa deverá imobilizar as aquisições de bens e direitos, classificáveis no ativo permanente, e lançar em despesas pré-operacionais as demais despesas, respeitando, sempre, as condições gerais de dedutibilidade e limites estabelecidos pela legislação tributária, já que estes são válidos tanto para despesas operacionais, como para as pré-operacionais (PN CST nº 72, de 1975).

251	As despesas com mão-de-obra empregada na construção de imóvel da empresa (ativo permanente) constituem despesa operacional dedutível?
------------	--

Não. Deverão integrar o valor do imóvel destinado ao imobilizado.

252	Como as empresas não imobiliárias devem classificar conta representativa de "construções em andamento"?
-----	--

Para as empresas que não explorem a atividade imobiliária as aplicações que representem construções em andamento devem ser classificadas em conta do ativo permanente (imobilizado). No caso de empreendimento que envolva a construção de bens de naturezas diversas, a empresa deverá fazer a distribuição contábil dos acréscimos de maneira a permitir, no término da construção, a correta identificação de cada bem, segundo sua natureza e as taxas anuais de depreciação a eles aplicáveis (PN CST no 2, de 1983).

253	Como devem ser classificadas as contas que registrem recursos aplicados na aquisição de partes, peças, máquinas e equipamentos de reposição de bens do ativo imobilizado, enquanto mantidos em almoxarifado?
-----	---

As contas que registram recursos aplicados para manutenção em almoxarifado de partes e peças, máquinas e equipamentos de reposição, que têm por finalidade manter constante o exercício normal das atividades da pessoa jurídica, devem ser classificadas no ativo imobilizado sempre que sua utilização representar acréscimo de vida útil superior a um ano ao bem no qual ocorrer a sua aplicação. De acordo com o art. 346 do RIR/1999, a vida útil do bem é aquela prevista no ato de sua aquisição. Nestas condições, serão agregadas ao valor do bem por ocasião de sua utilização.

As demais partes e peças que não representem, quando aplicadas ao bem, acréscimo de vida útil superior a um ano, são classificadas como estoques, sendo levadas a custos ou despesas por ocasião de sua utilização (RIR/1999, arts. 301 e 346; e PN CST no 2, de 1984).

254	Como são apropriadas contabilmente as aplicações de partes e peças na reparação e manutenção de bens do imobilizado das quais resulte aumento de vida útil superior a um ano?
-----	--

A vida útil do bem é aquela prevista no ato de sua aquisição conforme o art. 346 do RIR/1999.

Os gastos com reparos, conservação ou substituição de partes e peças de bens do ativo imobilizado, de que resulte aumento de vida útil superior a um ano, deverão ser incorporados ao valor do bem, para servirem de base a futuras depreciações no novo prazo de depreciação previsto para o bem recuperado.

Exemplo 1 :

Bem adquirido em 1º/01/1998	100.000,00
Custo das partes e peças substituídas em julho de 2002, com aumento de vida útil estimado em 2,0 anos	50.000,00
Depreciação registrada até 30/06/2002 = 54 meses = 4 anos e meio, à taxa de 10% a.a.	45%
Prazo restante para depreciação do bem na data da reforma - 66 meses = 5,5 anos, 10% a.a.	55%

Com a transferência do valor da depreciação acumulada para a conta do valor original do bem:

Novo valor contábil do bem = Valor residual + custo da reforma (55.000,00 + 50.000,00)	105.000,00
Novo prazo de vida útil (66 meses + 24 meses)	90 meses
	13,3333% ao ano, ou 1,1111% ao mês.
Nova taxa de depreciação: (100% : 90 meses)	

Sem a transferência do valor da depreciação acumulada para a conta do valor original do bem:

Novo valor do bem = Custo de aquisição anterior + custo da reforma (100.000,00 + 50.000,00)	150.000,00
Novo prazo de vida útil (66 meses + 24 meses)	90 meses

Nova taxa de depreciação: $(105.000,00 / 150.000,00) \times (100\% / 90 \text{ meses})$	9,3337% ao ano ou
Outra forma de cálculo: $105.000,00 / 90 \text{ meses} = 1.166,67$	0,7778% ao mês, sobre o valor total,
$(1.166,67 / 150.000,00) \times 100 = 0,7778\%$ ao mês	no caso
	150.000,00

Alternativamente, a pessoa jurídica poderá:

1. aplicar o percentual de depreciação correspondente à parte não depreciada do bem sobre os custos de substituição das partes ou peças;
2. apurar a diferença entre o total dos custos de substituição e o valor determinado conforme o item "a";
3. escriturar o valor de "a" a débito das contas de resultado;
4. escriturar o valor de "b" a débito da conta do ativo imobilizado que registra o bem, o qual terá novo valor contábil depreciável no novo prazo de vida útil previsto (RIR/1999, art. 346, §§ 1º e 2º; e PN CST n.º 22, de 1987, subitem 3.2).

Não interfere na fixação da nova taxa de depreciação a ser utilizada o eventual saldo da depreciação acelerada incentivada controlada na parte B do Lalur.

Exemplo 2 : (utilizando-se os mesmos dados do exemplo 1)

Bem adquirido em 1º/01/1998	100.000,00
Custo das partes e peças substituídas em julho de 2002, com aumento de vida útil estimado em 2,0 anos	50.000,00
Depreciação registrada até 30/06/2002 = 54 meses = 4 anos e meio, à taxa de 10% a.a.	45%
Prazo restante para depreciação do bem na data da reforma - 66 meses = 5,5 anos 10% a.a.	55%
% da parte não depreciada do bem aplicado sobre o valor da reforma a ser debitada no resultado ($55\% \times 50.000,00$)	27.500,00

Diferença a ser debitada no imobilizado (50.000,00 - 27.500,00)	22.500,00
Novo prazo de vida útil para o bem recuperado 5,5 anos + 2,0 anos = 7,5 anos	90 meses
Nova taxa de depreciação aplicável sobre o custo de aquisição do bem registrado na contabilidade acrescido do custo de reforma ativado: Residual contábil / Novo custo de aquisição (77.500,00 / 122.500,00) x (100% / 90 meses)	8,4348% ao ano ou 0,7029% ao mês, sobre o valor total do bem, no caso
Outra forma de cálculo pode ser a seguinte: 77.500,00 / 90 meses = 861,11 (861,11 / 122.500,00) x 100 = 0,7029%	122.500,00

NOTA:

Os gastos aqui referidos são os que se destinam a recuperar o bem para recolocá-lo em condições de funcionamento, mantendo as suas características. Não se aplica aos casos em que ocorre mudança na configuração, na natureza ou no tipo do bem (sobre os gastos que devam ou não ser capitalizados ver o PN CST nº 2, de 1984).

255	Como podem ser tratados os gastos com reparos, conservação ou substituição de partes e peças de bens do ativo imobilizado quando não resultem em aumento de sua vida útil?
-----	---

Serão admitidas como custo ou despesa operacional as despesas com reparos e conservação de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação (RIR/1999, art. 346).

Somente serão admitidas como dedutíveis as despesas de manutenção, reparo, conservação e quaisquer outros gastos com bens imóveis ou móveis, quando essas se caracterizarem como

intrinsecamente relacionadas com a produção ou comercialização dos bens e serviços (RIR/1999, art. 346, § 3º).

NOTA:

A pessoa jurídica que, indevidamente, tiver incorporado ao valor do bem os gastos com reparos nele efetuados poderá:

1. promover a regularização mediante lançamento de ajustes de períodos de apuração anteriores; ou,
2. aplicar sobre o valor agregado taxa de depreciação correspondente ao prazo restante de vida útil do bem, ou ajustar a taxa de depreciação, a ser aplicada sobre o novo valor do bem registrado no ativo, a fim de que ele se encontre totalmente depreciado ao final do prazo restante de sua vida útil prevista no ato de aquisição.

Exemplo: Tomemos um bem com prazo de vida útil de 10 anos e que se encontra, após 5 anos de utilização, registrado no ativo por R\$100.000,00, (depreciação acumulada = R\$50.000,00), no qual foram efetuados reparos destinados, tão-somente, a mantê-lo em condições eficientes de operação, no valor de R\$40.000,00. Como lhe restam 5 anos de vida útil, sobre o valor dos reparos efetuados poderá ser aplicada a taxa de depreciação de 20% a.a., aumentando a depreciação anual de 10% sobre o valor do bem, R\$10.000,00 em mais R\$8.000,00, perfazendo R\$18.000,00 de depreciação anual. Por outro lado, esses mesmos R\$18.000,00 representam, em relação ao valor do bem registrado no ativo, acrescido dos gastos com reparos (R\$140.000,00), uma taxa anual de depreciação de 12,86%.

256	Como são tributadas as operações efetuadas com ouro?
-----	---

Segundo a natureza das transações, operações com ouro têm o seguinte tratamento tributário:

1. as operações de mútuo e de compra vinculada à revenda, no mercado secundário, tendo por objeto ouro, ativo financeiro, são equiparadas às operações de renda fixa para fins de incidência do imposto de renda na fonte (RIR/1999, art.734);
2. aplicam-se aos ganhos líquidos auferidos por qualquer beneficiário na alienação de ouro, ativo financeiro, as regras relativas aos ganhos obtidos no mercado de renda variável (RIR/1999, art. 758). Considera-se ganho líquido o resultado positivo auferido nas operações realizadas em cada mês, admitida a dedução dos custos e despesas incorridos, necessários à realização das operações, e a compensação das perdas efetivas ocorridas no período, ou em períodos anteriores, decorrentes dessa modalidade (RIR/1999, art. 760). O ganho líquido obtido na alienação do citado ativo está sujeito à incidência mensal do imposto de renda à alíquota de 20% (15% em 2001 e 10% em 1999 e anos anteriores), sendo o cálculo e recolhimento do imposto efetuado em separado dos

demais rendimentos, pela própria pessoa jurídica. O imposto recolhido em separado poderá ser compensado com aquele apurado com base no lucro real, presumido e arbitrado. Os resultados decorrentes das operações no mercado de renda variável integram a apuração do lucro real, presumido e arbitrado, bem como a correspondente base de cálculo da CSLL.

257	Como deverão ser registrados, na contabilidade da pessoa jurídica, os bens adquiridos por meio de consórcio?
-----	---

A pessoa jurídica que adquirir bens por meio de consórcio poderá se defrontar com duas fases distintas, que refletem necessariamente procedimentos diversos: a primeira evidencia o período que antecede o recebimento do bem, mas que implica desembolso efetivo do consorciado; a segunda surge com o recebimento do bem, seja mediante sorteio ou antecipação de quotas (lance), remanescendo ou não saldo devedor.

Nestas condições, deverá registrar:

1. na primeira fase, os desembolsos iniciais como adiantamento a fornecedores, ou seja, as parcelas pagas antes do efetivo recebimento do bem, em conta do ativo imobilizado, sendo admissível, a critério exclusivo da pessoa jurídica, o registro no circulante ou realizável a longo prazo, considerando-se os princípios contábeis recomendados para cada caso específico;
2. na segunda fase, por ocasião do recebimento do bem, em conta específica e definitiva do ativo permanente, pelo valor constante na nota fiscal pela qual o bem foi faturado (PN CST nº 1, de 1983).

258	Sendo, normalmente, a contrapartida dos desembolsos da primeira fase conta que registra disponibilidade, qual a contrapartida a ser utilizada na segunda fase, no caso de bem adquirido através de consórcio?
-----	--

Por ocasião do recebimento do bem, a conta específica do ativo permanente que registrar o valor do bem constante da nota fiscal terá como contrapartida:

1. conta do ativo que registrou as antecipações pagas, conforme o disposto no item "a" da pergunta 257;
2. conta do passivo que irá registrar o saldo devedor na época do recebimento do bem (número de parcelas vincendas multiplicado pelo valor destas na data do recebimento do bem).

NOTA:

A diferença, positiva ou negativa, resultante do somatório dos valores consignados em "a" e "b", em confronto com o valor constante da nota fiscal, deverá ser tratada como variação monetária ativa ou passiva, conforme o caso (PN CST no 1, de 1983).

259	Como deverão ser tratados os reajustes posteriores à época do recebimento do bem adquirido por meio de consórcio?
-----	--

As variações do saldo devedor que ocorrerem no futuro, decorrentes da modificação no valor das prestações, serão refletidas nas contas que registram a obrigação, sendo sua contrapartida considerada como variação monetária passiva (ou ativa) (PN CST no 1, de 1983).

260	Poderão ser excluídas do lucro líquido, para fins de apuração do lucro real, mediante exclusão no Lalur, as contraprestações de arrendamento mercantil na modalidade de leasing financeiro (Resolução Bacen n<u>o</u> 2.309, de 1996), contabilizadas em conta do Ativo Permanente do Arrendatário, em atendimento às disposições da NBC-T-10.2, aprovada pela Resolução CFC n<u>o</u> 921, de 2002?
-----	---

Não. A pessoa jurídica deve contabilizar tal operação em conta específica do ativo permanente, subgrupo do imobilizado, com contrapartida no passivo, podendo considerar como dedutível apenas a quota de depreciação respectiva.

Por falta de previsão legal, os valores desembolsados mensalmente não podem ser excluídos do lucro líquido para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL mediante o seu registro no Lalur, eis que o referido livro é destinado a registrar valores que, por sua natureza eminentemente fiscal, não devem constar da escrituração comercial. Assim, não pode ser utilizado para suprir ausências da escrituração comercial da pessoa jurídica (PN CST no 96, de 1978 e PN CST no 11, de 1979.)

261	Quando devem ser baixados os bens obsoletos, constantes do Ativo Imobilizado da pessoa jurídica?
-----	---

Quaisquer bens constantes do ativo immobilizado da pessoa jurídica, quer estejam totalmente depreciados ou não, somente podem ser baixados da contabilidade e do controle patrimonial concomitantemente à efetiva baixa física do bem (PN CST no 146, de 1975).

262	O Imposto ou contribuição que o contribuinte esteja discutindo judicialmente poderá ser considerado como despesa dedutível na determinação do lucro real?
-----	--

Não. Neste caso, os tributos provisionados devem ser escriturados na parte A do Lalur, como adição ao lucro líquido para fins de apuração do lucro real, sendo controlados na parte B do mesmo livro até que ocorra o desfecho da ação, que sendo:

1. desfavorável ao contribuinte, implicará a conversão do depósito judicial porventura existente em renda da União, possibilitando o reconhecimento da dedutibilidade do tributo e contribuição, com a baixa do valor escriturado na parte B do Lalur, e a sua exclusão na parte A no período de apuração correspondente, ressaltando-se que a dedutibilidade não alcança o IRPJ e a CSLL;
2. favorável ao contribuinte, resultará no levantamento de eventuais depósitos judiciais existentes, ocorrendo então a reversão para o resultado ou patrimônio líquido dos valores da provisão, bem como a baixa na parte B do Lalur, dos valores ali controlados. Saliente-se que a parcela que for revertida ao resultado, por ter sido adicionada quando de sua constituição, poderá ser excluída na apuração do lucro real.

263	A pessoa jurídica cedente poderá considerar dedutível a despesa com depreciação dos bens cedidos em comodato?
-----	--

A depreciação 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 (RIR/1999, art. 305, § 1o).

Não é admitida a dedutibilidade de quotas de depreciação de bens que não estejam sendo utilizados na produção dos rendimentos, nem nos destinados à revenda (RIR/1999, art. 305, § 5o).

Pelo exposto, se os bens cedidos em comodato estiverem intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens ou serviços fornecidos pela cedente, considera-se a depreciação reconhecida desses bens despesa necessária, usual e normal naquele tipo de atividade, e, estando a relação entre as partes devidamente amparada por documentação legal, hábil e suficiente, admite-se a dedutibilidade das quotas de depreciação para estes bens.

264	<p>O art. 4º, da Lei nº 9.959, de 2000, dispõe que a contrapartida da reavaliação de quaisquer bens da pessoa jurídica, somente pode ser computada em conta de resultado ou na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, quando ocorrer a efetiva realização do bem reavaliado. Essa disposição ampliou a possibilidade de constituição de reavaliação sobre outras espécies de bens que não aqueles classificados no ativo imobilizado da entidade?</p>
-----	--

Não. A possibilidade de constituição de reservas de reavaliação sobre outras espécies de bens sempre existiu, uma vez que a fonte legal de introdução da reavaliação, como hoje é conhecida, é a Lei nº 6.404, de 1976, de acordo com os arts. 8º e 182, em seu § 3º.

Ocorre que, antes do advento das disposições do art. 4º, da Lei nº 9.959, de 2000, a reavaliação de quaisquer bens que não fossem classificados no ativo imobilizado da entidade deveria ser oferecida à tributação, porque, quando de sua constituição, não havia previsão legal amparando o deferimento da contrapartida da reavaliação registrada no patrimônio líquido ou no resultado. Também era oferecida à tributação, por se considerar realizada, a reserva de reavaliação de bens classificados no imobilizado quando de sua capitalização (exceto as reservas de reavaliação de bens imóveis e direitos de exploração de patentes, nos termos do RIR/1999, art. 436, caput e § 3º).

Com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.959, de 2000, art. 4º, a contrapartida da reavaliação efetuada somente pode ser oferecida à tributação, quer pelo reconhecimento em conta de resultado, quer pela adição ao lucro líquido para fins de apuração do lucro real, quando por ocasião de sua efetiva realização.

265	<p>O que vem a ser o Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur)?</p>
-----	--

O Livro de Apuração do Lucro Real, também conhecido pela sigla Lalur, é um livro de escrituração de natureza eminentemente fiscal, criado pelo Decreto-lei nº 1.598, de 1977, em obediência ao § 2º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 1976, e destinado à apuração extracontábil do lucro real sujeito à tributação para o imposto de renda em cada período de apuração,

contendo, ainda, elementos que poderão afetar o resultado de períodos de apuração futuros (RIR/1999, art. 262).

266	Quem está obrigado à escrituração do Lalur?
------------	--

Todas as pessoas jurídicas contribuintes do imposto de renda com base no lucro real, inclusive aquelas que espontaneamente optarem por esta forma de apuração.

267	Como é composto o Lalur?
------------	---------------------------------

O Lalur, cujas folhas são numeradas tipograficamente, terá duas partes, com igual quantidade de folhas cada uma, reunidas em um só volume encadernado, a saber:

1. **parte A**, destinada aos lançamentos de ajuste do lucro líquido do período (adições, exclusões e compensações), tendo como fecho a transcrição da demonstração do lucro real; e
2. **parte B**, destinada exclusivamente ao controle dos valores que não constem da escrituração comercial, mas que devam influenciar a determinação do lucro real de períodos futuros.

NOTA:

O Lalur é destinado a registrar valores que, por sua natureza eminentemente fiscal, não devam constar da escrituração comercial. Assim, não pode ser utilizado para suprir deficiências da escrituração comercial (registrar despesas não constantes da escrituração comercial ou insuficientemente registradas) (PN CST no 96, de 1978; e PN CST no 11, de 1979).

268	Como será feita a escrituração do Lalur?
------------	---

Na sua parte A, a escrituração será em ordem cronológica, folha após folha, sem intervalos nem entrelinhas, encerrada período a período, com a transcrição da demonstração do lucro real. A escrituração de cada período se completa com a assinatura do responsável pela pessoa jurídica e de contabilista legalmente habilitado.

Na sua parte B, utilizando uma folha para cada conta ou fato que requeira controle individualizado.

NOTA:

Completada a utilização das páginas destinadas a uma das partes do livro, a outra parte será encerrada mediante cancelamento das páginas não utilizadas, prosseguindo a escrituração, integralmente, em livro subsequente.

269	O que deverá conter a parte A do Lalur?
------------	--

Deverá conter (IN SRF no 28, de 1978):

1. os lançamentos de ajuste do lucro líquido do período, que serão feitos com individuação e clareza, indicando, quando for o caso, a conta ou subconta em que os valores tenham sido registrados na escrituração comercial (assim como o livro e a data em que foram efetuados os respectivos lançamentos), ou os valores sobre os quais a adição ou a exclusão foi calculada, quando se tratar de ajuste que não tenha registro correspondente na escrituração comercial;

Nota:

O lançamento feito indevidamente será estornado mediante lançamento subtrativo na própria coluna em que foi lançado, com o valor indicado entre parênteses, de tal forma que a soma das colunas Adições e Exclusões coincida com o total registrado nos itens de Adições e Exclusões + Compensações da demonstração do lucro real.

2. após o último lançamento de ajuste do lucro líquido do período, necessariamente na data de encerramento deste (seja trimestral ou anual), será transcrita a demonstração do lucro real, que deverá conter:
 1. o lucro ou prejuízo líquido constante da escrituração comercial, apurado no período de incidência;
 2. as adições ao lucro líquido, discriminadas item por item, agrupados os valores de acordo com sua natureza, e a soma das adições;
 3. as exclusões do lucro líquido, discriminadas item por item, agrupados os valores de acordo com sua natureza, e a soma das exclusões;
 4. subtotal, obtido pela soma algébrica do lucro ou prejuízo líquido do período com as adições e exclusões;
 5. as compensações que estejam sendo efetivadas no período e cuja soma não poderá exceder a 30% (trinta por cento) do valor positivo do item 2.d;
 6. o lucro real do período ou o prejuízo do período a compensar em períodos subsequentes.

270	O que deverá constar na parte B do Lalur?
------------	--

Na parte B serão mantidos os registros de controle de valores que, pela sua característica, integrarão a tributação de períodos subsequentes, quer como adição, quer como exclusão ou compensação. Como exemplos (lista não exaustiva) podem ser citados:

1. adições: receitas de variações cambiais diferidas até o momento de sua realização, ressaltando-se que as receitas de variações cambiais apropriadas na contabilidade pelo regime de competência são inicialmente excluídas no Lalur e, quando realizadas, são adicionadas; receitas de deságios de investimentos avaliados por equivalência patrimonial diferidos até a realização daqueles investimentos; valores relativos à depreciação acelerada incentivada; lucro inflacionário apurado até 31/12/1995;
2. exclusões: custos ou despesas não dedutíveis no período de apuração em decorrência de disposições legais ou contratuais; despesas de variações cambiais diferidas até o momento de sua realização; despesas de ágios amortizados de investimentos avaliados por equivalência patrimonial diferidos até a realização daqueles investimentos;
3. compensações: prejuízo fiscal de períodos de apuração anteriores, sejam operacionais ou não operacionais, de períodos anuais, ou trimestrais segundo o regime de apuração;

Embora não constituam valores a serem excluídos do lucro líquido, mas dedutíveis do imposto devido, deverão ser mantidos controles dos valores excedentes, a serem utilizados no cálculo das deduções nos anos subseqüentes, dos incentivos fiscais com programas de alimentação do trabalhador (RIR/1999, art. 582; e IN SRF nº 28, de 1978).

271	Em que época devem ser feitos os lançamentos no Lalur?
-----	---

Segundo o regime de tributação adotado pelo contribuinte, os lançamentos serão efetuados como a seguir:

1. **Lucro Real Trimestral:** na parte A, os ajustes ao lucro líquido do período serão feitos no curso do trimestre, ou na data de encerramento deste, no momento da determinação do lucro real. Na parte B, concomitantemente com os lançamentos de ajustes efetuados na parte A, ou ao final do período de apuração.
2. **Lucro Real Anual:** se forem levantados balanços ou balancetes para fins de suspensão ou redução do imposto de renda, as adições, exclusões e compensações computadas na apuração do lucro real, deverão constar, discriminadamente, na parte A, para elaboração da demonstração do lucro real do período em curso, não cabendo nenhum registro na parte B. Ao final do exercício, com o levantamento do Lucro Real Anual, deverão ser efetuados todos os ajustes do lucro líquido do período na parte A, bem como os lançamentos na parte B.

272	É admitida a escrituração do Lalur por sistema eletrônico?
-----	---

Sim. O Lalur poderá ser escriturado mediante a utilização de sistema eletrônico de processamento de dados, observadas as normas baixadas pela Secretaria da Receita Federal. A escrituração em formulários contínuos, cujas folhas deverão ser numeradas, obedecerá a ordem seqüencial, mecânica ou tipograficamente, e conterá termos de abertura e

encerramento (RIR/1999, arts. 255 e 263; IN SRF nº 68/1995; e Portaria Cofis nº 13, de 1995).

273 Em que repartição deve ser registrado o Lalur?

É dispensado o registro do Lalur em qualquer órgão ou repartição (IN SRF nº 28, de 1978, item 1.3).

274 O Lalur está dispensado de qualquer autenticação?

Não. Embora dispensado de registro ou autenticação por órgão oficial específico deverá conter, para que surta seus efeitos junto à fiscalização federal, os termos de abertura e de encerramento datados e assinados por representante legal da empresa e por contabilista legalmente habilitado (IN SRF nº 28, de 1978, item 1.3).

275 Há necessidade de apresentar o Lalur juntamente com a declaração?

Não. Todavia, considera-se não apoiada em escrituração a declaração entregue sem que estejam lançados no Lalur os ajustes do lucro líquido, a demonstração do lucro real e os registros correspondentes nas contas de controle.

276 Como escriturar o prejuízo no Lalur? Qual sua correlação com o prejuízo registrado na contabilidade?

Para melhor compreensão do significado de prejuízos, deve-se salientar que existem dois prejuízos distintos: o prejuízo contábil, apurado pela contabilidade na Demonstração de Resultado do Exercício, e o prejuízo fiscal, apurado na demonstração do lucro real.

A absorção do prejuízo contábil segue as determinações da legislação societária, enquanto as regras de compensação de prejuízos fiscais são determinadas pela legislação do imposto de renda.

Logo, o prejuízo compensável para efeito de tributação é o que for apurado na demonstração do lucro real de determinado período.

Este prejuízo é o que será registrado na parte B do Lalur, para compensação nos períodos subsequentes (independentemente da compensação ou absorção de prejuízo contábil). Seu

controle será efetuado exclusivamente na parte B do Lalur, com utilização de conta (folha) distinta para o prejuízo correspondente a cada período.

A utilização desse prejuízo para compensação com lucro real apurado posteriormente em períodos de apuração subsequentes poderá ser efetuada total ou parcialmente, independentemente de prazo, devendo ser observado apenas em cada período de apuração de compensação o limite de 30% (trinta por cento) do respectivo lucro líquido ajustado (lucro líquido do período + adições – exclusões), levando-se a débito na conta de controle (parte B), o valor utilizado, transferindo-o para a parte A do livro, com vista a ser computado na demonstração do lucro real, sendo registrado como compensação.

	Existe prazo para a compensação dos prejuízos fiscais?
277	

Não. De acordo com a legislação fiscal não há prazo para a compensação de prejuízos fiscais, mesmo relativamente àqueles apurados anteriormente à edição da Lei nº 8.981, de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 1995.

	Existe limite para a compensação de prejuízos fiscais?
278	

Sim. A partir de 1º/01/1995, para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda só poderá ser reduzido em, no máximo, 30% (trinta por cento).

	A lei faz distinção entre a compensação de prejuízos operacionais e não-operacionais?
279	

Sim. A partir de 1º/01/1996, o art. 31 da Lei nº 9.249, de 1995, estabeleceu restrições à compensação de prejuízos não operacionais, os quais somente poderão ser compensados com lucros de mesma natureza, observando-se o limite legal de compensação (IN SRF nº 11, de 1996, art. 36).

No período de apuração correspondente os resultados não-operacionais, positivos ou negativos, integrarão o lucro real.

NOTA:

Os resultados não-operacionais de todas alienações ocorridas durante o período deverão ser apurados englobadamente (IN SRF no11, de 1996, art. 36, § 3º).

280	Em quais casos deve ser efetuada a segregação dos prejuízos não operacionais para compensação com resultados positivos não operacionais?
-----	---

A separação em prejuízos não - operacionais e em prejuízos das demais atividades somente será exigida se, no período forem verificados, cumulativamente, resultados não - operacionais negativos e prejuízo fiscal (IN SRF no11, de 1996, art. 36, § 4º).

281	Para fins da legislação fiscal o que se considera prejuízo não-operacional?
-----	--

Considera-se prejuízo não-operacional o resultado negativo obtido na alienação de bens ou direitos do ativo permanente, o qual será igual à diferença negativa entre o valor pelo qual o bem ou direito houver sido alienado e o seu valor contábil (IN SRF no11, de 1996, art. 36, §§ 1º e 2º).

282	Há alguma exceção à aplicação das regras relativas à comparação e distinção entre os prejuízos fiscais e não-operacionais para efeito de compensação?
-----	--

Sim. Não se aplicam as regras relativas à separação dos prejuízos fiscais e não-operacionais às perdas decorrentes de baixa de bens ou direitos do ativo permanente em virtude de se terem tornado imprestáveis, obsoletos ou em desuso, ainda que posteriormente venham a ser alienados como sucata (IN SRF no11, de 1996, art. 36, § 12).

283	Quais as demonstrações financeiras criadas pela Lei das Sociedades por Ações?
-----	--

A Lei no6.404, de 1976, estabeleceu em seu art. 176 que ao fim de cada exercício social a diretoria fará elaborar, com base na escrituração mercantil da companhia, as seguintes demonstrações financeiras:

1. balanço patrimonial;
2. demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados;
3. demonstração do resultado do exercício; e
4. demonstração das origens e aplicações de recursos.

Referidas demonstrações serão complementadas por notas explicativas e outros quadros analíticos, ou demonstrações contábeis necessárias para esclarecimento da situação patrimonial e do resultado do exercício.

NOTA:

A companhia fechada com patrimônio líquido, na data do balanço, não superior a R\$1.000.000,00 (um milhão de reais), não será obrigada à elaboração e publicação da demonstração das origens e aplicações de recursos (Lei nº 6.404, de 1976, art. 176, § 6º, com a alteração introduzida pela Lei nº 9.457, de 1997).

	Quais as demonstrações financeiras obrigatórias para efeito da legislação tributária?
284	

Todas as pessoas jurídicas sujeitas à apuração do lucro real, seja qual for o tipo societário adotado, estão obrigadas a elaborar, ao final de cada período de incidência do imposto de renda (trimestral ou anual), com observância das leis comerciais (Lei nº 6.404, de 1976), as seguintes demonstrações financeiras (RIR/1999, art. 274; e PN nº 34, de 1981):

1. balanço patrimonial;
2. demonstração do resultado do período; e
3. demonstração de lucros e prejuízos acumulados.

	Onde deverão ser transcritas as demonstrações financeiras e a apuração do lucro real?
285	

Ao final de cada período de incidência do imposto de renda (trimestral ou anual), deverão ser transcritas:

1. no livro Diário ou no Lalur, as demonstrações financeiras previstas no § 2º do art. 274 do RIR/1999; e
2. no Lalur, a demonstração do lucro real (RIR/1999, art. 275).

	É permitido que a escrituração seja feita por sistema de processamento eletrônico de dados?
286	

Sim. O livro Diário e os demais livros comerciais e fiscais poderão ser escriturados por sistema de processamento eletrônico de dados, em formulários contínuos, cujas folhas deverão ser numeradas em ordem seqüencial, mecânica ou tipograficamente, e conterão termos de

abertura e encerramento. No caso do livro Diário é obrigatória a autenticação no órgão competente (RIR/1999, arts. 255, 265 e 266).

NOTAS:

O contribuinte que utilizar sistema de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, fica obrigado a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal (SRF), os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária (Lei nº8.218, de 1991, art. 11; e MP nº2.158-35, de 2001, art. 72).

São passíveis de exame, pela autoridade tributária, os documentos do contribuinte mantidos em arquivos magnéticos ou assemelhados, encontrados no local da verificação, que tenham relação direta ou indireta com a atividade por ele exercida (Lei nº9.430, de 1996, art. 34).

A obrigatoriedade de manutenção dos arquivos e meios magnéticos para fins de apresentação à SRF, não se aplica às empresas optantes pelo Simples (Lei nº8.218, de 1991, art. 11, § 2º; MP nº2.158-35, de 2001, art. 72; e IN SRF nº86, de 2001).

287	<p>Quais as penalidades a que se sujeitam os contribuintes que mantiverem sistema escritural eletrônico e deixarem de apresentá-lo à autoridade fiscal no prazo de intimação, ou apresentá-lo com erros ou omissões?</p>
-----	---

Dispõe o art. 12 da Lei nº8.218, de 1991, com a redação dada pelo art. 72 da MP nº2158-35, de 2001, que o fisco aplicará as seguintes penalidades:

1. **quanto à forma de apresentação das informações:**

multa de 0,5% (meio por cento) do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período, aos que não atenderem à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos;

2. **quanto ao conteúdo das informações apresentadas:**

multa de 5% (cinco por cento) sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas, limitada a um por cento da receita bruta da pessoa jurídica no período;

3. quanto ao prazo para apresentação das informações:

multa equivalente a 0,02% (dois centésimos por cento) por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de 1% (um por cento) dessa, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas;

4. quanto à não apresentação das informações:

conforme o disposto no art. 70 da Lei nº 9.532, de 1997, se o Fisco apurar crédito tributário em ação fiscal levada a efeito em contribuinte que, devidamente intimado, não tenha apresentado os arquivos ou sistemas, bem como a documentação técnica dos sistemas de que trata o art. 38 da Lei nº 9.430, de 1996, no lançamento de ofício serão aplicadas, a partir de 1º/01/1998, as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

d.1) de 112,5% (cento e doze inteiros e cinco décimos por cento);

d.2) de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento), nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

NOTA:

O prazo de apresentação a ser dado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal deverá ser de, no mínimo, 20 (vinte) dias, podendo ser prorrogado por igual período pelo solicitante, em despacho fundamentado, atendendo a requerimento circunstanciado e por escrito da pessoa jurídica.

288	Onde deverá ser registrado e autenticado o livro Diário do comerciante, para validade da escrituração nele contida?
-----	--

O livro Diário, para efeito de prova a favor do comerciante, deverá conter, respectivamente, na primeira e última página, termos de abertura e de encerramento, e ser registrado e autenticado pelas Juntas Comerciais ou repartições encarregadas do Registro do Comércio.

NOTA:

As normas relativas à autenticação dos livros e instrumentos de escrituração das empresas mercantis e dos agentes auxiliares do comércio estão previstas na IN DNRC no 65, de 1997. Essa mesma Instrução Normativa do DNRC dispõe em seu art. 15 que as Juntas Comerciais poderão delegar competência à autoridade pública para autenticar instrumentos de escrituração mercantil, atendidas as conveniências do serviço.

289	É válida a autenticação dos livros mercantis pelo Juiz de Direito em cuja jurisdição estiver o contribuinte, quando fora do Distrito Federal e das sedes das Juntas Comerciais ou de suas Delegacias?
-----	--

A autenticação dos livros mercantis por qualquer autoridade pública somente será válida nos casos em que houver delegação das Juntas Comerciais para a execução de tal ato.

290	Onde deverá ser autenticado o Diário das sociedades simples?
-----	---

As sociedades simples deverão autenticar seu livro Diário no Registro Civil das Pessoas Jurídicas, para que a escrituração nele mantida, com observância das disposições legais e comprovada por documentos hábeis, faça prova a favor da pessoa jurídica (RIR/1999, art. 258, § 4º, e Lei nº 10.406, de 2002, art. 982).

NOTA:

A partir de 1º/01/1997, as sociedades simples de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada passaram a ter seus resultados tributados de acordo com as regras aplicáveis às demais pessoas jurídicas em geral, inclusive no que se refere às obrigações de escrituração, registro e autenticação dos seus livros comerciais e fiscais (Lei nº 9.430, de 1996, art. 55).

291	As empresas obrigadas a manter escrituração contábil poderão efetuar lançamentos, no livro Diário, com data anterior ao seu registro e autenticação?
-----	---

Sim. Admite-se a autenticação do livro Diário em data posterior ao movimento das operações nele lançadas, desde que o registro e a autenticação tenham sido promovidos até a data da entrega tempestiva da declaração, correspondente ao respectivo período (IN SRF nº 16, de 1984).

Entretanto, deve-se observar que a opção pela tributação com base no lucro real trimestral obriga que ao final de cada trimestre a pessoa jurídica apure seus resultados com base em demonstrações financeiras transcritas no livro Diário, bem como efetue a demonstração do lucro real devidamente transcrita no Lalur.

	A forma de escriturar suas operações no Diário é de livre escolha do contribuinte?
292	

Sim, desde que a escrituração seja mantida em registros permanentes com obediência aos preceitos da legislação comercial e fiscal e aos Princípios Fundamentais de Contabilidade, observando-se métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo, e registre as mutações patrimoniais segundo o regime de competência. Todavia, por força da legislação em vigor, as demonstrações financeiras deverão ser elaboradas em conformidade com o que dispõe a Lei nº 6.404, de 1976, obrigação esta estendida a toda pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real, conforme determinado pelo Decreto-lei nº 1.598, de 1977 (RIR/1999, art. 274). Por outro lado, a demonstração do lucro real a ser transcrita no Lalur deverá ser elaborada de acordo com o modelo aprovado pela IN SRF nº 28, de 1978.

	O Livro Diário, de utilização obrigatória para as pessoas jurídicas sujeitas ao lucro real, deverá ser necessariamente o tradicional (livro encadernado) ou poderá ser substituído por fichas?
293	

Será permitida ao contribuinte que empregar escrituração mecanizada a utilização de fichas numeradas tipograficamente, na forma estabelecida no Decreto nº 64.567, de 1969. Podem as fichas se apresentar da seguinte forma:

1. contínuas, em forma de sanfona, atendidas às prescrições do art. 8º do citado Decreto; ou,
2. soltas ou avulsas, obedecidas às determinações do art. 9º do mesmo Decreto.

NOTA:

Sobre a substituição do livro Diário tradicional por fichas ou formulários contínuos e a obrigatoriedade de adoção de livro próprio para transcrição das demonstrações financeiras e registro do plano de contas e/ou histórico codificado, consultar o PN CST no11, de 1985 e a IN DNRC no 65, de 1997 (RIR/1999, art. 258, § 6o).

294	Como devem ser escrituradas as fichas quando utilizadas em substituição ao livro Diário tradicional?
-----	---

A utilização do sistema de fichas em substituição ao livro Diário tradicional não exclui a pessoa jurídica de obediência aos demais requisitos intrínsecos previstos nas leis fiscal e comercial para o livro Diário, especialmente as constantes dos arts. 2ºe 5ºdo Decreto-lei nº486, de 1969, e do Decreto nº64.567, de 1969. Dessa forma, a escrituração das fichas deve obedecer aos mesmos princípios que a do livro Diário, isto é, conforme a ordem cronológica de dia, mês e ano, utilizando-se cada ficha até seu total preenchimento, somente passando-se para a ficha seguinte quando esgotada a anterior, sem qualquer espaço em branco, rasuras ou entrelinhas. Procedimento diverso, por não atender às determinações legais, torna a escrituração passível de desclassificação, inclusive a escrituração das fichas unicamente em forma de Razão, ou seja, uma ficha para cada conta (PN CST nº127, de 1975).

295	É permitida a escrituração do livro Diário por sistema de processamento eletrônico de dados?
-----	---

Sim. O livro Diário poderá ser escriturado por sistema de processamento eletrônico de dados, em formulários contínuos cujas folhas deverão ser numeradas em ordem seqüencial, mecânica ou tipograficamente, e conterão termos de abertura e encerramento, sendo obrigatória a sua autenticação no órgão competente (RIR/1999, art. 255)

296	É permitida a escrituração resumida do Diário?
-----	---

No Diário deverão ser lançados, dia a dia, os atos ou operações da atividade mercantil, bem como os que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial do contribuinte.

Entretanto, relativamente a determinadas contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, admite-se a escrituração do Diário por totais que não excedam a um mês, desde que utilizados livros auxiliares para registro individual dessas

operações, como, entre outros, os livros Caixa, Registros de Entrada e de Saída de Mercadorias, Registro de Duplicatas etc., os quais, nessa hipótese, tornam-se obrigatórios. Nesses casos, transportar-se-ão para o livro Diário somente os totais mensais, fazendo-se referência às páginas em que as operações se encontrem lançadas nos livros auxiliares, que deverão encontrar-se devidamente registrados, permanecendo a obrigação de serem conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação, observado, ainda, o regime de competência (RIR/1999, art. 258, § 1º, e PN CST nº 127, de 1975).

297	A pessoa jurídica é obrigada a conservar os livros e documentos da escrituração?
-----	---

Sim. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (RIR/1999, art. 264).

298	É obrigatória a escrituração do livro Razão?
-----	---

Sim. A partir de 1º/01/1992, tornou-se obrigatória, para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, a escrituração e a manutenção do livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário, mantidas as demais exigências e condições previstas na legislação. A escrituração deverá ser individualizada, obedecendo-se a ordem cronológica das operações (RIR/1999, art. 259, que incorporou as Leis nº 8.218, de 1991, art. 14, e nº 8.383, de 1991, art. 62).

299	É necessário o registro ou a autenticação do livro Razão?
-----	--

Não. O livro Razão ou as respectivas fichas estão dispensadas de registro ou autenticação em qualquer órgão. Entretanto, na escrituração deverão ser obedecidas as regras da legislação comercial e fiscal aplicáveis aos lançamentos em geral. (RIR/1999, art. 259, § 3º).

300	Qual o tratamento tributário aplicável à pessoa jurídica que não mantiver ou não apresentar o livro Razão quando solicitado?
-----	---

A não manutenção do livro Razão ou fichas, nas condições determinadas na legislação, implicará no arbitramento do lucro da pessoa jurídica (RIR/1999, art. 530, inciso VI e art. 259, §2º).

301	Quando deverá ser escriturado o Livro Registro de Inventário?
-----	--

As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real deverão escriturar o Livro Registro de Inventário ao final de cada período: trimestralmente ou anualmente quando houver opção pelos recolhimentos mensais durante o curso do ano-calendário, com base na estimativa (RIR/1999, art. 261).

No caso de utilização de balanço com vistas à suspensão ou redução do imposto devido mensalmente, com base em estimativa, a pessoa jurídica que possuir registro permanente de estoques integrado e coordenado com a contabilidade somente estará obrigada a ajustar os saldos contábeis, pelo confronto da contagem física, ao final do ano-calendário ou no encerramento do período de apuração, nos casos de incorporação, fusão, cisão ou extinção de atividade (IN SRF n°93, de 1997, art. 12, § 4º).

302	A falta de escrituração do Livro de Registro de Inventário implica a desclassificação da escrita, embora sabendo-se que o montante de estoque apurado no final do período-base está registrado no balanço patrimonial?
-----	---

Sim, pois as pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real devem comprová-lo por meio da sua escrituração, na forma estabelecida pelas leis comerciais e fiscais.

NOTA:

A lei fiscal determina que, além dos livros de contabilidade previstos em leis e regulamentos, as pessoas jurídicas devem possuir um livro de registro de inventário das matérias-primas, das mercadorias, dos produtos em fabricação, dos bens em almoxarifado e dos produtos acabados existentes na época do balanço. Nessas condições estará a autoridade tributária autorizada a

arbitrar o lucro da pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real, quando esta não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais (RIR/1999, art. 530).

303	No encerramento do período de apuração, por quais valores devem constar, no livro de inventário, os estoques, quando o contribuinte não mantiver sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração?
-----	--

Pelo valor obtido mediante avaliação, que deverá ser procedida da seguinte forma:

1. os dos produtos acabados, em 70% do maior preço de venda no período de apuração;
2. os de materiais em processamento, em 80% do valor dos produtos acabados, determinado na forma anterior, ou por uma vez e meia o maior custo das matérias-primas adquiridas no período de apuração, conforme o disposto no art. 296 do RIR/ 1999.

NOTAS:

1. Como maior preço de venda no período deve ser considerado o constante na nota fiscal - preço de venda - sem exclusão do ICMS (PN CST no 14, de 1981);
2. Sobre o assunto ver ainda o PN CST no 5, de 1986, e IN SRF no 81, de 1986.

Quanto ao valor a ser atribuído às mercadorias (e matérias-primas) existentes na data do balanço, ver item 3 do PN CST no 5, de 1986

304	Como deverá proceder a pessoa jurídica para a contabilização do ICMS nas compras e nas vendas, evitando sua inclusão nos estoques?
-----	---

Nas compras, o ICMS pode ser registrado em conta do ativo circulante; nas vendas, o ICMS destacado constituirá parcela da conta redutora da receita bruta, como imposto incidente sobre vendas que é, para chegar-se à receita líquida.

Em ambos os casos, a contrapartida deve guardar correspondência com os lançamentos no livro de Registro de Apuração do ICMS.

Procedendo-se aos registros na forma aqui descrita, os estoques estarão sempre deduzidos do ICMS (Vide IN SRF no 51, de 1978).

Como exemplo de contas (a nomenclatura adotada é meramente explicativa), poderão ser utilizadas:

1) Na aquisição de mercadorias, com crédito de ICMS a 12%:

"Compras"	880.000,00
"C/C ICMS"	120.000,00
a "Caixa"	
.....	1.000.000,00

2) Nas vendas, com destaque de ICMS a 17%:

"Caixa"	
.....	1.300.000,00
a "Vendas"	
.....	1.300.000,00
"ICMS s/ vendas"	
.....	221.000,00
a "C/C ICMS"	
.....	221.000,00

3) Nos recolhimentos:

"C/C ICMS"	101.000,00
a "Caixa"	
.....	101.000,00

4) Ocorrendo saldo credor de ICMS no Registro de Apuração do ICMS ao final do período-base, o mesmo valor deverá estar registrado no balanço patrimonial da empresa, em conta do ativo circulante; se devedor, em conta do passivo circulante ("C/C ICMS" por exemplo).

NOTA:

Lembrar que, na ausência de registro permanente de estoques, o valor a ser atribuído às mercadorias quando da contagem física será a importância pela qual as mesmas foram adquiridas nas compras mais recentes, como já registradas na contabilidade, ou seja, livre do ICMS. Igual procedimento deverá ser observado na apuração do custo da mercadoria vendida: compras e estoque final, livres do ICMS.

305	A contabilização do ICMS destacado nas notas fiscais de compras e de vendas, a cada operação, é obrigatória ou facultativa?
-----	--

A pessoa jurídica está obrigada a excluir do custo de aquisição de mercadorias para revenda e de matérias-primas o montante do ICMS recuperável, destacado na nota fiscal.

Como consequência, deverá registrar no balanço patrimonial o estoque inventariado pelo seu valor líquido, isto é, livre de ICMS.

Por outro lado, o art. 280 do RIR/1999, determina que para obtenção da receita líquida de vendas deverá ser diminuído da receita bruta o ICMS incidente sobre as vendas. Assim, verifica-se que a legislação fiscal exige o destaque do ICMS nas operações em que haja a sua incidência, entretanto, não instituiu norma contábil a ser obrigatoriamente seguida pelas pessoas jurídicas. Nessa hipótese, há de ser admitido como válido o procedimento contábil adotado pela pessoa jurídica, desde que o resultado final não seja diferente daquele que se chegaria utilizando-se dos registros estabelecidos pela IN SRF nº51, de 1978 (Ver PN CST nº347, de 1970).

306	O que se entende por lucro líquido do período de apuração?
-----	---

O lucro líquido do período de apuração é a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não-operacionais e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial (RIR/1999, art. 248).

Ao fim de cada período de apuração do imposto (trimestral ou anual), o contribuinte deverá apurar o lucro líquido, mediante elaboração do balanço patrimonial, da demonstração do

resultado do período de apuração e da demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados, com observância das disposições da lei comercial (RIR/1999, art. 274).

307	Como deverá ser apurado o lucro líquido do período de apuração pelas pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real?
-----	---

O lucro líquido do período de apuração de qualquer pessoa jurídica, ainda que não constituída sob a forma de sociedade por ações, deverá ser apurado com observância das disposições da Lei nº 6.404, de 1976, conforme o disposto no RIR/1999, art. 274, § 1º.

Assim, a escrituração deverá ser mantida em registro permanente, em obediência aos preceitos da legislação comercial, bem como aos Princípios Fundamentais de Contabilidade, devendo observar métodos e critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais, segundo o regime de competência (Vide arts. 191, 187, 189 e 190 da Lei nº 6.404, de 1976, com as alterações do art. 4º da Lei nº 9.249, de 1995).

308	Qualquer inobservância do regime de competência na escrituração da pessoa jurídica constituirá fundamento para lançamento por parte da autoridade fiscal?
-----	--

Não. A inexatidão, no período de apuração, de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, se dela resultar (RIR/1999, art. 273; PN CST nº 57, de 1979 e PN Cosit nº 2, de 1996):

1. a postergação do pagamento do imposto para período posterior ao em que seria devido; ou,
2. a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

309	Quando ocorre, em linhas gerais, a postergação do pagamento do imposto ou a redução indevida do lucro real?
-----	--

A postergação do pagamento do imposto para período posterior ao em que seria devido ocorrerá quando se protelar para períodos subseqüentes a escrituração de receita, rendimento

ou reconhecimento de lucro, ou se antecipar a escrituração de custo, despesa ou encargo correspondente a períodos subseqüentes.

A redução indevida do lucro real ocorrerá quando não for adicionado ao lucro líquido qualquer parcela tida como não dedutível ou dele for excluída parcela não autorizada pela legislação tributária.

310	Somente nos dois casos a que se referem as perguntas 308 e 309, a inobservância do regime de competência na escrituração da pessoa jurídica constituirá fundamento para lançamento por parte de autoridade fiscal?
-----	---

Não. Normalmente o registro antecipado de receita, rendimento ou reconhecimento de lucro, ou a contabilização posterior de custo ou dedução, não ocasionam, via de regra, prejuízo para o Fisco, quando então tais eventos não ocasionam efetivação de lançamento, caso a alíquota do imposto seja a mesma nos dois exercícios. Configuram meras inexatidões contábeis, sem efeitos tributários.

Esses mesmos fatos, porém, adquirem relevância fiscal quando o contribuinte visa, antecipando a receita, a criar lucro necessário ao aproveitamento de prejuízo fiscal, cujo direito à compensação caducaria se obedecido o regime de competência, consoante as regras vigentes até 31/12/1994; ou, a partir de 1º/01/1995, quando o contribuinte procurar aumentar o lucro visando à compensação de valor maior do que o limite de 30%, previsto para a compensação de prejuízos fiscais na forma da Lei nº 8.981, de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 1995, art. 15.

311	Como deverá ser regularizada, na apuração do lucro real, a inobservância do regime de competência, quando o procedimento partir da autoridade fiscal?
-----	--

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

determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente (RIR/1999, art. 247, § 2º).

Assim, na hipótese de inobservância do regime de competência na escrituração, a regularização do lucro real do período de apuração da contabilização implica, de modo obrigatório, retificação do lucro real do período competente, a fim de que o regime prescrito na lei seja observado em ambos os períodos de apuração, ou seja, quando a autoridade fiscal se deparar com uma inexatidão quanto ao período de reconhecimento de receita ou de apropriação de custo ou despesa deverá excluir a receita do lucro líquido correspondente ao período indevido e adicioná-la ao lucro líquido do período competente; em sentido contrário, deverá adicionar o custo ou a despesa ao lucro líquido do período-base indevido e excluí-lo do período de competência (PN Cosit nº 2, de 1996, item 5.2).

Ressalte-se que para efeito da determinação do lucro real com vistas a ser caracterizada a postergação, nos termos do art. 26 da IN SRF nº 51, de 1995, e do art. 34 da IN SRF nº 11, de 1996, as exclusões do lucro líquido em anos-calendário subseqüentes àquele em que deveria ter sido procedido o ajuste não poderão produzir efeito diverso do que seria obtido, se realizadas na data prevista.

312	<p>Tendo em vista o disposto na pergunta 311, como deverá proceder a autoridade fiscal no caso de constatar inobservância no regime de competência?</p>
-----	--

Depois de recompor o lucro real dos dois períodos de apuração envolvidos, se verificar que o lucro real do período mais antigo, obtido após a retificação, é menor que o anteriormente apurado pelo contribuinte, nada há a fazer se a pessoa jurídica houver declarado imposto maior que o realmente devido.

Em caso contrário, a diferença entre o retificado e o anteriormente apurado, por ter gerado postergação de pagamento do imposto, enseja que a autoridade fiscal efetue o lançamento no período em que tenha havido indevida redução do lucro real constituindo o crédito tributário pelo valor líquido, isto é, depois de compensado o imposto se este já tiver sido lançado no período do registro inexato.

Nesta hipótese, ainda que já recolhido o imposto postergado, indevidamente lançado em período posterior, dará ensejo à cobrança de juros de mora e correção monetária, quando for o caso (períodos de apuração encerrados até 31/12/1995), calculados sobre seu montante e cobrados, se já não espontaneamente pagos ou lançados mediante auto de infração (PN CST no 57, de 1979, item 7).

313	Quais os procedimentos a serem seguidos para se apurar com exatidão o valor considerado como imposto postergado e as diferenças entre os valores pagos e os devidos?
-----	---

De acordo com a legislação tributária, os comandos normativos são no sentido de que seja ajustado o lucro líquido para determinação do lucro real, não se tratando, portanto, de simplesmente ajustar o lucro real, mas que este resulte ajustado quando considerados os efeitos das exclusões e adições procedidas no lucro líquido do exercício, devendo-se observar os seguintes procedimentos (PN Cosit nº 2, de 1996, item 5.3):

1. tratando-se de receita, rendimento ou lucro postecipado: excluir o seu montante do lucro líquido do período de apuração em que houver sido reconhecido e adicioná-lo ao lucro líquido do período de competência;
2. tratando-se de custo ou despesa antecipada: adicionar o seu montante ao lucro líquido do período de apuração em que houver ocorrida a dedução e excluí-lo do lucro líquido do período de competência;
3. apurar o lucro real correto, correspondente ao período do início do prazo de postergação e a respectiva diferença de imposto, inclusive adicional, e de contribuição social sobre o lucro líquido;
4. efetuar a correção monetária, quando for o caso (períodos de apuração encerrados até 31/12/1995), dos valores acrescidos ao lucro líquido correspondente ao período do início do prazo da postergação, bem assim dos valores das diferenças do imposto e da contribuição social, considerando seus efeitos em cada balanço de encerramento de período subsequente, até o período de término da postergação;
5. deduzir do lucro líquido de cada período de apuração subsequente, inclusive o de término da postergação, o valor correspondente à correção monetária, quando for o caso, dos valores mencionados na alínea "d" anterior;
6. apurar o lucro real e a base de cálculo da contribuição social corretamente, correspondentes a cada período de apuração, inclusive o de término da postergação, considerando os efeitos de todos os ajustes procedidos, inclusive o de correção;
7. apurar as diferenças entre os valores pagos e devidos, correspondentes ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro líquido.

NOTA:

Caso o contribuinte já tenha efetuado, espontaneamente, em período posterior, o pagamento dos valores do imposto ou da contribuição social postergados, tal fato deve ser considerado no momento do lançamento de ofício, devendo a autoridade fiscal, em relação às parcelas que já houverem sido pagas, exigir, exclusivamente, os acréscimos relativos a juros e multa, caso o contribuinte não os tenha pago (PN Cosit n^º 2, de 1996, item 6.2).

314	Quando se considera ocorrida a hipótese de postergação de pagamento de imposto?
-----	--

Considera-se postergada a parcela de imposto ou de contribuição social relativa a determinado período de apuração, quando efetiva e espontaneamente paga em período posterior àquele em que seria devido (PN Cosit n^º 2, de 1996, item 6.1).

Nos casos em que, nos períodos de apuração subsequentes ao de início do prazo da postergação e até o de término deste, a pessoa jurídica não houver apurado imposto e contribuição social devidos, em virtude de prejuízo fiscal ou de base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido, o lançamento deverá ser efetuado para exigir todo o imposto e contribuição social apurados no período de apuração inicial, com os respectivos encargos legais, tendo em vista que, segundo a legislação de regência, as perdas posteriores não podem compensar ganhos anteriores (PN Cosit n^º 2, de 1996, item 9).

315	Como o contribuinte deverá proceder para regularizar falhas decorrentes da inobservância do regime de competência que resultar em diferença de imposto a pagar?
-----	--

Na hipótese de inexatidão quanto ao período de apuração de reconhecimento de receita ou de apropriação de custo ou despesa, caso haja diferença de imposto a pagar e o contribuinte queira corrigir e regularizar espontaneamente a falta cometida deverá considerar a hipótese como de postergação de imposto e aplicar todos os procedimentos previstos para o caso, como são adotados pela autoridade fiscal.

Consoante o item 5.2 do PN Cosit n^º 2, de 1996, aplicam-se, tanto ao contribuinte como ao fisco, os comandos relativos à inexatidão quanto ao período de reconhecimento de receita ou de apropriação de custo ou despesa, como previsto no § 2º do art. 247 do RIR/1999. Isto é, deverá recompor-se o resultado para ser excluída a receita do lucro líquido correspondente ao

período de apuração indevido e adicioná-la ao lucro líquido do período competente; em sentido contrário, deverá adicionar-se o custo ou despesa ao lucro líquido do período de apuração indevido e excluí-lo do lucro líquido do período de competência.

Ressalte-se que somente se configurará a hipótese de postergação do pagamento se a parcela da diferença apurada a este título, do imposto ou contribuição social relativa a determinado período-base, for efetiva e espontaneamente paga com os respectivos acréscimos legais (multa e juros de mora pelo prazo da postergação e correção monetária nos períodos em que era cabível) antes de qualquer procedimento fiscal de ofício contra o contribuinte (PN Cosit n.º 2, de 1996, item 6.1).

316	Como o contribuinte poderá proceder para regularizar na escrituração falhas de lançamentos de períodos de apuração anteriores, decorrentes da inobservância do regime de competência, quando não resultar em diferença de imposto a pagar?
-----	---

Desde que não ocorra postergação do pagamento do imposto para período posterior ao que seria devido, ou redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração, será admitida a retificação, complementação ou simples lançamento de deduções, cujo valor, se dedutível ou tributável, afetará a determinação do lucro real do período em que se justifique a regularização.

Neste caso, contabilmente, será dado tratamento de ajustes de exercícios (períodos) anteriores (Lei nº 6.404, de 1976, art. 186, § 1º).

317	O que deve se considerar ajustes de exercícios anteriores?
-----	---

Como ajustes de exercícios (períodos) anteriores serão consideradas apenas as regularizações decorrentes de efeitos de mudança de critério contábil, ou de retificação de erro imputável a determinado período anterior, e que não possam ser atribuídas a fatos subseqüentes (Lei nº 6.404, de 1976, art. 186, § 1º).

318	Como a pessoa jurídica deverá proceder, no período em que foi efetuado o ajuste, com relação à dedutibilidade ou tributação das parcelas
-----	---

regularizadas decorrentes da inobservância do regime de competência, quando a legislação comercial determinar que a retificação seja considerada como ajustes de exercícios (períodos) anteriores?

A regularização como ajustes de exercícios (períodos) anteriores não provoca qualquer reflexo no resultado do período em que for efetuada sua escrituração (não afeta o lucro líquido do período de apuração). Se, em decorrência da imputação a período de apuração anterior resultar a apuração de saldo de imposto a pagar, ou inexistindo diferença de saldo de imposto a pagar, seus efeitos já terão sido considerados na apuração do lucro real daqueles períodos e, consequentemente, não poderão influenciar a apuração no exercício em que forem efetuados os lançamentos contábeis de regularização.

Entretanto, no caso em que não ocorra postergação de pagamento do imposto para período posterior ao que seria devido, ou redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração e o contribuinte optar por efetuar a sua regularização em período posterior, contabilmente deve ser dado tratamento de ajuste de exercícios anteriores. No aspecto fiscal, caso se trate de parcela correspondente a despesa dedutível ou receita tributável, para produzir efeito na determinação do lucro real ela pode ser excluída ou deve ser adicionada ao lucro líquido do período de apuração respectivo, ou seja, a que efetivamente se refere a receita ou a despesa.

Por que a regularização como ajustes de períodos anteriores não provoca reflexo no resultado do período em que ocorre a sua escrituração?

Porque não sendo de competência do período da escrituração em que ocorrer a regularização, a despesa ou a receita não deve afetar o lucro líquido desse período de apuração.

Assim, o ajuste lançado contra uma conta patrimonial do ativo ou passivo, mesmo que indicando a fonte da despesa ou receita objeto da regularização, deverá ter como contrapartida a conta de lucros ou prejuízos acumulados (Lei nº 6.404, de 1976, art. 186, § 1º).

320 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 (RIR/1999, art. 277).

321	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 (RIR/1999, art. 278 e seu parágrafo único).

322	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 (RIR/1999, art. 279 e seu parágrafo único).

Deve ser adicionado à receita bruta, para cálculo da receita líquida, o crédito prêmio de IPI decorrente da exportação incentivada - Befiex (IN SRF no51, de 1978 e ADN CST no19, de 1981).

Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante, além do preço do bem ou serviço (IPI), e do qual o vendedor dos bens ou prestador do serviço seja mero depositário. 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 (RIR/1999, art. 279, parágrafo único). O ICMS integra a receita bruta e é considerado como uma parcela redutora para fins de apuração da receita líquida.

323	O que vem a ser receita líquida de vendas e
------------	--

	serviços?
--	------------------

Receita líquida de vendas e serviços é a receita bruta diminuída (RIR/1999, art. 280):

1. das devoluções e vendas canceladas;
2. dos descontos concedidos incondicionalmente;
3. dos impostos e contribuições incidentes sobre vendas.

324	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 (IN SRF no 51, de 1978).

NOTA:

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

325	O que são descontos incondicionais?
------------	--

Somente são considerados 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 (IN SRF no 51, de 1978).

326	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).

Incluem-se também como incidentes sobre vendas:

1. a Cofins - Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, inclusive nas vendas de produtos sujeitos à incidência monofásica da contribuição, de que tratam as Leis no9.990, de 2000; no10.147, de 2000; no10.485 de 2002 e no10.560 de 2002;
2. a contribuição para o PIS - Programa de Integração Social, inclusive nas vendas de produtos sujeitos à incidência monofásica da contribuição, de que tratam as Leis no9.990, de 2000; no10.147, de 2000; no10.485 de 2002 e no10.560 de 2002;
3. as taxas que guardem proporcionalidade com o preço de venda.

NOTAS:

Aqui não se inclui o ICMS, pago na condição de contribuinte substituto. A mesma orientação vale para o PIS e a Cofins pagos na condição de contribuinte substituto na venda de cigarros (Lei no9.718, de 1998, art. 2o) e veículos (MP no2.158-35, de 2.002, art. 43, e Lei no10.637, de 2002, art.64).

Igualmente não se inclui a contribuição para o PIS e a Cofins calculada sobre receitas que não integram a receita bruta de vendas (Lei no9.718, de 1998, art. 3o, § 1o).

O valor a ser considerado a título de ICMS corresponde ao resultado da apuração das alíquotas sobre as receitas de vendas sujeitas ao ICMS e não ao montante recolhido durante o período-base pela pessoa jurídica.

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

O custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda incluirá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos não recuperáveis devidos na aquisição ou importação (RIR/1999, art. 289 e seus parágrafos).

O custo da produção dos bens ou serviços compreenderá, obrigatoriamente (RIR/1999, art. 290):

1. 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;
2. o custo do pessoal aplicado na produção, inclusive na supervisão direta, manutenção e guarda das instalações de produção;
3. os custos de locação, manutenção e reparo e os encargos de depreciação dos bens aplicados na produção;
4. os encargos de amortização, diretamente relacionados com a produção;
5. os encargos de exaustão dos recursos naturais utilizados na produção.

328	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 5% do custo total dos produtos vendidos no período de apuração anterior poderá ser registrada diretamente como custo (RIR/1999, art. 290, parágrafo único).

De acordo com o PN CST no70, de 1979, considera-se como de consumo eventual aquele bem aplicável nas atividades industriais ou no setor de prestação de serviços, ocasionalmente, sem regularidade.

329	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, bem assim 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, corpo de bombeiros, autoridade fiscal etc.) que identifiquem as quantidades destruídas ou inutilizadas e as razões da providência (RIR/1999, art. 291).

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

De acordo com o art. 292 do RIR/1999, a pessoa jurídica deverá promover o levantamento e avaliação dos seus estoques ao final de cada período-base de apuração do imposto.

Assim, tendo em vista as disposições contidas na Lei no9.430, de 1996, que prevêem 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 avaliação dos seus estoques com a seguinte periodicidade:

1. pessoas jurídicas que fizerem apuração trimestral deverão fazer o levantamento e avaliação em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro;

2. pessoas jurídicas que optarem pela apuração anual farão o levantamento e avaliação anualmente em 31 de dezembro.

NOTAS:

A escrituração do livro de inventário deverá obedecer à mesma periodicidade do levantamento físico dos estoques.

Na hipótese de suspensão ou redução do pagamento mensal, para fins de recolhimentos 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 (IN SRF no 51, de 1995, art. 10 c/c a IN SRF no 93, de 1997, art. 12, § 4o).

331	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 (RIR/1999, art. 289).

O valor dos bens existentes no encerramento do período-base poderá ser o custo médio ou dos bens adquiridos ou produzidos mais recentemente. Admite-se a avaliação com base no preço de venda subtraída a margem de lucro (RIR/1999, art. 295).

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 (RIR/1999, art. 294, § 1o).

332	Na ausência de sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com a 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 (RIR/1999, art. 296):

1. os de materiais em processamento, por uma vez e meia o maior custo das matérias-primas adquiridas no período, ou em 80% do valor dos produtos acabados, determinado de acordo com a alínea "b" a seguir;
2. os dos produtos acabados, em 70% do maior preço de venda no período de apuração.

Ver pergunta 303.

NOTAS:

Os estoques de produtos agrícolas, animais e extractivos 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).

A contrapartida do aumento do ativo, em decorrência da atualização do valor dos estoques de produtos agrícolas, animais e extractivos 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. Neste 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).

333	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 a parcela do ICMS?
-----	---

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 (PN CST nº 14, de 1981).

334	Admitem-se ajustes na avaliação de estoques e a
-----	--

	constituição de provisão ao valor de mercado?
--	--

Não. Na avaliação dos estoques não serão admitidas reduções globais de valores inventariados, nem formação de reservas ou provisões para fazer face à sua desvalorização, nem como deduções de valor por depreciações estimadas ou mediante provisões para oscilações de preços, nem a manutenção de estoques "básicos" ou "normais" a preços constantes ou nominais (RIR/1999, art. 298).

Caso seja necessária, para atendimento aos Princípios Fundamentais de Contabilidade, e disposições do inciso II do art. 183 da Lei no6.404, de 1976, a constituição de provisão para ajuste dos estoques ao valor de mercado, quando este for menor, tal provisão não será dedutível para fins de apuração do lucro real.

335	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.

As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa, entendendo-se como necessárias as pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (RIR/1999, art. 299 e seus §§ e PN CST no 32, de 1981).

336	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 permanente cujo prazo de vida útil não ultrapasse a 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, RIR/1999, art. 301). Sobre bens em conjunto vide os PN CST no100, de 1978 e no 20, de 1980.

337	Podem ser consideradas como despesas operacionais as aquisições, por empresas que exploram serviços de hotelaria, restaurantes e
------------	---

	similares relativas a guarnições de cama, mesa e banho, bem como louças?
--	---

Sim. Poderá ser computado, como custo ou despesa operacional, o valor da aquisição de guarnições de cama, mesa e banho e a louça, utilizados por empresas que exploram serviços de hotelaria, restaurantes e atividades similares (IN SRF no 122, de 1989).

	Podem ser considerados como despesas operacionais os dispêndios com viagens dos funcionários a serviço da empresa?
338	

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

O disposto não se aplica aos casos de gastos de viagem realizada por funcionários em função de transferências definitivas para outro estabelecimento da pessoa jurídica; igualmente com relação às despesas com alimentação de sócios, acionistas e diretores (Lei no 9.249 de 1995, art. 13, IV e 30, e Portaria MF no 312, de 1995).

	Quais são as despesas operacionais dedutíveis na determinação do lucro real?
339	

Nos termos do art. 299 do RIR/1999, são os gastos não computados nos custos, mas necessários às transações ou operações da empresa, e que, além disso, sejam usuais e normais na atividade por esta desenvolvida, ou à manutenção de sua fonte produtiva, e ainda estejam intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços, conforme determina o art. 13 da Lei no 9.249, de 1995.

Excluem-se desse conceito, portanto, os dispêndios representativos de inversões ou aplicações de capital (PN CST no 58, de 1977, subitem 4.1 e aqueles expressamente vedados pela legislação fiscal (Lei no 9.249, de 1995, art. 13).

A legislação fiscal exige, ainda, que as despesas operacionais estejam devidamente suportadas por documentos hábeis e idôneos a comprovarem a sua natureza, a identidade do beneficiário, a quantidade, o valor da operação etc.

	Com relação às despesas, quais os documentos necessários à sua comprovação?
340	

As despesas, cujos pagamentos sejam efetuados à 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: sua identificação, mediante indicação de seu CNPJ; descrição dos bens ou serviços, objeto da operação; a data e o valor da operação (Lei nº 9.532, de 1997, art. 61, § 1º e 81, II). 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.

NOTA:

A partir de 1º/01/1997, a Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 82, introduziu 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 se caracterizarem como uma hipótese de inidoneidade. Todavia, 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.

	Quais as despesas operacionais que a legislação fiscal considera como indedutíveis para fins de apuração do lucro real?
341	

A partir de 1º/01/1996, a Lei nº 9.249, de 1995, art. 13 c/c a IN SRF nº 11, de 1996, vedou a dedução das seguintes despesas operacionais, para efeito de apuração do lucro real:

1. de qualquer provisão, com exceção apenas daquelas constituídas para: férias de empregados e 13º salário; reservas técnicas das companhias de seguro e de capitalização, bem como das entidades de previdência privada cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável;

2. 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;
3. 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 (sobre o conceito de bem intrinsecamente relacionado com a produção ou comercialização vide a IN SRF no 11, de 1996, art. 25);
4. das despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores;
5. 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;
6. de doações, exceto se efetuadas em favor: do Pronac (Lei no 8.313, de 1991); instituições de ensino e pesquisa cuja criação tenha sido autorizada por lei federal, sem finalidade lucrativa (limitada a 1,5% do lucro operacional); 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 2% do lucro operacional). A partir de 2001, 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);
7. das despesas com brindes.

NOTAS:

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.

A Contribuição Social sobre o Lucro 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).

Somente serão admitidas como dedutíveis as despesas com alimentação quando esta for fornecida pela pessoa jurídica, indistintamente, a todos os seus empregados.

As despesas computadas no lucro líquido e consideradas indeudáveis pela lei fiscal deverão ser adicionadas para fins de apuração do lucro real do respectivo período de apuração.

342	Quando não cabe o direito de registrar o custo de aquisição de bens do ativo permanente como despesas operacionais, mesmo que individualmente situados dentro do limite de valores estabelecidos 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 (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 (PN CST no 20, de 1980).

343	Como deve ser contado o prazo de um ano de vida útil de duração do bem, para efeito de se permitir ou não 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 é adquirido. Assim, o prazo de um ano (12 meses) deve ser contado a partir da data de aquisição do bem, ainda que esse prazo termine no período seguinte (PN CST no 20, de 1980, item 11).

344	Quais os dispêndios que configuram inversão ou aplicação de capital?
-----	---

Salvo disposições especiais, constituem 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\$326,62. Neste caso, o valor despendido deverá ser ativado, para ser depreciado ou amortizado em períodos de apuração futuros (RIR/1999, art. 301, e seu § 2º).

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

São admitidos como custo ou despesa operacional, dedutível 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 operações, e que não resultem em aumento da vida útil do bem prevista no ato de aquisição (RIR/1999, art. 346 e seu § 1º).

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 (Lei nº 9.249 de 1995, art. 13, III c/c a IN SRF nº 11, de 1996, art. 25).

346	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?
-----	---

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 (RIR/1999, art. 346, §1º e PN CST nº 2, de 1984 e nº 22, de 1987).

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

efetivação?

O prazo de aumento de vida útil superior a um ano deve ser contado 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 12 meses de condições eficientes de operação.

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

As multas por infrações fiscais, como regra geral, não são dedutíveis 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 (RIR/1999, art. 344, §5º).

349 O que deve ser entendido por multas fiscais?

Consideram-se multas fiscais, aquelas impostas pela lei tributária (PN CST nº 61, de 1979). Quando decorrentes de falta ou insuficiência de pagamento de tributo e não sejam de natureza compensatória, serão indedutíveis.

350 As multas não qualificadas como fiscais são dedutíveis?

A vedação à dedutibilidade de multas (RIR/1999, art. 344, §5º), refere-se especificamente às multas impostas pela legislação tributária, pois diz respeito à dedutibilidade de multas por infrações fiscais.

As multas decorrentes de infração 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 enquadarem 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 (PN CST nº 61, de 1979, item 6).

351 Como se pode identificar a multa de natureza

	compensatória?
--	-----------------------

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

1. não ser excluída pela denúncia espontânea; e
2. 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 20%, fixado para imposição de multa moratória) (PN CST no 61, de 1979, item 4, e Lei no 9.430, de 1996, art. 61).

352	De forma geral, quais as multas ou acréscimos moratórios, considerados de natureza compensatória, que são dedutíveis?
-----	--

Os que decorram do recolhimento do tributo fora dos prazos legais. A título de exemplo, os juros de mora de 1% no mês do pagamento ou aqueles calculados com base na taxa Selic, pelo prazo em que perdurar a inadimplência; 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 20%; a multa por apresentação espontânea de declaração fora do prazo (PN CST no 61, de 1979, subitem 4.7, "a", e Lei no 9.430, de 1996, art. 61).

353	Como se identificam as multas impostas por infrações de que resultam falta ou insuficiência de pagamento de tributo?
-----	---

São as multas por descumprimento de obrigação principal ou de um tipo de obrigação acessória cuja inadimplência resulta em infração da principal, ou seja, falta ou insuficiência de pagamento de tributo. Essas obrigações acessórias possuem esse efeito por terem sido erigidas, pela legislação, em condição do lançamento normal. Como tais se incluem, por exemplo, a obrigação de prestar informações quanto à matéria de fato indispensável à

constituição de crédito tributário e a obrigação de reter o imposto de renda na fonte (PN CST no 61, de 1979).

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

As multas fiscais são punitivas ou compensatórias. A compensatória já foi objeto de resposta em pergunta anterior.

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 artigo 138, do Código Tributário Nacional, em que o arrependimento, oportuno e formal, da prática da infração faz cessar o motivo de punir (PN CST no 61, de 1979).

Como exemplo de multas punitivas, podemos citar:

1. as multas de lançamento de ofício aplicadas sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, nos casos de falta de declaração, declaração inexata ou de evidente intuito de fraude (RIR/1999, art. 957);
2. a aplicada sobre a totalidade ou diferença de imposto, resultante da reunião de duas ou mais declarações, quando a pessoa jurídica não apresentar uma só declaração para cada período-base de incidência (RIR/1999, art. 964, II, "b");
3. a aplicada quando for apurado, mediante revisão posterior, que a indicação da receita bruta ou do lucro tributável, feita pela pessoa jurídica em sua declaração, o foi com inobservância das disposições legais (RIR/1999, art. 957);
4. a aplicada quando a fonte pagadora deixar de descontar o imposto de renda na fonte sobre rendimentos do trabalho assalariado (RIR/1999, art. 957, com as alterações da Lei no 9.430, de 1996, art. 44);
5. 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).

355	Quais as infrações que não resultam falta ou insuficiência de pagamento de tributo, cujas multas são 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, por não resultarem falta ou insuficiência de pagamento de tributo, 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 de pagamentos com retenção na fonte (PN CST no 61, de 1979).

	Como é determinada a receita bruta de venda nas exportações de produtos manufaturados nacionais?
356	

A receita bruta de vendas nas exportações de produtos manufaturados nacionais deve ser 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, como tal entendida a data averbada Sistema Integrado de Comércio Exterior – Siscomex (Portaria MF no 356, de 1988, e IN SRF no 28, de 1994).

NOTAS:

O lucro oriundo de exportação de produtos manufaturados, com exceção do lucro da exploração decorrente de exportação incentivada - Befiex, sujeita-se à mesma tributação pela alíquota de 15% (e adicional) aplicável a todas as pessoas jurídicas em geral.

Devem ser adicionados à receita bruta o crédito prêmio de IPI decorrente da exportação incentivada - Befiex (IN SRF no 51, de 1978 e ADN CST no 19, de 1981).

O lucro da exploração correspondente às receitas de exportação incentivadas de produtos - Befiex, cujos programas tenham sido aprovados até 31/12/1987 está isento do imposto de renda.

	Como é fixada a data de embarque para efeito de determinação da receita bruta de vendas nas exportações de produtos manufaturados nacionais?
357	

Entende-se como data de embarque dos produtos para o exterior (momento da conversão da moeda estrangeira) aquela averbada no Siscomex (IN SRF no28, de 1994, e Portaria MF no356, de 1988, item I.1).

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

As diferenças decorrentes de alteração na taxa 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 (Portaria MF no356, de 1988).

359	O que vem a ser prêmio sobre saque de exportação e qual o seu tratamento?
------------	--

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 liquidação do saque, representando prêmio complementar à taxa cambial, nos casos de venda de câmbio para entrega futura.

Assim, considera-se prêmio sobre contratos 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 (Portaria MF no356, de 1988, item IV).

360	Em que consiste a depreciação de bens do ativo imobilizado?
------------	--

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

Referida perda de valor dos ativos, que têm por objeto bens físicos do ativo imobilizado das empresas, será registrada periodicamente nas 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 permanente (RIR/1999, art. 305).

NOTA:

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.

361	Como deve ser fixada a taxa anual 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 (RIR/1999, art. 310).

Até 31/12/1998, a SRF não havia fixado, para efeitos fiscais, o prazo de vida útil para cada espécie de bem. Admitiam-se até então as taxas anuais de depreciação, resultantes da jurisprudência administrativa (IN SRF no2, de 1969).

NOTAS:

Os prazos de vida útil admissíveis para fins de depreciação dos seguintes veículos automotores, adquiridos novos, foram fixados pela IN SRF no162, de 1998:

Bens	Taxa de depreciação	Prazo
Tratores	25% ao ano (Anexo I da IN SRF n <u>o</u> 162, de 1998, NCM Posição 8701)	4 anos
Veículos automotores para transporte de 10 pessoas ou mais, incluído o motorista	25% ao ano (Anexo I da IN SRF n <u>o</u> 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 n.º 162, de 1998, Posição 8703)	5 anos
Veículos automóveis para transporte de mercadoria	25% ao ano (Anexo I da IN SRF n.º 162, de 1998, Posição 8704)	4 anos
Caminhões fora-de-estrada	25% ao ano (Anexo I da IN SRF n.º 162, de 1998, usa expressão Veículos Automóveis Especiais abrangindo os Caminhões fora-de-estrada - Posição 8705)	4 anos
Motociclos	25% ao ano (Anexo I da IN SRF n.º 162, de 1998, Posição 8711)	4 anos

Foram também fixados em 5 anos, pela IN SRF n.º 4, de 1985:

- o prazo de vida útil para fins de depreciação de computadores e periféricos (*hardware*), taxa de 20% (vinte por cento) ao ano;

2. o prazo mínimo admissível para amortização de custos e despesas de aquisição e desenvolvimento de logiciais (software) utilizados em processamento de dados, taxa de 20% (vinte por cento) ao ano.

A taxa de depreciação aplicável a cada caso é obtida mediante a divisão de 100% (cem por cento) pelo prazo de vida útil, em meses, trimestres ou em anos, apurando-se assim a taxa mensal, trimestral ou anual a ser utilizada.

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 anexos) 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 I uma listagem de bens conforme referência na NCM, fixando para os mesmos o prazo de vida útil e a taxa anual de depreciação.

	Como será calculada a depreciação de bens adquiridos usados?
362	

O prazo de vida útil admissível para fins de depreciação de bem adquirido usado é o maior dentre os seguintes (RIR/1999, art. 311):

1. metade do prazo de vida útil admissível para o bem adquirido novo;
2. restante da vida útil do bem, considerada esta em relação à primeira instalação ou utilização desse bem.

	Qual a condição para que um caminhão possa ser considerado "fora-de-estrada", para fins de depreciação no prazo de quatro anos?
363	

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

	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 SRF?
364	

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, ficando, todavia, assegurado ao contribuinte o direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação de seus bens, desde que faça a prova dessa adequação quando adotar taxa superior à usualmente admitida, mediante laudo do Instituto Nacional de Tecnologia ou de outra entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica (RIR/1999, art. 310, §§ 1º e 2º).

365	Quem poderá registrar o encargo da depreciação dos bens?
-----	---

A depreciação 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 (RIR/1999, art. 305, §§ 1º e 4º).

NOTA:

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

366	Quais os bens que podem ser depreciados?
-----	---

Podem ser objeto de depreciação todos os bens físicos sujeitos a desgaste pelo uso, por causas naturais, obsolescência normal, inclusive edifícios e construções, bem como 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 (RIR/1999, arts. 305 e 307).

367	Quais os bens que não podem ser objeto de
-----	--

depreciação?

De acordo com o RIR/1999, art. 307, parágrafo único e seus incisos, não será admitida quota de depreciação relativamente a:

1. terrenos, salvo em relação aos melhoramentos ou construções;
2. prédios ou construções não alugados nem utilizados pela pessoa jurídica na produção dos seus rendimentos, bem como aqueles destinados à revenda;
3. bens que normalmente aumentam de valor com o tempo, como obras de arte e antigüidades;
4. bens para os quais seja registrada quota de exaustão.

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 (RIR/1999, art. 305, § 2º).

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

O bem somente poderá ser depreciado após instalado, posto em serviço ou em condições de produzir (RIR/1999, art. 305, § 2º).

370 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?

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, mínimo de tempo e máximo de taxas, estabelecidos pela legislação fiscal (PN CST nº 79, de 1976).

371 Como calcular a quota de depreciação de bens aplicados na exploração mineral ou florestal?

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 a dimensão da floresta explorada (RIR/1999, art. 309, § 3º).

372	Como calcular a taxa de depreciação em caso de conjunto de instalação ou equipamentos?
-----	---

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 (RIR/1999, art. 310, § 3º).

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

Somente os edifícios e construções alugados, quando este for o objeto social, ou utilizados pela pessoa jurídica na produção dos seus rendimentos podem ser objeto de depreciação. 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 dedução da depreciação do valor da construção ou edifício. Para isso, o contribuinte poderá servir-se de laudo pericial para determinar que parcela do valor contabilizado que corresponde ao valor do edifício ou construção, aplicando, sobre esta, o coeficiente de depreciação efetivamente suportado, limitado, para efeito tributário, ao admitido para essa espécie de bem (PN CST nº 14, de 1972).

374	Quais as espécies de depreciação acelerada existentes?
-----	---

Há duas espécies de depreciação acelerada

1. a reconhecida e registrada contabilmente, relativa à diminuição acelerada do valor 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, e para a qual a legislação fiscal, igualmente, acata a sua dedutibilidade (RIR/1999, art. 312);
2. a relativa à depreciação acelerada incentivada considerada como benefício fiscal e reconhecida, apenas, pela legislação tributária para fins da apuração do lucro real, sendo registrada no Lalur, sem qualquer lançamento contábil (RIR/1999, art. 313).

375	Qual o critério para aplicação da depreciação acelerada para fins de registro na contabilidade?
-----	--

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 (RIR/1999, art. 312):

1. 1,0 – para um turno de 8 horas de operação;
2. 1,5 – para dois turnos de 8 horas de operação;
3. 2,0 – para três turnos de 8 horas de operação;

Nessas condições, um bem cuja taxa normal de depreciação é de 10% (dez por cento) ao ano poderá ser depreciado em 15% (quinze por cento) ao ano se operar 16 horas por dia, ou 20% (vinte por cento) ao ano, se em regime de operação de 24 horas por dia.

376	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?
-----	---

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 (PN CST n°95, de 1975).

377	O que é necessário para que uma pessoa jurídica
-----	--

possa adotar o regime de depreciação acelerada?

Não é necessária a prévia autorização da autoridade competente. Entretanto, caso seja utilizada a depreciação acelerada, o contribuinte poderá ser solicitado, a qualquer tempo, a justificar convenientemente tal procedimento, sob pena de ver glosado o excesso em relação à taxa normal, cobrando-se os tributos com os acréscimos cabíveis.

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

A comprovação, que deve reportar-se ao período em que foi utilizado o coeficiente de depreciação acelerada, deverá demonstrar que, efetivamente, determinado bem esteve em operação por dois ou três turnos de 8 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: folha de pagamento relativa a 2 ou 3 operadores diários para um mesmo equipamento que necessite de um único operador durante o período de 8 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.

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

Bens adquiridos entre 12/06/1991 e 31/12/1993: as pessoas jurídicas poderão deduzir a depreciação acelerada, calculada pela taxa de depreciação usualmente admitida, multiplicada por dois, sem prejuízo da depreciação normal das máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos novos destinados ao uso da produção industrial incorporados ao ativo fixo do adquirente no citado período e utilizados no processo de produção (RIR/1999, art. 315).

Bens adquiridos entre 1º/01/1992 e 31/12/1994: as pessoas jurídicas poderão depreciar, em 24 quotas mensais, o custo de aquisição ou construção de máquinas e equipamentos novos adquiridos nesse período, utilizados em processo industrial da adquirente (RIR/1999, art. 316).

Programas de Desenvolvimento Tecnológico Industrial (PDTI): as pessoas jurídicas que executarem, direta ou indiretamente PDTI até 03/06/1993 poderão promover depreciação acelerada, calculada pela aplicação da taxa de depreciação usualmente admitida, sem prejuízo

da depreciação normal das máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos novos, de produção nacional, destinados a utilização nas atividades de desenvolvimento tecnológico industrial no País. O benefício previsto no art. 320 do RIR/1999 não poderá ser utilizado cumulativamente com aquele previsto no art. 500 do RIR/1999.

Programas de Desenvolvimento Tecnológico Industrial (PDTI) e Programas de Desenvolvimento Tecnológico Agropecuário (PDTA) aprovados a partir de 03/06/1993: as empresas industriais e agropecuárias que executarem PDTI e PDTA, na forma do art. 321 do RIR/1999, poderão promover depreciação acelerada, nas condições fixadas em regulamento, 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 à utilização nas atividades de pesquisa e desenvolvimento tecnológico, industrial e agropecuário. O benefício não poderá ser utilizado com outro da mesma natureza.

Equipamentos Emissores de Cupom Fiscal: as pessoas jurídicas que explorarem atividade comercial de venda de produtos e serviços poderão promover depreciação acelerada dos equipamentos Emissores de Cupom Fiscal, novos, adquiridos entre 1º/01/1995 e 31/12/1995, calculada pela aplicação da taxa de depreciação usualmente admitida (Lei nº 8.981, de 1995, art. 103; e RIR/1999, art. 317).

Bens adquiridos entre 14/06/1995 e 31/12/1997: as pessoas jurídicas, tributadas com base no lucro real, poderão promover depreciação acelerada em valor correspondente à depreciação normal e sem prejuízo desta, do custo de aquisição ou construção de máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos novos, relacionados no Anexo à Lei nº 9.493, de 1997, adquiridos entre 14/06/1995 e 31/12/1997 (Lei nº 9.449, de 1997, art. 12; e RIR/1999, art. 318).

Bens utilizados na atividade rural: os bens do ativo permanente 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, bem como 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 n.º 10.687, de 2002, art. 39, § 2º).

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 100% (cem por cento) do dispêndio total de cada projeto que venha a ser transformado em depósito de patente, 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 n.º 8.661, de 1993 (Lei n.º 10.637, de 2002, art. 42, caput)

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 n.º 10.637, de 2002, quando poderão ser excluídos na determinação do lucro real (Lei n.º 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 (Lei n.º 10.637, de 2002, art. 40, § 2º).

NOTA:

A pessoa jurídica não poderá utilizar-se de depreciação acelerada nos termos da Lei nº 8.661, de 1993, em relação ao mesmo ativo cujo saldo não depreciado seja 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.

380	Como poderá ser utilizado o benefício fiscal da depreciação acelerada incentivada, de acordo com a pergunta 379?
-----	---

O benefício será utilizado da seguinte forma, de acordo com o RIR/1999, art. 313:

1. na escrituração comercial será registrado o encargo de depreciação normal, calculado pela aplicação da taxa usualmente admitida;
2. 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 controle na parte B no Lalur;
3. o total da depreciação acumulada, incluindo a normal e a acelerada, não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem registrado contabilmente;
4. 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.

NOTA:

Salvo autorização expressa em lei, o benefício fiscal de depreciação acelerada incentivada não poderá ser usufruído cumulativamente com outros idênticos, exceto a depreciação acelerada em função dos turnos de trabalho (RIR/1999, art. 313, § 5º).

381	Em que consiste 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.

382	Como é efetuada essa "recuperação contábil" do capital empregado?
-----	--

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 (RIR/1999, art. 324).

383	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 (RIR/1999, art. 326).

Período de apuração inferior a 12 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, quando for o caso (RIR/1999, art. 326, § 1º).

NOTA:

A taxa anual de amortização será fixada tendo em vista o número de anos restantes de existência do direito (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 1º) e o número de períodos de apuração em que deverão ser usufruídos os benefícios decorrentes das despesas registradas no ativo diferido (RIR/1999, art. 327).

384	Quais direitos ou bens poderão ser objeto de amortização?
-----	--

Poderão ser amortizados o capital aplicado 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 (RIR/1999, art. 325, inciso I):

1. patentes de invenção, fórmulas e processos de fabricação, direitos autorais, licenças, autorizações ou concessões;
2. 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;
3. custo de aquisição, prorrogação ou modificação de contratos e direitos de qualquer natureza, inclusive de exploração de fundo de comércio;
4. custo das construções ou benfeitorias em bens locados ou arrendados, ou em bens de terceiros, quando não houver direito ao recebimento de seu valor;
5. o valor dos direitos contratuais de exploração de florestas por prazo determinado, na forma do art. 328 do RIR/1999.

385	Quais custos e despesas 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 (RIR/1999, arts. 324 e 325, inciso II), tais como:

1. a partir do início das operações, as despesas de organização pré-operacionais ou pré-industriais;
2. 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;
3. 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;
4. 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;
5. os juros durante o período de construção e pré-operação registrados no ativo diferido (inclusive o de empréstimos contraídos para financiar a aquisição ou construção de bens do ativo permanente, incorridos durante as fases de construção e pré-operacional);
6. 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;
7. os custos, despesas e outros encargos com a reestruturação, reorganização ou modernização da empresa.

NOTAS:

O prazo de amortização dos valores relativos aos itens de "a" até "e" não poderá ser inferior a 5 (cinco) anos (RIR/1999, art. 327).

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 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso III; e RIR/1999, art. 324, § 4º).

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 (Decreto nº 4.928, de 2003, art. 1º)

386 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 (RIR/1999, art. 324, § 1º).

387 Como proceder se o bem ou direito 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 (RIR/1999, art. 324, § 3º).

388 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, quando não houver direito ao recebimento de seu valor; ou dos direitos (ou despesas diferidas) com prazo limitado (legal ou contratualmente).

389 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).

390	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 (Lei n º 6.404, de 1976, art. 183, V).

391	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 (Lei n º 6.404, de 1976, art. 183, § 2º, "c").

NOTA:

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

392	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.

NOTA:

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

393	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, RIR/1999, arts. 330 e 331; e PN CST nº44, de 1977.

NOTAS:

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 (RIR/1999, art. 331, § 4º) 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 subseqüentes ao encerrado em 31/12/1988, desde que observado o mesmo limite global de 20% (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 20% (vinte por cento) da receita bruta do período, desde que a soma das deduções realizadas, até o período de apuração em causa, não ultrapasse 20% (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 subseqüentes ao período inicial de 10 (dez) anos, desde que observado o mesmo limite global de 20% (vinte por cento) da receita bruta auferida nos 10 (dez) primeiros anos de exploração.

Não poderá ser objeto de exaustão a exploração de jazidas minerais inesgotáveis ou de exaurimento indeterminável, como as de água mineral (RIR/1999, art. 330, § 3º).

394	Como serão fixadas as quotas de exaustão de recursos minerais?
-----	---

Serão fixadas:

1. 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 (RIR/1999, art. 330, § 2º);
2. a quota de exaustão incentivada, pela diferença entre o valor resultante da aplicação do percentual de 20% (vinte por cento) sobre a receita bruta e o valor da quota normal de exaustão, encontrada na forma do item "a" anterior (RIR/1999, art. 332).

395	Como se obtém o valor da receita bruta para efeitos 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 (RIR/1999, art. 331, § 1º).

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

Não. As atividades extractivas 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.

397	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. Este 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, onde deverão ser discriminados os valores que serviram de base para apuração da mesma, a saber: inicialmente, calcular 20% (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 (RIR/1999, art. 332).

398	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.

399	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 (RIR/1999, art. 331, § 6º).

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.

400	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 (RIR/1999, art. 333).

401	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.

402	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 20% (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 20% (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-base subseqüentes ao período inicial (10 anos), observado o mesmo limite global de 20% (vinte por cento) da receita nos 10 (dez) primeiros anos de exploração (RIR/1999, art. 332).

403	A utilização da exaustão incentivada não poderá ter como limite o lucro real ao invés do lucro líquido do período-base?
-----	--

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.

404	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 20% (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.

405	Qual a quota de exaustão aplicável aos recursos florestais?
-----	--

Poderá ser computada como custo ou encargo em cada período-base, a importância correspondente à diminuição do valor de recursos florestais, resultante de sua exploração (RIR/1999, art. 334).

406	Qual a base para cálculo da quota de exaustão florestal?
-----	---

A quota anual de exaustão dos recursos florestais destinados a corte terá como base de cálculo o valor original das florestas (RIR/1999, art. 334, § 1º; e Lei nº 9.249, de 1995, art. 4º).

407	Qual o critério a seguir no cálculo da quota de exaustão florestal?
-----	--

Para o cálculo do valor da quota de exaustão, será observado o seguinte critério (RIR/1999, art. 334, § 2º):

1. 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;
2. 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.

408	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 serem contabilizadas pelo adquirente desses direitos, que tomará como valor da floresta o do contrato (RIR/1999, art. 334, § 3º). Em se tratando de direitos contratuais de exploração por prazo determinado, não caberá exaustão, mas sim amortização (RIR/1999, art. 328).

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

1. a depreciação, somente a partir do mês em que o bem for instalado, posto em serviço ou em condições de produzir;
2. 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;
3. a exaustão, a partir do mês em que se iniciar o esgotamento dos direitos de exploração mineral ou florestal registrados no ativo.

NOTA:

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,

410	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 12 meses consecutivos, a quota de depreciação deverá ser ajustada proporcionalmente no caso de período de apuração inferior a 12 meses, como no caso de apuração do lucro real trimestral, bem assim no período em que tiver início ou se completar (atingir 100%) a depreciação dos bens.

411	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 este título estará vinculado a custo ou a despesas operacionais.

Exemplo: a depreciação de um caminhão comporá o custo de uma empresa de transporte se o mesmo for empregado nessa atividade, mas poderá ser computada como despesa operacional se utilizado numa empresa comercial para entrega de mercadoria vendida. A depreciação de máquinas de escrever, normalmente considerada como despesa operacional para a maioria dos contribuintes, será custo para uma escola de datilografia. 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.

412	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:

1. a depreciação é calculada sobre ativo representado por empreendimento próprio da pessoa jurídica, do qual serão extraídos apenas os frutos. Nesta hipótese, o custo de aquisição ou formação (excluído o solo) é depreciado em tantos anos quantos forem os de produção dos frutos;
2. a amortização é calculada sobre ativo representado por aquisição de direitos de exploração, por prazo determinado, sobre empreendimento de propriedade de terceiros. Neste caso, o custo de aquisição desses direitos é amortizado ao longo do período de duração do contrato;
3. a exaustão é calculada sobre ativo representado por floresta própria. Neste 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 da floresta ou o vegetal plantado proporcionar à pessoa jurídica a possibilidade de um 2º, ou mesmo um 3ºcorte, 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.

413	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.

414	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, constituída nova provisão para vigorar durante o período de apuração subsequente.

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

Na determinação do lucro real, somente poderão ser deduzidas as provisões expressamente autorizadas pela legislação tributária (RIR/1999, art. 335).

416	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 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, I, e RIR/1999, art. 335):

1. provisões constituídas para o pagamento de férias de empregados (RIR/1999, art. 337);
2. provisões para o pagamento de décimo-terceiro salário (RIR/1999, art. 338);
3. provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida em lei especial a elas aplicável (RIR/1999, art. 336);

417	<p>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?</p>
-----	--

Além daquelas expressamente previstas na legislação do imposto de renda (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, I, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 14), 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 a 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.

418	<p>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?</p>
-----	--

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 apuração 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.

419	Qual o limite para constituição da provisão para pagamento de remuneração correspondente à férias de seus empregados?
-----	--

O limite do saldo dessa provisão será determinado com base na remuneração mensal do empregado e no número de dias de férias a que já tiver direito na época da apuração do resultado do período. A faculdade de constituir essa provisão contempla a inclusão dos gastos já incorridos com a remuneração de férias proporcionais, bem assim com os encargos sociais incidentes sobre os valores que forem objeto de provisão cujo ônus caiba à empresa (RIR/1999, art. 337, Lei no 9.249, de 1995, art. 13, I, e PN CST no 7, de 1980).

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

Essa contagem será efetuada de acordo com o disposto no art. 130 da CLT, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-lei nº 1.535 de 1977, ou seja:

1. por períodos completos - após 12 meses de vigência do contrato de trabalho o empregado terá direito a férias na seguinte proporção:
2. até 5 faltas no período aquisitivo, 30 dias corridos;
3. de 6 a 14 faltas, 24 dias corridos;
4. de 15 a 23 faltas, 18 dias corridos;
5. de 24 a 32 faltas, 12 dias corridos;
6. mais de 32 faltas, o empregado perde o direito a férias.
7. por períodos incompletos - relativamente aos períodos inferiores a 12 meses de serviço, na data do balanço, tomar-se-ão por base férias na proporção de 1/12 de 30 dias por mês de serviço ou fração superior a 14 dias, na data de apuração do balanço ou resultado (ou seja, 2,5 dias por mês ou fração superior a 14 dias).

NOTA:

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.

421	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 420, será multiplicado por 1/30 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) (RIR/1999, art. 337, § 3o).

NOTA:

A pessoa jurídica deverá manter demonstrativo dos cálculos efetuados.

	Como proceder no período de apuração seguinte ao do provisionamento de férias dos empregados?
422	

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, constituída nova provisão, (RIR/1999, art. 337, § 2o).

	Como deverá proceder a pessoa jurídica que não houver constituído a provisão para pagamento de férias a seus empregados?
423	

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 referido período e terminem no seguinte (Vide PN CST no8, de 1985).

	Qual o procedimento a ser adotado pelas pessoas jurídicas quanto à provisão para gratificações a seus empregados e o posterior pagamento destas?
424	

Tendo sido revogada pela Lei no9.249, de 1995, art. 13, I, a possibilidade de considerar como dedutível na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, a provisão destinada ao pagamento de gratificação aos empregados, resta à pessoa jurídica a possibilidade de poder deduzi-la, como custo ou despesa operacional, no período de apuração em que se der o efetivo pagamento (RIR/1999, art. 299, §3o), independentemente de qualquer limite de valor, uma vez que a Lei no9.430, de 1996, art. 88, XIX, revogou tal limite.

A partir de 30/12/1994, para efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir como despesa operacional as participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados, nos termos da Lei nº 10.101, de 2000, dentro do próprio exercício de sua constituição.

NOTA:

É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil (Lei nº 10.101, de 2000, art. 3º, § 2º).

425	<p>Após a vedação, pela legislação fiscal, da dedutibilidade da provisão para créditos de liquidação duvidosa, como a pessoa jurídica poderá considerar, na apuração do lucro real, as perdas ocorridas com créditos decorrentes de suas atividades?</p>
-----	---

Para fins da legislação fiscal poderão ser registrados como perda, os créditos, (RIR/1999, art. 340, § 1º):

1. em relação aos quais tenha havido a declaração de insolvência do devedor, mediante sentença emanada do Poder Judiciário;
2. sem garantia de valor:
 - b.1) até R\$5.000,00, 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 até R\$30.000,00, por operação, vencidos há mais de um ano, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento, porém mantida a cobrança administrativa;
 - b.3) acima de R\$30.000,00, vencidos há mais de um ano, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento;
3. 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;
4. 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 (IN SRF no93, de 1997).

NOTAS:

1. O que se considera como operação:

Considera-se operação a venda de bens, a prestação de serviços, a cessão de direitos, 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 (IN SRF no93, de 1997, art. 24, § 2o).

No caso de empresas mercantis, a operação será caracterizada pela emissão da fatura, mesmo que englobe mais de uma nota fiscal (IN SRF no93, de 1997, art. 24, §3o).

Os limites de que trata a legislação serão sempre calculados sobre o valor total da operação ainda que tenha honrado uma parte do débito, o devedor esteja inadimplente de um valor correspondente a uma faixa abaixo da 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 letras "a" e "b" do Inciso II do §1odo art. 24 da IN SRF no93, de 1997, 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 no Inciso II do § 1odo art. 24 da IN SRF no93, de 1997 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 (IN SRF no93, de 1997, art. 24, § 4o).

4. Registro de nova perda em uma mesma operação

Para o registro de nova perda em uma mesma operação, as condições prescritas no Inciso II do § 1º do art. 24 da IN SRF nº 93, de 1997, deverão ser observadas em relação à soma da nova perda àquelas já registradas (IN SRF nº 93, de 1997, art. 24, § 6º).

Exemplos:

Hipótese 1:

Admitindo-se que uma pessoa jurídica tenha realizado no mês de abril de 2002 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:

1. valor e vencimento das duplicatas:
 - duplicata nº 111-A, no valor de R\$2.000,00 com vencimento em 2/5/2002;
 - duplicata nº 111-B, no valor de R\$1.500,00 com vencimento em 16/5/2002;
 - duplicata nº 111-C, no valor de R\$1.000,00 com vencimento em 30/05/2002;
1. caso as duplicatas não sejam pagas no vencimento, os respectivos valores serão acrescidos dos seguintes encargos, previstos contratualmente:
 - juros (simples) de 0,5% a ao mês, contado a partir do mês subsequente ao do vencimento do título;
 - multa de mora de 2% sobre o valor original do crédito.

Neste caso, se em 31/12/2002 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 31/12/2002 (3,5% de A)	C Valor da multa (2% de A)	Total do crédito (A+B+C)
111-A	02/05/2002	2.000,00	70,00	40,00	2.110,00
111-B	16/05/2002	1.500,00	52,50	30,00	1.582,50

111-C	30/05/2002	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 feita a outro cliente, representado por uma única fatura cujas duplicatas venceram nas seguintes datas:

- duplicatas 222-A, no valor de R\$2.500,00, vencida em 30/01/2002;
- duplicatas 222-B, no valor de R\$2.300,00, vencida em 28/02/2002;

Admitindo-se que nessa operação também foram contratados encargos moratórios, para o curso de não-pagamento dentro do prazo, em 31/12/2002 temos:

Duplicata nº	Vencimento	A Valor original	B Valor dos juros devidos até 31/12/2002	C Valor da multa (2% de A)	Total do crédito (A+B+C)
222-A	30/01/2002	2.500,00	5,5	137,50	50,00
222-B	28/02/2002	2.300,00	5,0	115,00	46,00
Totais		4.800,00		252,50	96,00
					5.148,50

Neste 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 após decorrido um ano do seu vencimento. O mesmo se aplica à duplicata 222-B.

426	O que se entende por créditos com garantia para efeito da legislação fiscal?
-----	---

Consideram-se créditos com garantia aqueles provenientes de vendas com reserva de domínio, alienação fiduciária em garantia ou de operações com outras garantias reais (RIR/1999, art. 340, § 3º).

427	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 a credora tenha adotado os procedimentos judiciais necessários para o recebimento do crédito. A parcela do crédito, cujo compromisso de pagar não houver sido honrado pela empresa concordatária, poderá, também, ser deduzida como perda, observadas as condições previstas na legislação (RIR/1999, art. 340, §§ 4º e 5º).

428	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, bem assim com pessoa física que seja acionista controlador, sócio, titular ou administrador da pessoa jurídica credora, ou parente até terceiro grau dessas pessoas físicas (RIR/1999, art. 340, § 6º).

429	Como será efetuado o registro contábil das perdas?
-----	---

De acordo com o art. 341 do RIR/1999, o registro contábil das perdas será efetuado a débito de conta de resultado e a crédito:

1. da conta que registra o crédito, quando este não tiver garantia e seu valor for de até R\$5.000,00, por operação, e estiver vencido há mais de seis meses, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento;
2. de conta redutora do crédito, nas demais hipóteses previstas no § 1º do art. 9º da Lei nº 9.430, de 1996.

NOTAS:

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 como postergação o imposto que deixar de ser pago desde o período de apuração em que tenha sido reconhecida a perda.

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 completem cinco anos do vencimento do crédito, sem que este tenha sido liquidado pelo devedor (Lei nº 9.430, de 1996, art. 10 e §§).

Exemplo de registro da apropriação das perdas:

1. Duplicatas a Receber vencida há mais de 6 (seis) meses no valor de R\$3.900,00:

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

2. Duplicatas a Receber vencida há mais de 1 (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

430	Qual o tratamento fiscal previsto 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. Os valores excluídos do lucro líquido deverão ser mantidos na parte B do Lalur, para posterior adição na apuração do lucro real do período de apuração em que se tornarem disponíveis para a pessoa jurídica credora ou em que for reconhecida a respectiva perda (RIR/1999, art. 342).

Exemplo:

Crédito vencido em 30/06/2002: R\$ 10.000,00

Encargos financeiros: 2% ao mês

1. contabilização dos encargos em 31/12/2002:

Nome da contas	D	C
Créditos a Receber	1.200,00	
a Receitas Financeiras (2002)		1.200,00

2.

3. 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 31/12/2002 e será controlada na parte B do Lalur.

4. No ano seguinte, em 1º/07/2003, a empresa reconhece a perda do crédito, acrescido dos encargos financeiros transcorridos de janeiro a junho de 2003 (mais R\$1.200,00 pelo período transcorrido).

5. contabilização dos encargos em 1º/07/2003:

Nome da contas	D	C
Créditos a Receber	1.200,00	
a Receitas Financeiras (2003)		1.200,00

6.

7. registro das perdas em 1º/07/2003:

Nome da contas	D	C

Perdas no recebimento de créditos	12.400,00	
a Créditos a receber em atraso		12.400,00

NOTA:

O valor de R\$1.200,00, constante da parte B do Lalur, deverá ser adicionado, para apuração do Lucro Real de 2003.

431	Com relação à pergunta 430, 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, na 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 (RIR/1999, art. 342, §§ 3º e 4º).

432	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 em qualquer época ou a qualquer título inclusive no caso de novação da dívida ou arresto dos bens recebidos em garantia, 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, aqueles 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 (RIR/1999, art. 343).

433	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 assembléia, 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 assembléia, de diretoria ou de diretor;

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

NOTA:

São excluídos do conceito de administrador os empregados que trabalham com exclusividade para uma empresa, subordinados hierárquica e juridicamente, e, 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, bem como 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 jurídica (IN SRF no2, de 1969 e PN CST no48, de 1972).

	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 <i>pró-labore</i>)?
434	

Os valores pagos ou creditados, mensalmente, ao titular, sócios, diretores ou administradores das empresas, a título de remuneração (*retiradas pró-labore*), fixados livremente e correspondentes à 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.

NOTA:

A Lei nº 9.430, de 1996, art. 88, inciso XIII, revogou, a partir de 1º/01/1997, os limites existentes para dedutibilidade do pagamento das remunerações a título de *pró-labore* (acerca dos limites existentes até 31/12/1996, vide RIR/1994, arts. 296 e 297).

435 O que se entende por remuneração?

Remuneração é o montante mensal, nele computados, pelo valor bruto, todos os pagamentos ou créditos em caráter de remuneração 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 (PN CST nº 18, de 1985).

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, tal 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, pagamento de anuidade de colégios, clubes, associações etc (RIR/1999, art. 358 e PN CST nº 18, de 1985 e nº 11, de 1992).

NOTAS:

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 pessoas físicas. Sujeitam-se, também, 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.

Os valores pagos ou creditados a beneficiário não identificado não serão dedutíveis como custo ou despesa da pessoa jurídica, para fins da apuração do lucro real, e serão tributados exclusivamente na fonte à alíquota de 35% (RIR/1999, arts. 304 e 622).

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, bem assim 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 enquadarem como remuneração dos administradores, diretores, gerentes e seus assessores, hipótese em que deverão ser tributados pelo imposto de renda na pessoa física, sujeitos à retenção na fonte e inclusão na declaração de ajuste anual (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, II, III e IV).

436	Quais os pagamentos que, embora efetuados no período de apuração, não serão considerados dedutíveis a título de retirada <i>pró-labore</i> ?
-----	---

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

437	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 8% da respectiva remuneração), constituem custos ou despesas operacionais dedutíveis, independentemente de qualquer limite de remuneração (PN CST nº 35, de 1981 e RIR/1999 art. 345, parágrafo único).

438

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

Sim. A partir de 1º/01/1997, a remuneração do conselho fiscal e consultivo será totalmente dedutível como despesa operacional, independentemente de qualquer limite de valor. (RIR/1999, art. 357).

439

Quem fixa o número de conselheiros fiscais que poderão ter as sociedades por ações?

A própria Lei nº 6.404, de 1976, no art. 161, § 1º, determina que o conselho fiscal será composto de no mínimo 3 e no máximo 5 membros, e suplentes em igual número.

440

Quais as atuais condições para dedutibilidade das despesas com propaganda?

De acordo com a legislação do imposto de renda 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 (RIR/1999, art. 366):

I - rendimentos específicos pagos ou creditados a terceiros em contrapartida à prestação de serviço com trabalho assalariado, autônomo ou profissional, e a 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; que as saídas das amostras sejam documentadas com emissão de nota fiscal; b) que o valor das amostras distribuídas no ano-calendário não ultrapasse os limites estabelecidos pela SRF, até o máximo de 5% da receita líquida obtida na venda dos produtos (PN CST no17, de 1976, e no21, de 1976, e IN SRF no2, de 1969, incisos 89 a 97);

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 serem imputados ao custo, destacadamente, para apuração do lucro líquido, na forma, limite e condições determinadas pelo Ministro da Fazenda (Portaria MF no70, de 1997). Sobre o assunto, ver também o PN CST no8, de 1975 (item 3), que trata dos gastos com promoções no exterior para captar recursos para investimento no Brasil.

NOTA:

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 no7, de 1986, e IN SRF no123, de 1992).

	Quaisquer despesas com propaganda registradas segundo o regime de competência são dedutíveis?
441	

Não, uma vez que a legislação tributária (RIR/1999, art. 366, §§ 2o e 3o) fixou normas mais rígidas para referidas despesas serem admitidas como dedutíveis, tais como:

1. 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;

- a.2) a empresa deverá manter escrituração das despesas em conta própria;
2. para a empresa prestadora do serviço de propaganda:
- b.1) a empresa deverá estar registrada no CNPJ;
- b.2) deverá manter escrituração regular.

442	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 (Lei nº 7.450, de 1985, art. 53, parágrafo único; e IN SRF nº 123, de 1992, art. 2º, parágrafo único).

443	Poderão ser consideradas como despesas operacionais, dedutíveis para o imposto de renda, os brindes distribuídos pelas pessoas jurídicas?
-----	--

Não. A partir de 1º/01/1996, a Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso VII, vedou a dedução de despesas com brindes, para fins da determinação da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro.

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 (RIR/1999, art. 299, PN CST nº 15, de 1976, e Solução de Consulta Cosit nº 4, de 2001).

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

Os juros recebidos, os descontos obtidos, o lucro na operação de reporte e 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 como tal deverão ser incluídas 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 (RIR/1999, art. 373).

A partir de 1º/01/1999, 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 e da contribuição social sobre o lucro líquido (e também da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins), como receitas financeiras, quando ativas (Lei nº9.718, de 1998, art. 9ºe 17, inciso II).

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.

445	O que se consideram Despesas Financeiras e como devem ser tratadas?
-----	---

São consideradas despesas financeiras os juros pagos ou incorridos, os quais serão dedutíveis como custo ou despesa operacional, observadas as seguintes normas (RIR/1999, art. 374):

1. 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 tempore*), nos períodos de apuração a que competirem;
2. os juros de empréstimos contraídos para financiar a aquisição ou construção de bens do ativo permanente, incorridos durante as fases de construção e pré-operacional, podem ser registrados no ativo diferido, para serem amortizados.

A partir de 1º/01/1999, 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 e da contribuição social sobre o lucro líquido (e também da contribuição para o

PIS/Pasep e da Cofins), como despesas financeiras, quando passivas (Lei no 9.718, de 1998, art. 9ºe 17, inciso II).

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, 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.

446	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, nos termos da Lei no 9.138, de 1995) deve ser classificado como receita financeira e, como tal, computado na apuração do lucro real, presumido e arbitrado e da base de cálculo da CSLL (AD SRF no 85, de 1999). Esse valor também compõe a base de cálculo do PIS e da Cofins (Lei no 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º, § 1º).

447	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 (Lei no 9.430, de 1996, art. 23; e RIR/1999, art. 244):

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 e 2o 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 e 2o 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, tiverem participação societária no capital social de uma terceira pessoa jurídica, cuja soma as caracterize como controladoras ou coligadas desta, na forma definida nos §§ 1o e 2o 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;

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.

NOTA:

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).

448	O que se entende por Variações Monetárias?
------------	---

Variações monetárias são as atualizações dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, sempre que referidas atualizações não forem prefixadas, mas sim determinadas posteriormente em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual (RIR/1999, arts. 375 a 378.).

São exemplos de variações monetárias:

1. ativas - ganhos de câmbio, correção monetária pós-fixada e outras formas de atualização não prefixadas;
2. 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, pelo art. 4o da Lei no 9.249, de 1995, o art. 8o dessa mesma lei determina que 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.

449	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 e da contribuição social sobre o lucro líquido (e igualmente da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins), como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso (Lei nº 9.718, de 1998, art. 9º).

NOTAS:

1. A partir de 1º/01/2000, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, e da apuração do lucro da exploração, no momento da liquidação da correspondente operação (MP nº 2.158-35, de 2001, art. 30);
2. À opção da pessoa jurídica, as variações monetárias poderão ser consideradas na determinação das bases de cálculo acima citadas segundo o regime de competência. Essa opção será aplicada a todo o ano-calendário;
3. Na determinação da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro devidos pelas pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado, poderá ser excluída a parcela das receitas financeiras decorrentes da variação monetária dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, submetida à tributação, segundo o regime de competência, relativa a períodos compreendidos no ano-calendário de 1999, excedente ao valor da variação monetária efetivamente realizada, ainda que a operação correspondente já tenha sido liquidada (MP nº 2.158-35, de 2001, art. 31, parágrafo único).

450	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 nossa moeda em relação às moedas estrangeiras; a última é a variação da nossa própria moeda em relação aos índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual.

451	Quais as variações cambiais que podem ser
-----	--

compreendidas como variações monetárias?

Incluem-se como variação monetária as variações cambiais apuradas mediante (RIR/1999, art. 378):

1. a compra ou venda de moeda ou valores expressos em moeda estrangeira, desde que efetuada de acordo com a legislação sobre câmbio;
2. 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;
3. 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.

**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?**

452

As estipulações de pagamento de obrigações pecuniárias exeqüíveis 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 (Lei nº 10.192, de 2001, art. 1º; e DL nº 857, de 1969, art. 1º).

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 (Lei nº 8.880, de 1994, art. 6º).

Desse modo, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, a operação terá o seguinte tratamento:

1. no repasse do empréstimo à pessoa ligada (controlada, coligada ou controladora), se a tomadora do empréstimo perante organismos internacionais é tributada pelo lucro real, quando for repassá-lo à pessoa ligada, 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 20%;

2. 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.

453	O que diferencia a variação monetária da correção monetária?
-----	---

A variação monetária calculada em função de índices ou coeficientes aplicáveis a direitos ou obrigações, por disposição legal ou contratual, permanece em vigor. Diferentemente, a correção monetária das demonstrações financeiras, que era prevista para determinadas contas de ativo e para o patrimônio líquido, foi extinta a partir de 1º/01/1996, para efeito da legislação comercial e fiscal (Lei nº 9.249, de 1995, arts. 4º e 8º).

454	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 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 9º; RIR/1999, art. 347; e IN SRF nº 93, de 1997, art. 29).

O montante dos juros remuneratórios do capital passível de dedução como despesa operacional limita-se ao maior dos seguintes valores (RIR/1999, art. 347, § 1º):

1. cinqüenta 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
2. cinqüenta 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, pela Lei nº 9.430, de 1996, art. 78).

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 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 9º, § 8º; e Lei nº 9.959, de 2.000, art. 4º);
2. 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 nº 6.404, de 1976 (Lei das S/A), sem prejuízo da incidência do imposto de renda na fonte (Lei

nº 9.249, de 1995, art. 9º, §7º; RIR/1999, art. 347, §§ 2º e 3º; e IN SRF nº 11, de 1996, art. 30).

3. A Taxa de Juros de Longo Prazo (TJLP) foi instituída pela Lei nº 9.365, de 1996.

455	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 social estão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, à alíquota de 15%, na data do pagamento ou crédito, os quais terão o seguinte tratamento no beneficiário (RIR/1999, art. 347):

1. 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;
2. em se tratando de pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido ou lucro arbitrado, a partir de 1º/1/1997, 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 período de apuração (Lei nº 9.430, de 1996, art. 51). No ano-calendário de 1996 a tributação era considerada definitiva; o valor dos juros não integrava a base de cálculo e somente era computado para efeito de determinação do adicional do imposto (Lei nº 9.249, de 1995, art. 9º, § 3º, inciso II, e § 4º);
3. 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 (IN SRF nº 12, de 1999, art. 3º);
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 (IN SRF nº 12, de 1999, art. 1º).

456	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, garantida a sua dedutibilidade para fins do lucro real, desde que a pessoa jurídica distribuidora assumisse o pagamento do imposto de renda fonte (Lei no 9.249, de 1995, art. 9o, § 9o).

O art. 88, inciso 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, tanto para efeito do lucro real quanto da base de cálculo da contribuição social.

457	Como serão considerados os juros sobre o capital próprio com relação à base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido?
-----	---

No ano-calendário de 1996, o valor dos juros não era considerado como despesa dedutível para fins de apuração da CSLL, devendo o respectivo valor contabilizado como despesa ser adicionado para a determinação da base de cálculo da citada contribuição (Lei no 9.249, de 1995, art. 9o, § 10).

A partir de 1o/01/1997, os juros sobre o capital próprio passaram a ser dedutíveis para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL (Lei no 9.430, de 1996, art. 88, inciso XXVI; Lei no 9.779, de 1999, art. 14; e MP no 1.807, de 1999, art. 13, atual MP no 2.158-35, de 2001, art. 78, inciso II, alínea "h").

458	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 de 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-base, 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-base 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-base, 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, nos períodos-base de 1996, 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, e, nos períodos-base de 1997, 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, mas se o regime for de lucro real anual, o resultado do ano só poderá ser computado no patrimônio líquido inicial do ano seguinte.

459	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:

1. 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 (RIR/1999, art. 348, I, c/c o art. 325, II, "g");
2. os juros pagos pelas cooperativas a seus associados, de até 12% ao ano sobre o capital integralizado (RIR/1999, art. 348, inciso II).

460	O que se entende por receitas e despesas não-operacionais?
-----	---

Receitas e despesas não-operacionais são aquelas receitas e despesas decorrentes de transações não incluídas nas atividades principais ou acessórias que constituam objeto da empresa.

Tratando da matéria nos arts. 418 a 445, o RIR/1999 expressamente discrimina o que se considera como resultados não-operacionais, os quais se referem, basicamente, a transações com bens do ativo permanente (IN SRF nº11, de 1996, art. 36, § 1º).

NOTAS:

1. devem ser observadas as regras referentes aos Preços de Transferência, quando se tratar de operações de aquisição ou alienação de bens ou direitos classificáveis como não operacionais, realizadas 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 a sua titularidade;
2. devem ser observadas as regras referentes à tributação em bases universais referentes aos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior.

461	De acordo com a legislação fiscal todos os resultados não-operacionais deverão ser computados na determinação do lucro real?
-----	--

Não. A legislação do imposto de renda prevê que, embora considerados contabilmente, não deverão ser computados para efeito da apuração do lucro real os seguintes resultados não-operacionais (deverão ser adicionados ou excluídos do lucro líquido, conforme o caso, quando tiverem sido contabilizados em conta de resultado):

1. as contribuições de subscritores de valores mobiliários recebidas a título de ágio na emissão de ações por preço superior ao valor nominal, ou a parte do preço de emissão de ações sem valor nominal destinadas à formação de reservas de capital, o valor da alienação de partes beneficiárias e bônus de subscrição, o prêmio na emissão de debêntures e o lucro ou prejuízo na venda de ações em tesouraria (RIR/1999, art. 442);
2. subvenções para investimentos, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e doações do Poder Público (RIR/1999, art. 443);
3. os resultados decorrentes de lançamentos efetuados com valores da conta de resultados a compensar (CRC), das Concessionárias de Serviços Públicos de Eletricidade, em face da aplicação das normas previstas na Lei nº8.631, de 4 de março de 1993, com as modificações da Lei nº8.724, de 1993 (RIR/1999, art. 444);
4. o capital das apólices de seguros ou pecúlios em favor da pessoa jurídica, recebidos por morte de sócio (RIR/1999, art. 445);

5. o acréscimo ou a diminuição do valor de patrimônio líquido de investimento, decorrente de ganho ou perda de capital por variação na percentagem de participação do contribuinte no capital social da coligada ou controlada (RIR/1999, art. 428).

462	As instituições de educação e de assistência social (art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição Federal) estão sujeitas à retenção do imposto de renda na fonte sobre as suas aplicações financeiras?
-----	--

Apesar de o § 1º do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, dispor que "não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável" auferidos por essas instituições, o Supremo Tribunal Federal (STF) suspendeu a vigência desse dispositivo, por meio de medida liminar deferida na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1802-3 (em sessão de 27/8/1998).

463	As "instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos", consideradas isentas do IRPJ e da CSLL, também estão isentas do imposto de renda incidente sobre suas aplicações financeiras?
-----	---

Não. Os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável auferidos por essas instituições não estão abrangidos pela isenção do imposto de renda (Lei nº 9.532, de 1997, art. 15, §2º).

464	A empresa que efetuar uma aplicação em CDB (Certificado de Depósito Bancário) e realizar um contrato de swap, por meio do qual permuta a rentabilidade desse CDB por outro índice – CDI (Certificado de Depósito Interfinanceiro), por exemplo –, estará dispensada da retenção na fonte sobre os rendimentos do CDB se apurar perda na operação de swap?
-----	--

Não há previsão legal para isso. Ademais, convém lembrar que se trata de operações distintas; na verdade, para realização do contrato de swap não há necessidade de o investidor possuir aplicação em CDB, pois o que se negocia é tão-somente a troca de rentabilidade (índices ou taxas), calculada sobre um valor de referência, estipulado no contrato.

465 O que são Ganhos ou Perdas de Capital?

São ganhos ou perdas de capital os resultados obtidos na alienação, inclusive por desapropriação, na baixa por perecimento, extinção, desgaste, obsolescência ou exaustão, ou na liquidação de bens ou direitos integrantes do ativo permanente. Esses ganhos ou perdas serão computados na determinação do lucro real (RIR/1999, art. 418, caput; IN SRF no11, de 1996, art. 36).

466 Como se determina o Ganho ou Perda de Capital?

O resultado não-operacional, ressalvadas as disposições especiais, será igual à diferença, positiva (ganho) ou negativa (perda/prejuízo), entre o valor pelo qual o bem ou direito houver sido alienado ou baixado (baixa por alienação ou perecimento) e o seu valor contábil (RIR/1999, art. 418, § 1o; e IN SRF no11, de 1996, art. 36, § 2o).

Os resultados não-operacionais de todas as alienações ocorridas durante o período de apuração deverão ser computados englobadamente e, no respectivo período de ocorrência, os resultados positivos ou negativos integrarão o lucro real (IN SRF no11, de 1996, art. 36, §§ 3o e 4o).

467 O que se entende por valor contábil do bem?

Entende-se por valor contábil do bem aquele que estiver registrado na escrituração do contribuinte, diminuído, se for o caso, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada (RIR/1999, art. 418, § 1o).

Com relação ao registro contábil do custo de aquisição de bens e direitos, deverá ser observado que (Lei no9.249, de 1995, art. 4o):

1. os bens e direitos adquiridos a partir de 1o/01/1996 não estão sujeitos a qualquer atualização monetária;
2. os bens e direitos adquiridos até 31/12/1995 terão os respectivos custos corrigidos monetariamente até essa data tomando-se por base o valor registrado no Razão Auxiliar em UFIR, convertidos para Reais com base na UFIR vigente em 1o/01/1996 (R\$ 0,8287), não mais sofrendo qualquer atualização monetária a partir dessa data.

NOTA:

Devem ser observadas as regras referentes aos Preços de Transferência, quando se tratar de operações de aquisição de bens, serviços ou direitos, realizadas 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 a sua titularidade (Lei nº 10.451, de 2002, art. 4º).

	Como se obtém o valor dos encargos acumulados de depreciação, amortização ou exaustão?
468	

O valor dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão acumulados que serão diminuídos do valor do bem, para se chegar ao saldo (custo ou valor contábil), é obtido mediante a multiplicação dos percentuais acumulados desses encargos pelo valor do bem constante do último balanço. Ao montante assim apurado deverá ser acrescido, se for o caso, o valor dos encargos registrados mensalmente no próprio período de apuração, até a data da baixa.

NOTAS:

1. A partir de 1º/01/1996, somente será permitida, para fins do lucro real, a depreciação, amortização e exaustão de bens móveis ou imóveis que estejam intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, III, c/c a IN SRF nº 11, de 1996, art. 25, parágrafo único);
2. Na hipótese de baixa de bem para o qual haja registro no Lalur, parte B, de quotas de depreciação acelerada incentivada a amortizar, o respectivo saldo deverá ser adicionado ao lucro líquido, na apuração do lucro real do período de apuração em que ocorrer a baixa (RIR/1999, art. 418, § 2º).

Devem ser observadas as regras referentes aos Preços de Transferência, quando se tratar de operações de aquisição ou alienação de bens ou direitos classificáveis como não operacionais, realizadas 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 a sua titularidade, inclusive para cálculo dos encargos de depreciação, exaustão ou amortização (IN SRF nº 243, de 2002, art. 4º, § 3º).

	Como deverão ser considerados os resultados não-operacionais verificados no exterior por pessoa jurídica domiciliada no Brasil?
469	

A pessoa jurídica domiciliada no Brasil que tiver ganho de capital oriundo do exterior está obrigada ao regime de tributação com base no lucro real (Lei no9.249, de 1995, art. 27), devendo os resultados não-operacionais serem considerados da seguinte forma:

1. os ganhos de capital auferidos no exterior deverão ser computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro (Lei no9.249, de 1995, art. 25);
2. os prejuízos e perdas de capital havidos no exterior não poderão ser compensados com lucros auferidos no Brasil. A indedutibilidade da perda de capital aplica-se, inclusive, em relação às alienações de filiais e sucursais, e de participações societárias em pessoas jurídicas domiciliadas no exterior (Lei no9.249, de 1995, art. 25, § 5o; e IN SRF no213, de 2002, art. 12).

NOTAS:

1. Os ganhos de capital auferidos no exterior serão convertidos em Reais com base na taxa de câmbio, para venda, na data em que forem contabilizados no Brasil. Caso a moeda em que for auferido o ganho não tiver cotação no Brasil, será ela convertida em dólares norte-americanos e, em seguida, em Reais (Lei no9.249, de 1995, art. 25, § 1o, incisos I e II);
2. O imposto de renda incidente no exterior sobre os ganhos de capital computados no lucro real poderá ser compensado até o limite do imposto de renda incidente no Brasil sobre os referidos ganhos. Para fins do citado limite, o imposto incidente no Brasil correspondente ao ganho será proporcional ao total do imposto e adicional devidos pela pessoa jurídica no Brasil. O imposto será convertido em Reais com base na taxa de câmbio, para venda, na data em que for pago (Lei no9.249, de 1995, art. 26);
3. O art. 1o, § 4o, da Lei no9.532, de 1997, dispõe que o imposto de renda incidente sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior somente será compensado com o imposto de renda devido no Brasil se referidos lucros, rendimentos e ganhos de capital forem computados na base de cálculo do imposto, no Brasil, até o final do segundo ano-calendário subsequente ao de sua apuração. No entanto, de acordo com a superveniente MP no2.158-35, de 2001, art. 74, os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados. A compensação do imposto de renda pago no exterior passou a ser disciplinada nos arts. 14 e 15 da IN SRF no213, de 2002;
4. Ver também perguntas sobre tributação em bases universais no capítulo específico.

470	Quais as regras aplicáveis aos ganhos de capital auferidos por pessoa jurídica domiciliada no exterior?
-----	--

Os ganhos de capital na alienação de bens e direitos e os ganhos líquidos auferidos em operações realizadas em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, auferidos por pessoa jurídica domiciliada no exterior, serão apurados e tributados segundo as

mesmas regras aplicáveis aos residentes no Brasil (Lei nº 9.249, de 1995, art. 18; RIR/1999, art. 685, § 3º; IN SRF nº 11, de 1996, art. 56; e IN SRF nº 208, de 2002, arts. 26 e 27).

NOTA:

Ver também perguntas sobre tributação em bases universais no capítulo específico.

471	Qual o tratamento a ser adotado no caso de devolução de capital em bens ou direitos ao titular, sócio ou acionista da pessoa jurídica?
-----	---

Na hipótese de devolução de capital ao titular, sócio ou acionista da pessoa jurídica, os bens ou direitos entregues poderão ser avaliados pelo valor contábil ou de mercado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 22; RIR/1999, art. 419; e IN SRF nº 11, de 1996, art. 60).

Quando a devolução realizar-se pelo valor de mercado, a diferença entre este e o valor contábil dos bens e direitos entregue será considerada ganho de capital, o qual deverá ser computado nos resultados da pessoa jurídica tributada com base no lucro real ou na base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica submetida à tributação com base no lucro presumido ou arbitrado.

Quando a devolução realizar-se pelo valor contábil do bem ou direito não há diferença a ser tributada quer pela pessoa jurídica que estiver devolvendo o capital, quer pelo titular, sócio ou acionista que estiver recebendo a devolução.

NOTA:

O titular, sócio ou acionista, pessoa jurídica, que tiver recebido a devolução da sua participação no capital deverá registrar o ingresso do bem ou direito pelo valor contábil ou de mercado, conforme a avaliação da pessoa jurídica que estiver devolvendo o capital. A diferença entre o valor de mercado dos bens ou direitos e o valor contábil da participação extinta não constituirá ganho de capital tributável para fins do imposto de renda, podendo ser excluída na determinação do lucro real ou não ser computada na base de cálculo do lucro presumido ou arbitrado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 22, §§ 2º e 4º).

472	Existe a possibilidade de serem deduzidas, para
-----	--

	fins do imposto de renda, as perdas havidas na alienação de investimentos oriundos de incentivos fiscais?
--	--

Não. A legislação fiscal não admite a dedutibilidade, na apuração do lucro real, da perda de capital decorrente de alienação ou baixa de investimentos adquiridos mediante dedução do imposto de renda devido pela pessoa jurídica, como por exemplo, os incentivos fiscais para o Finor, Finam e Funres (RIR/1999, art. 429).

O valor da perda apurada contabilmente deverá ser adicionado ao lucro líquido para fins de determinação do lucro real, no Lalur, parte A.

473	Quais as modalidades de prejuízos que podem ser apurados pelas pessoas jurídicas?
------------	--

Os prejuízos que podem ser apurados pela pessoa jurídica são de duas modalidades:

1. o apurado na Demonstração do Resultado do período de apuração, conforme determinado pelo art. 187 da Lei nº 6.404, de 1976. O prejuízo apurado nessa modalidade é conhecido como prejuízo contábil ou comercial, pois é obtido por meio da escrituração comercial do contribuinte; e
2. o apurado na Demonstração do Lucro Real e registrado no Lalur (que parte do lucro líquido contábil do período mais adições menos exclusões e compensações). O prejuízo apurado nessa modalidade é conhecido como prejuízo fiscal, o qual é compensável para fins da legislação do imposto de renda.

NOTA:

A partir de 1º/01/1996, os prejuízos não operacionais apurados pelas pessoas jurídicas somente poderão ser compensados com os lucros da mesma natureza. Consideram-se não operacionais os resultados decorrentes da alienação de bens do ativo permanente (RIR/1999, art. 511).

474	Qual o tratamento tributário aplicável ao prejuízo fiscal apurado por Sociedade em Conta de Participação (SCP)?
------------	--

O prejuízo fiscal apurado por Sociedade em Conta de Participação (SCP), somente poderá ser compensado com o lucro real decorrente da mesma SCP. É vedada a compensação de

prejuízos fiscais e lucros entre duas ou mais SCP ou entre estas e o sócio ostensivo (RIR/1999, art. 515).

475	Como são compensados os prejuízos fiscais?
------------	---

A partir de 1º/01/1995, os prejuízos fiscais ou compensáveis para fins do imposto de renda para os quais ainda não tivesse decaído o direito à compensação até 31/12/1994 (prejuízos de períodos encerrados a partir do ano de 1991), poderão ser compensados independentemente de qualquer prazo, observado em cada período de apuração o limite de 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado (Lei nº 8.981, de 1995, art. 42, com as alterações da Lei nº 9.065, de 1995, art. 15; e IN SRF nº 11, de 1996).

O citado limite de 30% (trinta por cento) não se aplica em relação aos prejuízos fiscais decorrentes da exploração de atividades rurais, bem assim aos apurados pelas empresas industriais titulares de Programas Especiais de Exportação (Beflex), aprovados até 03/06/1993 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 95, com a redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995).

	Como são apurados, controlados e compensados os prejuízos fiscais não operacionais, a partir de 1º/01/1996?
--	--

Os prejuízos não-operacionais apurados pelas pessoas jurídicas a partir de 1º/01/1996 somente poderão ser compensados nos períodos subsequentes ao da sua apuração (trimestral ou anual) com lucros da mesma natureza, observado o limite de 30% (trinta por cento) do referido lucro (Lei nº 9.249, de 1995, art. 31; e IN SRF nº 11, de 1996, art. 36).

Conforme a IN SRF nº 11, de 1996, art. 36, os resultados não operacionais de todas as alienações de bens do ativo permanente ocorridas durante o período de apuração deverão ser apurados englobadamente entre si.

No período de apuração de ocorrência de alienação de bens do ativo permanente, os resultados não operacionais, positivos ou negativos, integrarão o lucro real.

A separação em prejuízos não operacionais e em prejuízos das demais atividades somente será exigida se, no período, forem verificados, cumulativamente, resultados não operacionais negativos e lucro real negativo (prejuízo fiscal).

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

1. se o prejuízo fiscal for maior, todo o resultado não operacional negativo será considerado prejuízo fiscal não operacional e a parcela excedente será considerada, prejuízo fiscal das demais atividades;
2. se todo o resultado não operacional negativo for maior ou igual ao prejuízo fiscal, todo o prejuízo fiscal será considerado não operacional.

Os prejuízos não operacionais e os decorrentes das atividades operacionais da pessoa jurídica deverão ser controlados em folhas específicas, individualizadas por espécie, na parte B do Lalur, para compensação, com lucros da mesma natureza apurados nos períodos subseqüentes.

O valor do prejuízo fiscal não operacional a ser compensado em cada período-base subseqüente não poderá exceder o total dos resultados não operacionais positivos apurados no período de compensação.

A soma dos prejuízos fiscais não operacionais com os prejuízos decorrentes de outras atividades da pessoa jurídica, a ser compensada, não poderá exceder o limite de 30% (trinta por cento) do lucro líquido do período-base da compensação, ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda.

No período-base em que for apurado resultado não operacional positivo, todo o seu valor poderá ser utilizado para compensar os prejuízos fiscais não operacionais de períodos anteriores, ainda que a parcela do lucro real admitida para compensação não seja suficiente ou que tenha sido apurado prejuízo fiscal. Neste caso, a parcela dos prejuízos fiscais não operacionais compensados com os lucros não operacionais que não puder ser compensada com o lucro real, seja em virtude do limite de 30% (trinta por cento) ou de ter ocorrido prejuízo fiscal no período, passará a ser considerada prejuízo das demais atividades, devendo ser promovidos os devidos ajustes na parte B do Lalur;

NOTA:

O disposto na IN SRF nº11, de 1996, acima detalhado, não se aplica em relação às perdas decorrentes de baixa de bens ou direitos do ativo permanente em virtude de terem se tornado

imprestáveis, obsoletos ou caído em desuso, ainda que posteriormente venham a ser alienados como sucata.

Exemplo:

Detalhes	Ano 1	Ano 2	Ano 3	Ano 4
Resultado não-operacional	-80,00	-80,00	50,00	40,00
Resultado operacional	150,00	-60,00	150,00	240,00
Adições	0,00	10,00	10,00	0,00
Exclusões	0,00	50,00	10,00	10,00
Lucro real antes da compensação de prejuízos	70,00	-180,00	200,00	210,00
Compensação prejuízo não-operacional	0,00	0,00	50,00	0,00
Compensação prejuízo não-operacional			(1) 10,00	0,00
Lucro real	70,00	-180,00	140,00	210,00
Prejuízo fiscal não-operacional a ser controlado no Lalur	0,00	80,00	30,00	0,00
Prejuízo fiscal operacional a ser controlado no Lalur	0,00	100,00	90,00	120,00

(1) Observar que a soma dos prejuízos compensados não poderá ser maior do que 30% (trinta por cento) do Lucro Real.

Em virtude de haver um saldo de prejuízos fiscais não operacionais, no Lalur, ainda a compensar (no valor de -30,00), e o contribuinte ter apurado, simultaneamente, lucro não operacional em valor superior (no valor de +40,00) e um prejuízo fiscal operacional no valor de

-240,00, o que impede a compensação efetiva do saldo de prejuízos não operacionais existentes no Lalur (-30,00); o contribuinte poderá promover, no Lalur, a reclassificação do saldo de prejuízos não operacionais, para prejuízos operacionais, pois, neste caso, considerase que ocorreu a compensação entre prejuízo fiscal não operacional de anos anteriores e o lucro não operacional do período-base.

477	Que outras restrições existem à compensação de prejuízos fiscais?
-----	--

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

A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida. No caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida poderá compensar os seus próprios prejuízos, proporcionalmente à parcela remanescente do patrimônio líquido (RIR/1999, art. 514). Os valores dos prejuízos fiscais da sucedida constantes na parte B do Lalur, na data do evento, deverão ser baixados sem qualquer ajuste na parte A do Lalur;

Vide ainda as perguntas 474, 476 e 483.

478	A existência na escrituração comercial do contribuinte de lucro ou prejuízo contábil impede a compensação dos prejuízos fiscais?
-----	---

Não. O prejuízo a compensar é o apurado na demonstração do lucro real e será compensado com o lucro líquido ajustado pelas adições, exclusões previstas na legislação, observado o limite de 30% (trinta por cento); independe, portanto, da existência de lucro ou prejuízo contábil na escrituração comercial do contribuinte.

479	A pessoa jurídica poderá deixar de pleitear, em algum período, a compensação de prejuízo fiscal que esteja controlando na parte B do Lalur?
-----	--

Sim. A compensação de prejuízo se constitui em uma faculdade que poderá ou não ser utilizada pela pessoa jurídica a seu livre critério.

480	Como será controlado, no Livro de Apuração do Lucro Real, o prejuízo a compensar?
-----	--

O controle do valor dos prejuízos compensáveis, na forma da legislação vigente, deve ser feito na parte B do Lalur, em folhas individualizadas, por período de apuração - anual ou trimestral (RIR/1999, art. 509).

481	A pessoa jurídica que tiver prejuízo fiscal de períodos de apuração anteriores devidamente apurado e controlado no Lalur, vindo a se submeter à tributação utilizando-se de outra base que não a do lucro real, perderá o direito de compensar este prejuízo?
-----	--

O direito à compensação dos prejuízos fiscais, desde que estejam devidamente apurados e controlados na parte B do Lalur, somente poderá ser exercido quando a pessoa jurídica for tributada com base no lucro real, pois quando a forma de tributação for outra não há que se falar em apurar ou compensar prejuízos fiscais. Esse direito, entretanto, não será prejudicado ainda que o contribuinte possa, em algum período de apuração, ter sido tributado com base no lucro presumido ou arbitrado. Assim, no período-base em que retornar à tributação com base no lucro real poderá compensar o prejuízo fiscal constante no Lalur, parte B, observada a legislação vigente à época da compensação (IN SRF nº 21, de 1992, art. 22).

482	A absorção na escrituração comercial de prejuízos contábeis impede a compensação dos prejuízos fiscais?
-----	--

A absorção na escrituração comercial de prejuízos contábeis apurados mediante débito à conta de lucros acumulados, de reservas de lucros ou de capital, ao capital social, ou à conta de sócios, matriz ou titular de empresa individual, não impede a compensação dos prejuízos fiscais (PN CST nº 4, de 1981).

483	Os prejuízos fiscais incorridos no exterior são
-----	--

compensáveis com o lucro real apurado no Brasil?

Não serão compensados com lucros auferidos no Brasil os prejuízos e perdas decorrentes das operações ocorridas no exterior, a saber: prejuízos de filiais, sucursais, controladas ou coligadas no exterior, e os prejuízos e as perdas de capital decorrentes de aplicações e operações efetuadas no exterior pela própria empresa brasileira, inclusive em relação à alienação de filiais e sucursais e de participações societárias em pessoas jurídicas domiciliadas no exterior (Lei n° 9.249, de 1995, art. 25, § 5º, e IN SRF n° 213, de 2002, art. 4º-e §§).

Quais as empresas que estão obrigadas a constituir

484 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 (RIR/1999, art. 339). A citada provisão é considerada indeudável 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 indeudável tenha sido imputado diretamente à conta de resultados (PN CST n° 102, de 1978).

485 Qual 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.

486 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.

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

487

O valor do imposto que deixar de ser pago em virtude de isenções e reduções não poderá ser distribuído aos sócios e constituirá reserva de capital da pessoa jurídica, que somente poderá ser utilizada para absorção de prejuízos ou aumento de capital (RIR/1999, art. 545).

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

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 à sua indicação na declaração e 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.

489	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 de apuração, a sua constituição poderá, inclusive, gerar prejuízo contábil. Caso já exista o prejuízo contábil, este será acrescido da provisão se na apuração do lucro real houver resultado positivo.

490	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 declaração de informações entre parênteses, por ser negativo, e deverá ser idêntico com aquele que constar no Lalur ao final de cada período de apuração, e computado na parte A, e levado para ser controlado na parte B, para posterior compensação.

491	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.

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

A partir de 1º/01/1996, a falta da constituição da provisão não acarreta qualquer influência para efeitos fiscais, haja vista que com o fim da correção monetária de balanço (Lei nº 9.249, de 1995, art. 4º), o fato do patrimônio líquido ficar indevidamente majorado com o registro a maior do lucro líquido sem o cômputo da provisão não tem mais como interferir na apuração do lucro real.

Desse modo, os efeitos da não constituição da provisão passaram a ser 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.

493	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 (lucros ou prejuízos acumulados).

494	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 estar demonstrado pelo seu valor real.

495	No que se constituem os incentivos fiscais de aplicação de parte do imposto sobre a renda em investimentos regionais?
------------	--

Constituem permissões dadas pela legislação para que a pessoa jurídica ou grupos de empresas coligadas que, isolada ou conjuntamente, detenham, pelo menos, 51% (cinquenta e um por cento) do capital votante de sociedade titular de projetos nas áreas de atuação da extinta Superintendência de Desenvolvimento do Amazônia (Sudam) e da extinta Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste (Sudene) e do extinto Grupo Executivo para Recuperação Econômica do Estado do Espírito Santo (Geres), aprovados, no órgão competente, até dia 02/05/2001, enquadrados em setores da economia considerados, pelo Poder Executivo, prioritários para o desenvolvimento regional, aplique parte do imposto sobre a renda em investimentos regionais, por intermédio dos fundos Finor, Finam e Funres (MP nº 2.145, de 2001, art. 50, inciso XX, c/c Lei nº 8.167, de 1991, art. 9º, e MAJUR/2003, aprovado pela IN SRF nº 307, de 2003, item 17.1.6.6).

NOTA:

A opção será manifestada na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) ou no curso do ano-calendário, nas datas de pagamento do imposto com base no lucro estimado, apurado mensalmente, ou no lucro real, apurado trimestralmente.

496	Quais pessoas jurídicas podem optar pela aplicação de parte do imposto sobre a renda nos Fundos de Investimentos Regionais?
------------	--

A partir de 03/05/2001, a aplicação nos Fundos de Investimentos Regionais está restrita às pessoas jurídicas ou grupos de empresas de que trata o art. 9º da Lei nº 8.167, de 1991, detentoras de pelo menos 51% (cinquenta e um por cento) do capital votante de sociedade titular de projetos com pleitos aprovados, no órgão competente, até dia 02/05/ 2001 e enquadrados em setores da economia considerados, pelo Poder Executivo, prioritários para o desenvolvimento regional, preservado o exercício do direito para os pleitos protocolizados até essa mesma data e que venham a ser aprovados posteriormente.

NOTAS:

1. A opção pela aplicação de parte do imposto sobre a renda nos Fundos de Investimentos Regionais (RIR/1999, art. 609), se estende às pessoas jurídicas ou grupo de empresas localizadas em qualquer Estado do Brasil, inclusive àquelas fora da área de atuação das extintas Sudene e Sudam, desde que se enquadrem na situação societária acima descrita - 51% (cinquenta e um por cento) do capital votante de sociedade titular de projetos nas áreas incentivadas;
2. As pessoas jurídicas sediadas na área de atuação do extinto Geres, enquadradas nas condições descritas acima, poderão optar pela aplicação apenas no Funres;
3. Tais incentivos, até 02/05/ 2001, estavam ao alcance de quaisquer pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, exceto aquelas expressamente vedadas pela legislação fiscal (RIR/1999, art. 614);
4. Até 02/05/2001, portanto, as pessoas jurídicas submetidas à apuração do imposto de renda pelo lucro real, trimestral ou anual, mesmo as que não se enquadram na situação societária descrita acima, puderam optar pela aplicação de parte do imposto de renda devido em investimentos regionais destinados ao Finor, Finam e Funres, mediante recolhimento por Darf específico (MP nº 2.128-9, de 2001, e MP nº 2.145, de 2001).

497	Que percentuais do imposto sobre a renda poderão ser destinados às aplicações nos Fundos de Investimentos Regionais?
-----	---

Sem prejuízo de limite específico para cada incentivo, o conjunto das aplicações não poderá exceder a:

1. quanto aos Fundos Finor e Finam, incluída a parcela destinada ao PIN e ao Proterra:
 - 30% de janeiro de 1998 até dezembro de 2003;
 - 20% a partir de janeiro de 2004 até dezembro de 2008;
 - 10% a partir de janeiro de 2009 até dezembro de 2013.
1. quanto ao Funres:
 - 25% de janeiro de 1998 até dezembro de 2003;
 - 17% a partir de janeiro de 2004 até dezembro de 2008;
 - 9% a partir de janeiro de 2009 até dezembro de 2013.

498	Quais pessoas jurídicas não podem optar por aplicações do imposto sobre a renda nos Fundos de Investimentos Regionais?
-----	---

Não poderão beneficiar-se da aplicação de parte do imposto sobre a renda nos Fundos de Investimentos Regionais as pessoas jurídicas abaixo discriminadas (RIR/1999, art. 614):

1. pessoas jurídicas ou grupos de empresas coligadas, mesmo tributados com base no lucro real, que não sejam detentores, isolada ou conjuntamente, de pelo menos, 51% (cinquenta e um por cento) do capital votante de sociedade titular de projeto nas áreas de atuação das extintas Sudam, Sudene e do extinto Geres;
2. tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado;
3. instaladas em Zona de Processamento de Exportação (ZPE);
4. que permanecem ainda com o direito à tributação do lucro inflacionário diferido à alíquota de 6% (seis por cento), relativamente à esta parcela, na forma do artigo 541, § 2º do RIR/1999;
5. Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP), optantes pelo Simples (Lei nº 9.317, de 1996, art. 5º, § 5º);
6. pessoas jurídicas com existência de débitos de tributos e contribuições federais no Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal (Cadin) (MP nº 2.095-70, de 2000, art. 6º).

NOTAS:

1. A prática de atos que configurem crimes contra a ordem tributária (Lei nº 8.137, de 1990) acarretará à pessoa jurídica infratora a perda, no ano-calendário correspondente, dos incentivos e benefícios de redução ou isenção previstos na legislação tributária;
2. A concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo fiscal relativo a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal fica condicionado a comprovação pelo contribuinte da quitação de tributos federais (Lei nº 9.069, de 1995, art. 59 e 60);
3. A partir de 1º/01/1996, foi estendido às empresas rurais, submetidas à tributação com base no lucro real, o direito à aplicação em incentivos fiscais (Lei nº 9.249, de 1995, art. 36, III).

499	Como é feita a opção pela aplicação de parte do imposto sobre a renda nos Fundos de Investimentos Regionais?
-----	---

As pessoas jurídicas autorizadas poderão manifestar a opção pela aplicação de parte do imposto sobre a renda nos Fundos de Investimentos Regionais na Declaração Integrada de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) ou no curso do ano-calendário, nas

datas de pagamento do imposto com base no lucro estimado, apurado mensalmente, ou no lucro real, apurado trimestralmente.

Sem prejuízo do limite conjunto das aplicações, a opção efetivada no curso do ano-calendário será manifestada mediante o recolhimento de parte do imposto sobre a renda, no valor equivalente a dezoito por cento para o Finor e o Finam e vinte e cinco por cento para o Funres, por meio de Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf) específico.

500	Como é feita e qual o momento da contabilização dos incentivos fiscais de aplicação de parte do imposto sobre a renda em Investimentos Regionais?
-----	--

A contabilização dos incentivos fiscais, relativos às aplicações nos Fundos de Investimentos Regionais, será feita do seguinte modo:

1. para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real anual, no Ativo Permanente, na conta Investimentos, no momento em que a pessoa jurídica fizer a respectiva indicação na declaração de informações correspondente, em contrapartida à conta de Patrimônio Líquido - Reserva de Incentivos Fiscais;
2. para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real trimestral, com relação aos valores relativos aos depósitos efetuados em Darf específico destinados aos fundos, deverão ser registrados no Ativo Permanente, na conta Investimentos, no momento do depósito de cada parcela, em contrapartida à conta de Patrimônio Líquido - Reserva de Incentivos Fiscais.

NOTA:

Em caso de alienação do investimento objeto do referido incentivo, se a pessoa jurídica incorrer em prejuízo, este será considerado indevidável, para fins de apuração do lucro real.

501	Qual o prazo em que a pessoa jurídica deverá manter as aplicações em incentivos fiscais decorrentes de opções efetuadas?
-----	---

As quotas dos Fundos de Investimento Regionais, correspondentes aos certificados emitidos, serão nominativas e poderão ser negociadas livremente pelo seu titular, ou por mandatário especial (RIR/1999, art. 603, § 2o).

As ações adquiridas com os valores destinados a projeto próprio, na forma do art. 9º da Lei n º 8.167, de 1991, alterado pelo art. 4º da MP n º 2.199-14, de 2001, serão nominativas e intransferíveis, até a data de emissão do Certificado de Impreendimento Implantado (CEI) do projeto pela agência correspondente, salvo nos casos de falência, liquidação do acionista ou se for imprescindível para o bom andamento do projeto (RIR/1999, art. 607, § 1º).

502	Uma vez manifestada a opção por aplicar parte do imposto sobre a renda em Investimentos Regionais será sempre assegurado à pessoa jurídica o direito ao incentivo?
-----	---

Não. A confirmação das opções fica subordinada à regularidade do cálculo do incentivo e à regularidade fiscal dos contribuintes optantes, em relação aos tributos federais.

Quando for o caso, os optantes serão notificados sobre as razões que motivaram a redução do incentivo ou sobre a existência, na data do processamento de suas declarações, de irregularidade fiscal em relação aos tributos federais, impeditiva de sua fruição.

Além disso, os incentivos de aplicações de parte do imposto sobre a renda em Investimentos Regionais, bem assim reinvestimento, não se aplicam ao imposto lançado de ofício, suplementar, ou correspondente a lucros, rendimentos e ganhos de capital oriundos do exterior ou decorrente do lucro inflacionário sujeito à tributação à alíquota de 6% (seis por cento).

NOTA:

Reverterão para os fundos de investimentos os valores das ordens de emissão cujos títulos pertinentes não forem procurados, pelas pessoas jurídicas optantes, até o dia 30 de setembro do terceiro ano subseqüente ao ano-calendário a que corresponder à opção (RIR/1999, art. 603, § 4º).

503	Quais as hipóteses em que há restrição ou poderá ocorrer a perda do direito ao incentivo fiscal de aplicação de parte do imposto sobre a renda em Investimentos Regionais?
-----	---

Não poderão usufruir do incentivo fiscal de aplicação de parte do imposto sobre a renda em Investimentos Regionais ou perderão o direito à sua utilização as seguintes pessoas jurídicas:

- I - que estejam em débito com a seguridade social, de acordo com o art. 195, § 3o da Constituição Federal (RIR/1999, art.617);
- II - que gozarem do benefício fiscal da redução por reinvestimento relativamente à parcela da base de cálculo absorvida por este incentivo (RIR/1999, art. 612, § 5o);
- III - em mora contumaz no pagamento de salários (RIR/1999, art. 615);
- IV - que não cumprirem as medidas necessárias à prevenção ou correção dos inconvenientes e prejuízos da poluição do meio-ambiente (RIR/1999, art. 616);
- V - que sejam tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado;
- VI - que estejam instaladas em Zona de Processamento de Exportação (ZPE);
- VII - que permanecem ainda com o direito à tributação do lucro inflacionário diferido à alíquota de seis por cento, relativamente à esta parcela, na forma do artigo 541, § 2o, do RIR/1999;
- VIII - as Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP), optantes pelo Simples (Lei no9.317, de 1996, art. 5o, §5o);
- IX - as pessoas jurídicas com a existência de débitos de tributos e contribuições federais no Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal (Cadin) (MP no2.095-70, de 2000, art. 6o);
- X - as pessoas jurídicas ou grupos de empresas coligadas, mesmo tributados com base no lucro real, que não sejam detentores, isolada ou conjuntamente, de pelo menos, 51% (cinquenta e um por cento) do capital votante de sociedade titular de projeto nas áreas das extintas Sudam e Sudene e do extinto Geres que tenha optado por aplicar parte do imposto sobre a renda no Finor, Finam ou Funres.

Não fará jus à opção para aplicação em incentivos fiscais especificados nos artigos 609 a 611 e 613 do RIR/1999 (Finor, Finam e Funres), a pessoa jurídica que apresentar a DIPJ ou retificação desta fora do exercício de competência, mesmo com imposto parcial ou totalmente recolhido no período correspondente (ADN COSIT no26, de 1985).

NOTAS:

1. Para que haja o reconhecimento ou a concessão de qualquer incentivo fiscal, a pessoa jurídica deverá comprovar a quitação de tributos e contribuições federais (Lei nº 9.069, de 1995, art. 60);
2. Se os valores destinados para os Fundos excederem o total a que a pessoa jurídica tiver direito, apurado na DIPJ, a parcela excedente será considerada como recursos próprios aplicados no respectivo projeto;
3. Na hipótese de pagamento a menor de imposto em virtude de excesso de valor destinado para os fundos, a diferença deverá ser paga com acréscimo de multa e juros, calculados de conformidade com a legislação do imposto sobre a renda;
4. A pessoa jurídica deve ser notificada, por intermédio de auto de infração, a pagar os excedentes acrescidos de juros e multa de ofício;
5. A prática de crimes contra a ordem tributária (Lei nº 8.137, de 1990), inclusive a falta de emissão de nota fiscal (Lei nº 8.846, de 1994), acarretará à empresa infratora a perda, no ano-calendário correspondente, dos incentivos e benefícios de redução ou isenção do imposto de renda.

504	O que vem a ser lucro inflacionário?
------------	---

Considera-se lucro inflacionário, em cada período de apuração, o saldo credor da conta de correção monetária diminuído da diferença positiva entre os seguintes valores, computados no lucro líquido (Lei nº 7.799, de 1989, art. 21, §1º):

1. a soma das despesas financeiras com as variações monetárias passivas; e
2. a soma das receitas financeiras com as variações monetárias ativas.

NOTA:

Se o valor da soma das receitas financeiras com as variações monetárias ativas for igual ou superior à soma das despesas financeiras com as variações monetárias passivas, o lucro inflacionário do período será igual ao saldo credor da conta de correção monetária.

	Qual a forma de tributação do lucro inflacionário
505	atualmente em vigor?

Com o advento do art. 4º da Lei nº 9.249, de 1995, que revogou a sistemática de correção monetária das demonstrações financeiras, não há mais que se falar lucro inflacionário do período. Contudo, com relação aos valores acumulados até 31/12/1995, permanecem em vigor as regras de tributação, conforme o art. 7º da Lei nº 9.249, de 1995.

NOTA:

O lucro inflacionário, para fins de tributação, era subdividido em:

1. lucro inflacionário do período de apuração (passível de diferimento);
2. lucro inflacionário acumulado, igual ao lucro inflacionário do período de apuração mais o saldo de lucro inflacionário a tributar transferido de períodos anteriores menos o lucro inflacionário realizado;
3. lucro inflacionário realizado.

506	O que vem a ser Lucro Inflacionário Acumulado?
------------	---

Até 31/12/1995, lucro inflacionário acumulado era a soma do lucro inflacionário gerado no período de apuração com o saldo do lucro inflacionário a tributar diferido (transferido do período de apuração anterior) corrigido monetariamente (Lei nº 9.249, de 1995, art. 7º).

A partir de 1º/01/1996, o lucro inflacionário acumulado passível de ser realizado e tributado posteriormente, de acordo com as regras vigentes em 31/12/1995, passou a ser o saldo do lucro inflacionário remanescente, corrigido monetariamente até essa data, constante na parte B do Lalur (RIR/1994, art. 416, § 2º).

NOTA:

O lucro inflacionário acumulado até 31/12/1987 correspondente à atividade de transporte rodoviário coletivo e público de passageiros será tributado (devidamente corrigido até 31/12/1995) à alíquota de 6% (seis por cento), desde que a pessoa jurídica tenha aplicado 1/3 do imposto dispensado no exercício de 1988 (DL nº 2.413, de 1988, art. 3º, §§ 2º e 4º) na renovação ou ampliação da frota (Lei nº 7.730, de 1989, art. 28).

507	Quais os bens e direitos do ativo sujeitos à correção monetária em 31/12/1995, cuja realização deverá ser considerada com vistas à tributação do lucro inflacionário?
------------	--

Deverão ser considerados os bens e direitos do ativo sujeitos à correção monetária até 31/12/1995, constantes nas seguintes contas (RIR/1994, art. 396):

1. contas do ativo permanente;
2. contas representativas do custo dos imóveis não classificados no ativo permanente;
3. contas representativas das aplicações em ouro;
4. contas representativas de adiantamentos a fornecedores de bens sujeitos à correção monetária até 31/12/1995, inclusive aplicação em consórcio, salvo se o contrato previr a indexação do crédito no mesmo período da correção;
5. contas devedora e credora representativas de adiantamento para futuro aumento de capital;

6. contas representativas de mútuo entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas ou associadas por qualquer forma, bem como dos créditos da empresa com seus sócios ou acionistas.

508	Como se realiza o lucro inflacionário acumulado?
------------	---

Investimentos - realiza-se pelo recebimento de lucros ou dividendos no período-base (seja pelo custo de aquisição ou pela equivalência patrimonial) ou pela sua baixa;

Imobilizado - pela baixa dos bens, por qualquer modalidade, ou pela sua depreciação, amortização ou exaustão;

Diferido - pela baixa ou amortização;

Imóveis e demais contas fora do permanente - pela sua baixa ou pela liquidação do mútuo ou contrato com o fornecedor, ou pelo aumento de capital.

NOTA:

As transferências de saldos de adiantamento para futuro aumento de capital para conta de Investimentos, em virtude de sua capitalização, não devem ser consideradas para cálculo de realização do lucro inflacionário.

509	O que se considera lucro inflacionário diferido?
------------	---

É a parcela do lucro inflacionário não realizado cuja tributação o contribuinte, no uso da faculdade prevista no art. 20 da Lei nº 7.799, de 1989, opta por diferir para o período de apuração em que vier a ser realizado (sobre a realização do Lucro Inflacionário Acumulado, ver pergunta 512).

Com o fim da correção monetária das demonstrações financeiras em 31/12/1995, continua sendo passível de diferimento, apenas, o saldo do lucro inflacionário acumulado existente em 31/12/1995, corrigido monetariamente até essa data, constante na parte B do Lalur.

NOTA:

No caso de empreendimento industrial ou agrícola, instalado na área de atuação da Sudene ou Sudam, o lucro inflacionário apurado na fase pré-operacional e realizado a partir do período de apuração em que o empreendimento entrar em fase de operação goza da isenção do imposto

de renda que viesse a ser atribuída ao referido empreendimento segundo a legislação em vigor (IN SRF n º 91, de 1984).

	Como controlar o lucro inflacionário não realizado
510	cuja tributação poderá continuar a ser diferida?

O Lucro Inflacionário Diferido, correspondente a cada atividade submetida à alíquota diferente, deverá ser controlado em folhas distintas, na parte B do Lalur (IN SRF n º 59, de 1987, subitem 4.2; PN CST n º 43, de 1979, item 8; e PN CST n º 37, de 1981, item 6).

A partir de 1º/01/1996, em face da revogação da correção monetária das demonstrações financeiras (Lei n º 9.249, de 1995, art. 4º), em cada período de apuração, deve ser diminuído do respectivo saldo controlado na parte B do Lalur (até a sua total realização), o valor considerado como realizado no período, consoante as regras de realização vigentes àquela data, devendo este valor ser adicionado ao lucro líquido na apuração do lucro real na parte A do Lalur.

	Quando se verificará a tributação do lucro inflacionário diferido?
511	

A tributação do lucro inflacionário ocorrerá na medida de sua realização.

Será adicionada ao lucro líquido do período de apuração a parcela realizada do saldo do lucro inflacionário acumulado existente em 31/12/1995 e corrigida até essa data, com vistas à determinação do lucro real (RIR/99, art. 447).

De acordo com as regras que disciplinam a realização do lucro inflacionário acumulado no máximo em 10 anos ter-se-á realizado integralmente todo o saldo existente em 31/12/1995.

	Como deverá ser calculada a realização do saldo do lucro inflacionário acumulado, com vistas a sua adição ao lucro líquido, na apuração do lucro real, para efeito de tributação?
512	

A realização do Lucro Inflacionário Acumulado, cuja tributação foi diferida, deverá ser calculada da seguinte forma (RIR/1999, art. 448, parágrafo único):

1. deverá ser determinada a relação percentual entre o valor dos bens e direitos do ativo existentes e sujeitos à correção monetária até 31/12/1995, que forem realizados no curso do período-base, segundo o item "b" (abaixo), e a soma dos seguintes valores:
 - a.1) a média dos valores contábeis do ativo permanente, registrados no início e no final do período de apuração;
 - a.2) a média dos saldos, registrados no início e no final do período de apuração, das contas não classificadas no ativo permanente representativas de estoque de imóveis e outras sujeitas à correção até 1995.
2. o valor dos bens e direitos do ativo sujeitos à correção monetária até 31/12/1995, mantidos destacadamente na contabilidade, realizado em cada período de apuração, será a soma dos seguintes valores:
 - b.1) custo contábil dos imóveis existentes no início do período de apuração e baixados no curso deste;
 - b.2) valor contábil dos demais bens e direitos do ativo sujeitos à correção, baixados no curso do período de apuração;
 - b.3) quotas de depreciação, amortização e exaustão, computadas como custo ou despesa operacional do período de apuração;
 - b.4) lucros ou dividendos, recebidos no período de apuração, de quaisquer participações societárias registradas como investimento.
3. o montante do lucro inflacionário a ser considerado como realizado e oferecido à tributação, como adição ao lucro líquido na determinação do lucro real, em cada período de apuração, será determinado mediante a aplicação da percentagem de que trata a alínea "a" anterior sobre o saldo do lucro inflacionário acumulado em 31/12/1995, corrigido até essa data.

NOTAS:

A pessoa jurídica deverá realizar, no mínimo, 10% (dez por cento) do lucro inflacionário existente em 31/12/1995, no caso de apuração anual do imposto de renda ou dois e meio por cento no caso de apuração trimestral, quando o valor determinado resultar superior ao apurado na forma do art. 448 do RIR/1999 (RIR/1999, art. 449).

As pessoas jurídicas que, por opção, efetuarem recolhimentos mensais do IR com base em estimativa mensal e tiverem lucro inflacionário acumulado deverão tributar mensalmente, no mínimo, o correspondente a 1/120, a partir de 1º/01/1996, do saldo existente em 31/12/1995, corrigido monetariamente até essa data, sem prejuízo do cálculo da realização a ser feito no final do período de apuração, com vistas à apuração do maior valor de realização a ser considerado.

O valor do lucro inflacionário realizado (LIR), sujeito à tributação em cada período de apuração, será o resultante da multiplicação do lucro inflacionário acumulado (LIA), por um percentual obtido por meio do resultado da divisão do valor referente ao ativo realizado no período (AR) pela média dos saldos das contas sujeitas à correção (ativo permanente e demais contas do ativo sujeitas à correção até 1995), registrados no início e no final do período de apuração (VMA), multiplicado por 100 ($AR / VMA \times 100$).

Exemplo:

LIA (saldo do lucro inflacionário acumulado em 31/12/1995, corrigido até essa data): R\$100.000,00.

VMA (valor contábil médio do ativo permanente e das demais contas do ativo sujeitas à correção monetária no início (AI), e no fim do período de apuração (AF), ativos existentes em 31/12/1995, corrigidos até essa data): R\$500.000,00.

AR (ativo realizado, relativo aos bens existentes em 31/12/1995, corrigidos até essa data):

- por encargos de depreciações, amortizações etc desses ativos: R\$30.000,00;
- baixas de bens de ativos sujeitos à correção monetária existentes em 31/12/1995, corrigidos até essa data: R\$80.000,00;
- baixas de imóveis para venda, constantes no estoque em 31/12/1995, corrigidos monetariamente até essa data: R\$90.000,00.

O lucro inflacionário realizado a ser tributado (LIR) será:

$$AR = 30.000 + 80.000 + 90.000 = R\$200.000,00$$

$$\underline{200.000 (AR) \times 100} = 40\% \text{ (percentual de realização)}$$

$$500.000 \text{ (VMA)}$$

Estando tal percentual de realização (40%) acima do limite mínimo estabelecido no art. 449 do RIR/99 (10%), o lucro inflacionário realizado será, portanto, igual a:

$$\text{LIR} = 100.000 \text{ (LIA)} \times 40\% = \text{R\$}40.000,00$$

513	A empresa que tiver lucro inflacionário acumulado estará obrigada a continuar efetuando o seu diferimento para os períodos seguintes, ou poderá tributá-lo integralmente de uma só vez?
-----	--

É facultativo o diferimento da tributação do saldo remanescente do lucro inflacionário acumulado ainda não realizado.

A pessoa jurídica poderá, portanto, optar por diferir a tributação do valor total ainda não realizado, ou de parte deste, ou, à sua conveniência, tributá-lo integralmente em qualquer período de apuração.

NOTA:

O lucro inflacionário realizado em cada período de apuração deverá ser obrigatoriamente computado na determinação do lucro real (cfe.: pergunta 512).

514	Como deverá proceder a pessoa jurídica que se dedica à atividade rural, com relação à realização do lucro inflacionário acumulado?
-----	---

A pessoa jurídica que se dedicar à atividade rural, exclusivamente ou em conjunto com outras atividades, deverá observar normalmente as regras de realização do lucro inflacionário acumulado (cfe.: pergunta 512).

515	Qual o tratamento a ser dado ao saldo do lucro inflacionário acumulado existente em 31/12/1995, nos casos de fusão, incorporação e cisão?
-----	--

Nesses casos a pessoa jurídica deverá considerar integralmente realizado o lucro inflacionário acumulado. Na císaõ parcial, a realização será proporcional à parcela vertida do ativo, sujeito à correção monetária existente em 31/12/1995, corrigido até essa data (RIR/99, art. 452).

516	Qual o tratamento a ser dado ao saldo do lucro inflacionário acumulado existente em 31/12/1995, na hipótese da pessoa jurídica passar a ser tributada, em algum período posterior, com base no lucro arbitrado ou presumido?
-----	---

A partir de 1º/01/1997, a pessoa jurídica que até o ano-calendário anterior houver sido tributada com base no lucro real deverá adicionar à base de cálculo do imposto de renda correspondente ao primeiro período de apuração com base no lucro arbitrado (de ofício ou por opção) ou presumido, a fim de ser integralmente tributado o saldo remanescente do lucro inflacionário acumulado existente em 31/12/1995. Referido saldo deverá estar sendo controlado na parte B do Lalur (Lei nº 9.430, de 1996, art. 54).

NOTA:

Com relação ao lucro arbitrado a obrigatoriedade da tributação integral do lucro inflacionário no primeiro período de apuração em que optar por tal tributação está vigente desde 1º/01/1994 (Lei nº 8.849, de 1994, art. 4º, com redação dada pela Lei nº 9.064, de 1995; Lei nº 9.065, de 1995, art. 9º; e Lei nº 9.249, de 1995, art. 7º, § 2º; RIR/99, art. 451).

517	Qual a legislação atualmente em vigor que rege a tributação pelo lucro presumido ?
-----	---

- Lei nº 8.383, de 1991, art. 65, §§ 1º e 2º;
- Lei nº 8.981, de 1995, arts. 27 e 45;
- Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º;
- Lei nº 9.249, de 1995, art. 1º, art. 9º, § 4º, art. 10, art. 11, § 2º, arts. 15 e 17, art. 21, § 2º, art. 22, § 1º, arts. 27, 29 e 30 e art. 36, inciso V;
- Lei nº 9.250, de 1995, art. 40;
- Lei nº 9.393, de 1996, art. 19;
- Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º, 4º, 5º, 7º e 8º, art. 19, § 7º, art. 22, § 3º, arts. 24 a 26, 51 a 54, 58, 70 e art. 88, inciso XXVI;
- Lei nº 9.532, de 1997, art. 1º;
- Lei nº 9.716, de 1998, art. 5º;
- Lei nº 9.718, de 1998, arts. 13 e 14;

- RIR/99, arts. 516 a 528;
- MP no 2.158-35, de 2001, arts. 20, 30 e 31;
- MP no 2.221, de 2001, art. 1º;
- Lei no 10.637, de 2002, art. 46 e art. 68, inciso III;
- Lei nº 10.684, de 2003, art. 22 e art. 29, inciso III; e
- Lei nº 10.833, de 2003, arts. 30 a 33, 35, 36 e 93;
- Lei nº 11.033, de 2004, art. 8º;
- Lei nº 11.051, de 2004, arts. 1º e 32;
- MP nº 232, de 2004, arts. 9º e 11.

518	Qual é o período de apuração do lucro presumido?
------------	---

O imposto de renda com base no lucro presumido é determinado por períodos de apuração trimestrais, encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário (Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25; RIR/1999, art. 516, § 5º)

NOTA:

Sobre período de apuração, Lucro Arbitrado, v. pergunta 564.

519	Como deve ser exercida, pela pessoa jurídica, a opção pela tributação com base no lucro presumido?
------------	---

Via de regra, a opção é manifestada com o pagamento da primeira quota ou quota única do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração, sendo considerada definitiva para todo o ano-calendário (RIR/1999, art. 516, §§ 1º e 4º).

As pessoas jurídicas que tenham iniciado suas atividades ou que resultarem de incorporação, fusão ou cisão, ocorrida a partir do segundo trimestre do ano-calendário, poderão manifestar a sua opção por meio do pagamento da primeira ou única quota relativa ao trimestre de apuração correspondente ao início de atividade (RIR/1999, art. 517).

NOTAS:

Excepcionalmente, em relação ao 3º(terceiro) e ao 4º(quarto) trimestres-calendário de 2004, a pessoa jurídica submetida ao lucro presumido poderá apurar o Imposto de Renda com base no lucro real trimestral, sendo definitiva a tributação pelo lucro presumido relativa aos 2 (dois) primeiros trimestres (Lei nº 11.033, de 2004, art. 8º).

Sobre o momento da opção pelo regime de apuração do IRPJ, v.: Lucro Arbitrado, pergunta 559; Lucro Real-Estimativa, pergunta 596.

520	Quais as pessoas jurídicas que podem optar pelo ingresso no regime do lucro presumido?
-----	---

Podem optar as pessoas jurídicas:

1. cuja receita bruta total tenha sido igual ou inferior a R\$48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), no ano-calendário anterior, ou a R\$4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicado pelo número de meses em atividade no ano-calendário anterior (Lei nº10.637, de 2002, art. 46); e
2. que não estejam obrigadas à tributação pelo lucro real em função da atividade exercida ou da sua constituição societária ou natureza jurídica (ver pergunta 559).

NOTAS:

Considera-se receita bruta total a receita bruta de vendas somada aos ganhos de capital e às demais receitas e resultados positivos decorrentes de receitas não compreendidas na atividade (v. pergunta 522).

Durante o período em que estiverem submetidas ao Programa de Recuperação Fiscal (Refis), as pessoas jurídicas obrigadas ao lucro real, exceto Instituições Financeiras (inclusive as equiparadas e as *factoring*), poderão optar pelo lucro presumido (Lei nº9.718, de 1998, art. 14, inciso II; e Lei nº9.964, de 2000, art. 4º).

A partir de 1º/01/2001, as sociedades em conta de participação (SCP) ficaram autorizadas a optar pelo lucro presumido, exceto aquelas com atividades imobiliárias, enquanto mantiverem registro de custo orçado (IN SRF nº31, de 2001).

Até 31/12/2002 o limite anual era de R\$24.000.000,00 (vinte e quatro milhões de reais) (Lei nº9.718, de 1998, art. 13; RIR/1999, art. 516).

Sobre opção por regime de apuração do IRPJ, v.: Lucro Arbitrado, pergunta 558; Lucro Real-Estimado, pergunta 595.

521	Como deverá proceder para regularizar sua situação a pessoa jurídica que, embora preenchendo as condições exigidas para o lucro
-----	--

presumido, não tenha efetuado o respectivo pagamento da primeira quota ou quota única em tempo hábil, com vistas à opção? Nessa hipótese, estará ela impedida de adotar essa forma de tributação?

Atendidos os requisitos elencados na pergunta 520, a pessoa jurídica poderá optar pelo lucro presumido, se ainda não tiver efetuado o pagamento do imposto com base em outro tipo de tributação naquele ano-calendário e desde que faça o pagamento do imposto e respectivos acréscimos legais (multa e juros de mora) incidentes em razão do atraso no recolhimento do imposto.

NOTAS:

A pessoa jurídica não poderá optar fora do prazo para pagamento, caso tenha sido iniciado qualquer procedimento fiscal de ofício contra ela.

A opção pelo lucro presumido deverá ter sido informada na DCTF.

Sobre pessoas jurídicas obrigadas à apuração do lucro real, v. pergunta 525.

522 Quais receitas deverão ser consideradas para efeito da verificação do limite de R\$48.000.000,00, em relação à receita bruta total do ano-calendário anterior?

Para efeito da verificação do limite (v. pergunta 520), considera-se como receita bruta total o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia, acrescidos das demais receitas, tais como, rendimentos de aplicações financeiras (renda fixa e variável), receita de locação de imóveis, descontos ativos, variações monetárias ativas, juros recebidos como remuneração do capital próprio etc e dos ganhos de capital (RIR/1999, arts. 518, 519 e 521).

NOTA:

Na receita bruta se inclui o ICMS e deverão ser excluídas as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador, dos quais o vendedor ou prestador é mero depositário (exemplo: IPI) (RIR/1999, art. 224, parágrafo único, e o art. 519).

523	Qual o limite da receita bruta a ser considerado para as pessoas jurídicas que iniciaram suas atividades no curso do ano-calendário anterior e que desejarem ingressar ou continuar no regime de tributação pelo lucro presumido?
-----	--

Nos casos em que a Pessoa Jurídica iniciou as atividades ou submeteu-se a algum processo de incorporação, fusão ou cisão durante o curso do ano-calendário anterior, o limite a ser considerado (v. pergunta 520) será proporcional ao número de meses em que esteve em funcionamento no referido período, isto é, deverá ser multiplicado o valor de R\$4.000.000,00 (quatro milhões de reais) pelo número de meses em que esteve em atividade, para efeito de verificação do limite em relação à receita bruta total (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13).

524	A pessoa jurídica que no curso do ano-calendário ultrapassar o limite da receita bruta total de R\$48.000.000,00 estará obrigada à apuração do lucro real dentro deste mesmo ano?
-----	--

Não, tendo em vista que o limite para opção pelo lucro presumido é verificado em relação à receita bruta total do ano-calendário anterior. Quando a pessoa jurídica ultrapassar o limite legal em algum período de apuração dentro do próprio ano-calendário, tal fato não implica necessariamente mudança do regime de tributação, podendo continuar sendo tributada com base no lucro presumido dentro deste mesmo ano. Contudo, automaticamente, estará obrigada à apuração do lucro real no ano-calendário subsequente, independentemente do valor da receita bruta que for auferida naquele ano. Daí por diante, para que a pessoa jurídica possa retornar à opção pelo lucro presumido deverá observar as regras gerais aplicáveis à espécie.

525	Quem não pode optar pelo regime do lucro presumido, ainda que preenchendo o requisito relativo ao limite máximo de receita bruta?
-----	--

São aquelas pessoas jurídicas que, por determinação legal (Lei n^º9.718, de 1998, art. 14; e RIR/1999, art. 246), estão obrigadas à apuração do lucro real, a seguir:

1. pessoas jurídicas cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguro privado e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;
2. pessoas jurídicas que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
3. pessoas jurídicas que, autorizadas pela legislação tributária, queiram usufruir de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto de renda;
4. pessoas jurídicas que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado o recolhimento mensal com base em estimativa;
5. pessoas jurídicas que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*).

NOTAS:

A obrigatoriedade a que se refere o item "b" acima não se aplica à pessoa jurídica que auferir receita de exportação de mercadorias e da prestação direta de serviços no exterior. Não se considera direta a prestação de serviços realizada no exterior por intermédio de filiais, sucursais, agências, representações, coligadas, controladas e outras unidades descentralizadas da pessoa jurídica que lhes sejam assemelhadas (ADI SRF n^º5, de 2001).

A pessoa jurídica que houver pago o imposto com base no lucro presumido e que, em relação ao mesmo ano-calendário, incorrer em situação de obrigatoriedade de apuração pelo lucro real por ter auferido lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior, deverá apurar o IRPJ e a CSLL sob o regime de apuração pelo lucro real trimestral a partir, inclusive, do trimestre da ocorrência do fato (ADI SRF n^º5, de 2001).

526	Poderá haver mudança da opção para o contribuinte que já efetuou o recolhimento da primeira quota ou de quota única com base no lucro presumido?
-----	--

Como regra, não há a possibilidade de mudança. A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário (RIR/1999, art. 516, § 1o).

Todavia, abre-se exceção quando ocorrer qualquer das hipóteses de arbitramento previstas na legislação tributária, situação em que a pessoa jurídica poderá, desde que conhecida a receita bruta, determinar o lucro tributável segundo as regras relativas ao regime de tributação com base no lucro arbitrado.

NOTAS:

Não é permitido REDARF para alterar o código de receita identificador da opção manifestada.

Excepcionalmente, em relação ao 4º-trimestre de 2003, as pessoas jurídicas submetidas ao lucro presumido puderam optar pelo regime de tributação com base no lucro real trimestral, tornando, nesta hipótese, como definitiva a tributação com base no lucro presumido relativa aos 3 (três) primeiros trimestres (Lei nº 9.249, de 1995, art. 20, parágrafo único, acrescentado pelo art. 22 da Lei nº 10.684, de 2003).

Sobre mudança de regime durante o ano-calendário, v.: Lucro Arbitrado, perguntas 560 e 561; Lucro Real-Estimado, pergunta 597; v. ainda Lucro Presumido, pergunta 528.

Sobre: retorno ao lucro real, v. pergunta 529; hipóteses de arbitramento, v. pergunta 563.

527	A pessoa jurídica que optar pelo lucro presumido poderá em algum período de apuração trimestral ser tributada com base no lucro real?
-----	--

Sim. Na hipótese de haver pago o imposto com base no lucro presumido e, em relação ao mesmo ano-calendário, incorrer em situação de obrigatoriedade de apuração pelo lucro real por ter auferido lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior, deverá apurar o IRPJ e a CSLL sob o regime de apuração pelo lucro real trimestral a partir, inclusive, do trimestre da ocorrência do fato (ADI SRF nº 5, de 2001).

Tal situação também é possível de ocorrer na hipótese de exclusão do Refis de empresa incluída neste programa como sendo do lucro presumido, embora obrigada ao lucro real.

528	Pessoa Jurídica que apresentou declaração com base no lucro presumido poderá, após a entrega, pedir retificação para efeito de declarar pelo lucro
-----	---

	real ?
--	---------------

Após a entrega da declaração de informações com base no lucro presumido, não há mais como o contribuinte alterar a sua opção (IN SRF no 166, de 1999, art. 4o).

Entretanto será admitida a retificação da declaração quando o contribuinte comprovar ter exercido irregularmente a opção pelo lucro presumido, na hipótese em que a legislação fiscal expressamente torne obrigatória a sua tributação com base no lucro real; ou, ainda, quando for constatado tal fato por meio de procedimento de ofício, o qual poderá adotar a tributação com base no lucro real quando exigido por lei, ou o lucro arbitrado, dependendo do caso (IN SRF no 166, de 1999, art. 4o).

NOTA:

Sobre mudança de regime durante o ano-calendário, v.: Lucro Arbitrado, perguntas 560 e 561; Lucro Real-Estimado, pergunta 597; v. ainda Lucro Presumido, pergunta 526.

529	Quando poderá sair desse regime, voltando à tributação pelo lucro real, a pessoa jurídica que tenha optado em determinado ano-calendário pela tributação com base no lucro presumido?
-----	--

Em qualquer ano-calendário subsequente ao da opção, a pessoa jurídica poderá retirar-se, voluntariamente, desse regime mediante o pagamento do imposto de renda com base no lucro real correspondente ao primeiro período de apuração (trimestral ou mensal no caso da estimativa) do ano-calendário seguinte (v. pergunta 526).

530	Como se obtém a base de cálculo para tributação das pessoas jurídicas que optarem pelo lucro presumido?
-----	--

A base de cálculo do imposto e adicional no regime do lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas (cfe. sobre: base de cálculo do lucro real por estimativa, pergunta 599; base de cálculo do lucro arbitrado, perguntas 566 e 574):

1. valor resultante da aplicação dos percentuais de presunção de lucro (variáveis conforme o tipo de atividade operacional exercida pela pessoa jurídica) sobre a receita

bruta auferida nos trimestres encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano calendário (RIR/1999, art. 518 e §§ 1º ao 6º do art. 519);

2. ao resultado obtido na forma do item 1, anterior, deverão ser acrescidos:
 - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras (renda fixa e variável);
 - as variações monetárias ativas;
 - todos demais resultados positivos obtidos pela pessoa jurídica, inclusive os juros recebidos como remuneração do capital próprio, descontos financeiros obtidos e os juros ativos não decorrentes de aplicações, e outros como:
 1. os rendimentos auferidos nas operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas;
 2. os ganhos auferidos em operações de cobertura (*hedge*) realizadas em bolsas de valores, de mercadorias e de futuros ou no mercado de balcão;
 3. a receita de locação de imóvel, quando não for este o objeto social da pessoa jurídica;
 4. os juros equivalentes à taxa Selic, para títulos federais, acumulada mensalmente, relativos a impostos e contribuições a serem restituídos ou compensados;
 - o valor correspondente ao lucro inflacionário realizado no período em conformidade com o disposto no art. 36 da IN SRF nº93, de 1997 (sobre realização do lucro inflacionário, v. perguntas 508 e 512; v. ainda perguntas 504 e seguintes);
 - multas e outras vantagens por rescisão contratual;
 - os valores recuperados correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido à tributação com base no lucro real, ou que tais valores se refiram a período a que tenha se submetido ao lucro presumido ou arbitrado (RIR/1999, art. 521, § 3º);
 - a diferença entre o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos recebidos de instituição isenta, a título de devolução de patrimônio, e o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos que tenha sido entregue para a formação do referido patrimônio.

NOTAS:

A pessoa jurídica que, até o ano-calendário anterior, houver sido tributada com base no lucro real, deverá adicionar à base de cálculo do imposto de renda, correspondente ao primeiro período de apuração no qual houver optado pela tributação com base no lucro presumido ou for tributada com base no lucro arbitrado, os saldos dos valores cuja tributação havia diferido, controlados na parte B do Lalur (Lei nº9.430, de 1996, art. 54).

No último trimestre de cada ano-calendário, a pessoa jurídica poderá ter ainda que proceder aos seguintes cálculos na apuração dos impostos e contribuições na sistemática do lucro presumido (sobre Preços de Transferência, v. perguntas 672 a 733):

1. valor resultante da aplicação dos percentuais de presunção de lucro sobre a parcela das receitas auferidas nas exportações às pessoas vinculadas ou aos países com

tributação favorecida que exceder ao valor já apropriado na escrituração da empresa (v. perguntas 675 e 676);

2. o valor dos encargos suportados pela mutuária que exceder o limite calculado com base na taxa *Libor*, para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América, pelo prazo de seis meses, acrescido de três por cento anuais a título de *spread*, proporcionais em função do período a que se referirem os juros, quando pagos ou creditados a pessoa vinculada no exterior e o contrato não for registrado no Banco Central do Brasil (v. pergunta 734);
3. a diferença de receita, auferida pela mutuante, correspondente ao valor calculado com base na taxa a que se refere o inciso anterior e o valor contratado, quando este for inferior, caso o contrato, não registrado no Banco Central do Brasil, seja realizado com mutuária definida como pessoa vinculada domiciliada no exterior (v. pergunta 735).

531	Quais os percentuais aplicáveis de presunção de lucro sobre a receita bruta para compor a base de cálculo do Lucro Presumido?
-----	--

Os percentuais a serem aplicados sobre a receita bruta são os abaixo discriminados (RIR/1999, art. 223):

Atividades	Percentuais (%)
Atividades em geral (RIR/1999, art. 518)	8,0
Revenda de combustíveis	1,6
Serviços de transporte (exceto o de carga)	16,0
Serviços de transporte de cargas	8,0
Serviços em geral (exceto serviços hospitalares)	32,0
Serviços hospitalares	8,0
Intermediação de negócios	32,0
Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóveis)	32,0

NOTAS:

Para as pessoas jurídicas exclusivamente prestadoras de serviços, exceto as que prestam serviços hospitalares e as sociedades civis de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada, cuja receita bruta anual não ultrapassar R\$120.000,00 (cento e vinte mil reais), o percentual a ser considerado na apuração do lucro presumido será de 16% (dezesseis por cento) sobre a receita bruta de cada trimestre (RIR/1999, art. 519, § 4º).

A pessoa jurídica que houver utilizado o percentual reduzido cuja a receita bruta acumulada até determinado mês do ano-calendário exceder o limite de R\$120.000,00 ficará sujeita ao pagamento da diferença do imposto, apurada em relação a cada mês transcorrido, até o último dia útil do mês subsequente aquele em que ocorrer o excesso, sem acréscimos (RIR/1999, art. 519, §§ 6º e 7º).

O exercício de profissões legalmente regulamentadas, como as escolas, inclusive as creches, mesmo com receita bruta anual de até R\$120.000,00 (cento e vinte mil reais), não podem aplicar o percentual de 16% (dezesseis por cento) sobre a receita bruta para fins de determinação do lucro presumido, devendo, portanto, aplicar o percentual de 32% (trinta e dois por cento) (ADN Cosit n.º 22, de 2000).

Sobre percentuais aplicáveis à receita para obtenção da base de cálculo do: Lucro Real-Estimativa, v. pergunta 600; Lucro Arbitrado (receita conhecida), v. pergunta 567.

532	Qual o percentual a ser considerado no caso de a pessoa jurídica explorar atividades diversificadas?
-----	---

No caso de a pessoa jurídica explorar atividades diversificadas deverá ser aplicado especificamente, para cada uma delas, o respectivo percentual previsto na legislação, devendo as receitas serem apuradas separadamente (RIR/1999, arts. 223, § 3º e 518).

NOTA:

Sobre percentuais aplicáveis à receita, quando a pessoa jurídica explorar atividades diversificadas, para obtenção da base de cálculo do: Lucro Real-Estimativa, v. pergunta 601; Lucro Arbitrado (receita conhecida), v. pergunta 569.

533	Qual o percentual a ser considerado pelas sociedades cooperativas de consumo?
-----	--

As sociedades cooperativas de consumo bem como as demais cooperativas quanto aos atos não cooperados utilizam percentual de presunção de lucro de acordo com a natureza de suas atividades.

534	A atividade gráfica configura-se como indústria, comércio ou prestação de serviços e qual o percentual de presunção de lucro aplicável?
-----	--

É possível qualquer uma das três condições dependendo das atividades por elas desenvolvidas, podendo ocorrer as situações seguintes (ADN Cosit no 18, de 2000):

1. Considera-se como prestação de serviços o preparo de produto, por encomenda direta do consumidor ou usuário, com ou sem fornecimento de material, na residência do preparador ou em oficina, desde que, em qualquer caso, seja preponderante o trabalho profissional, aplicando-se a alíquota de 32%. Tais atividades estão excluídas do conceito de industrialização do Ripi, que oferece, para tal efeito, as seguintes definições (Decreto nº 2.637, de 1998, art. 5º, inciso V, c/c art. 7º, inciso II):
 1. oficina é o estabelecimento que empregar, no máximo, 5 (cinco) operários e, caso utilize força motriz, não dispuser de potência superior a 5 (cinco) quilowatts;
 2. trabalho preponderante é o que contribuir no preparo do produto, para formação de seu valor, a título de mão-de-obra, no mínimo com 60% (sessenta por cento).
1. Quando atuar nas áreas comercial e industrial, a alíquota aplicável será de 8%.

535	Qual a base de cálculo para as empresas que executam obras de construção civil e optam pelo lucro presumido?
-----	---

O percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para apuração da base de cálculo do lucro presumido na atividade de prestação de serviço de construção civil é de 32% (trinta e dois por cento) quando houver emprego unicamente de mão-de-obra, e de 8% (oito por cento) quando houver emprego de materiais, em qualquer quantidade (ADN Cosit no 6, de 1997).

NOTA:

As pessoas jurídicas que exerçam as atividades de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis não poderão optar pelo lucro presumido enquanto não concluídas as operações imobiliárias para as quais haja registro de custo orçado (IN SRF no 25, de 1999, art. 2º; sobre a possibilidade de opção quando da adesão ao Refis, v. Nota à pergunta 520).

536	As concessionárias ou subconcessionárias de serviços públicos deverão adotar qual percentual
-----	---

de presunção de lucro?

Estas pessoas jurídicas deverão adotar o percentual de 32% (trinta e dois por cento) se prestam serviços de suprimento de água tratada, a coleta e tratamento de esgotos, cobrados diretamente dos usuários dos serviços, ou se exploram rodovias mediante cobrança de preço dos usuários (ADN Cosit nº 16, de 2000).

Qual o conceito de receita bruta para fins do lucro presumido?

537

Compreende-se no conceito de receita bruta o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (RIR/1999, art. 224; cfe., sobre conceito de receita bruta para fins de: aferição do limite para adesão ao Lucro Presumido, pergunta 522; Lucro Real-Estimativa, pergunta 602; Lucro Arbitrado, pergunta 572).

Na receita bruta se inclui o ICMS e deverão ser excluídas: as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador, dos quais o vendedor ou prestador é mero depositário, como é o caso do IPI (RIR/1999, art. 224, parágrafo único; IN SRF nº 93, de 1997, art. 36, § 3º).

NOTAS:

1. A pessoa jurídica, optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido, poderá adotar o critério de reconhecimento de suas receitas de venda de bens ou direitos ou de prestação de serviços pelo regime de caixa ou de competência, observando-se as exigências descritas na IN SRF nº 104, de 1998;
2. As empresas de compra e venda de veículos usados, com este objeto social declarado em seus atos constitutivos, podem adotar desde 30/10/1998, na determinação da base de cálculo do imposto de renda, o regime aplicável às operações de consignação, computando a diferença entre o valor pelo qual o veículo usado houver sido alienado, constante da nota fiscal de venda, e o seu custo de aquisição, constante da nota fiscal de entrada (Lei nº 9.716, de 1998, art. 5º; e IN SRF nº 152, de 1998).

No caso de tributação com base no lucro real o ICMS deve ser excluído tanto do estoque como das compras e vendas realizadas. Quem opta pelo lucro presumido também poderá deduzi-lo para obtenção da receita bruta operacional?

538

Não, visto que o ICMS integra o preço de venda, e que o percentual para obtenção do lucro presumido se aplica sobre o valor total da venda (receita bruta), já que o lucro que se apura neste sistema é o presumido e não o real.

539	O que se considera ganho de capital para fins de tributação pelo lucro presumido?
-----	--

Nas alienações de bens classificáveis no ativo permanente e de aplicações em ouro não tributadas como renda variável ou renda fixa, o ganho de capital corresponderá à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo custo contábil (RIR/1999, art. 521 a 523; e IN SRF no 93, de 1997, art. 4o, § 2o).

NOTAS:

A não comprovação dos custos pela pessoa jurídica implicará a adição integral da receita à base de cálculo do lucro presumido.

Caso na alienação de bem ou direito seja verificada perda essa não será computada para fins do lucro presumido.

Na apuração de ganho de capital, os valores acrescidos em virtude de reavaliação somente poderão ser computados como parte integrante dos custos de aquisição dos bens e direitos se a pessoa jurídica comprovar que os valores acrescidos foram computados na determinação da base de cálculo do imposto (RIR/1999, art. 521, § 4o).

Sobre ganhos de capital para efeitos de tributação no:

- Lucro Real-Estimativa, v. pergunta 603;
- Lucro Arbitrado (receita conhecida), v. pergunta 573.

540	O que vem a ser custo ou valor contábil de bens e direitos, para efeitos de cálculo dos ganhos de capital?
-----	---

Para fins de apuração dos ganhos de capital, considera-se custo ou valor contábil de bens e direitos:

1. no caso de investimentos permanentes em participações societárias:
 1. avaliadas pelo custo de aquisição, o valor de aquisição;

2. avaliadas pelo valor de patrimônio líquido, a soma algébrica dos seguintes valores:

b.1) valor de patrimônio líquido pelo qual o investimento estiver registrado;

b.2) ágio ou deságio na aquisição do investimento;

b.3) provisão para perdas, constituída até 31/12/1995, quando dedutível.

1. no caso das aplicações em ouro, não considerado ativo financeiro, o valor de aquisição;
2. no caso dos demais bens e direitos do ativo permanente, o custo de aquisição, diminuído dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão acumulada (se incentivada, o saldo registrado no Lalur, será adicionado ao lucro líquido do período de apuração em que ocorrer a baixa);
3. no caso de outros bens e direitos não classificados no ativo permanente, considera-se valor contábil o custo de aquisição;
4. para imóveis adquiridos a partir de 1º/01/1997, considera-se custo de aquisição do imóvel rural, o VTN – Valor da Terra Nua constante da Diat - Documento de Informação e Apuração do ITR, no ano de sua aquisição (o VTN é também considerado valor de venda do imóvel rural, no ano de sua alienação. RIR/1999, art. 523, caput);

NOTAS:

Para imóveis rurais adquiridos anteriormente a 1º/01/1997, considera-se custo de aquisição o valor constante da escritura pública (RIR/1999, art. 523, parágrafo único).

Para fins de apuração do ganho de capital as pessoas jurídicas deverão considerar, quanto aos bens e direitos adquiridos até o final de 1995 (RIR/1999, art. 522, I):

1. se do ativo permanente, o valor de aquisição, corrigido monetariamente até 31/12/1995, diminuído dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão acumulada;
2. se, embora não classificados no ativo permanente, sujeitos à correção monetária até 31/12/1995, o valor de aquisição corrigido até essa data.

541	Qual a alíquota do imposto e qual o adicional a que estão sujeitas as pessoas jurídicas que optarem pelo lucro presumido?
-----	--

A alíquota do imposto de renda que incidirá sobre a base de cálculo é de 15% (quinze por cento) (RIR/1999, art. 541).

O adicional do imposto de renda devido pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido será calculado mediante a aplicação do percentual de 10% (dez por cento) sobre a parcela do lucro presumido que exceder ao valor de R\$60.000,00 (sessenta mil reais) em cada trimestre.

O valor do adicional deverá ser recolhido integralmente, não sendo admitidas quaisquer deduções.

Na hipótese de período de apuração inferior a três meses (início de atividade, por exemplo), deverá ser considerado para fins do adicional o valor de R\$20.000,00 (vinte mil reais) multiplicado pelo número de meses do período.

NOTAS:

As empresas tributadas pelo lucro presumido passaram a pagar o adicional do IR a partir de 1º/01/1996 –(Lei nº 9.249, de 1995, art. 3º, § 1º).

Sobre alíquota aplicável e adicional, cfe.: perguntas 032 e 033; Lucro Real-Estimativa, pergunta 606; Lucro Arbitrado, pergunta 577.

542	<p>As pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido estão obrigadas à escrituração contábil ou à manutenção de livros fiscais?</p>
-----	---

A pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido deverá (RIR/1999, art. 527):

1. manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial. Para efeitos fiscais, é dispensável a escrituração quando a pessoa jurídica mantiver Livro Caixa, devidamente escriturado, contendo toda a movimentação financeira, inclusive bancária;
2. manter o Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário abrangido pela tributação simplificada;
3. manter em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios determinados pela legislação fiscal específica, bem assim os documentos e demais papéis que servirem de base para escrituração comercial e fiscal (Decreto-lei nº 486, de 1969, art. 4º);
4. Lalur, quando tiver lucros diferidos de períodos de apuração anteriores (saldo de lucro inflacionário a tributar na situação específica de ser optante pelo lucro presumido no ano-calendário 1996, conforme IN SRF nº 93, de 1997, art. 36, inciso V, §§ 7º e 8º) e/ou prejuízos a compensar.

NOTA:

Na hipótese de incorporação submetida ao regime de afetação, incumbe ao incorporador manter escrituração contábil completa, ainda que optante pela tributação com base no lucro presumido (MP no 2.221, de 2001, art.1º, que altera a Lei no 4.591, de 1964, art. 1º).

543	<p>Tendo ingressado no regime tributário do lucro presumido, que a desobriga da escrituração contábil (perante o fisco federal), caso escreiture o livro caixa a pessoa jurídica permanecendo nesse sistema por tempo indeterminado, afasta, definitivamente, a hipótese de voltar a manter escrituração contábil?</p>
-----	---

Se a receita bruta total da pessoa jurídica em determinado ano-calendário for superior a R\$48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), a pessoa jurídica estará automaticamente excluída do regime para o ano-calendário seguinte, quando deverá adotar a tributação com base no lucro real.

Se não estiver mantendo escrituração regular, escriturando apenas o livro caixa, deverá obrigatoriamente realizar, no dia 1º de janeiro do respectivo ano-calendário, levantamento patrimonial a fim de elaborar balanço de abertura e iniciar escrituração contábil.

544	<p>A pessoa jurídica optante pelo lucro presumido que mantiver escrituração regular e apurar lucro contábil poderá utilizar o montante desse lucro contábil como reserva livre para aumento de capital, sem ônus tributário (voltando ou não à tributação pelo lucro real)?</p>
-----	--

Na hipótese de apuração de lucro contábil a pessoa jurídica poderá utilizar o montante desse lucro como reserva livre para aumento de capital, entretanto, não poderá utilizar a esse título todo o montante do lucro contábil, devendo dele diminuir o valor do imposto de renda apurado com base no lucro presumido, as contribuições (CSLL, Cofins e PIS/Pasep), bem assim os valores que forem distribuídos a título de lucros ao seu titular, sócio ou acionista (Lei no 8.981, de 1995, art. 46 e ADN Cosit no 4, de 1996).

545	Como se dará a distribuição do lucro presumido ao titular, sócio ou acionista da pessoa jurídica, e sua respectiva tributação?
-----	---

Poderá ser distribuído a título de lucros, sem incidência de imposto de renda (dispensada, portanto, a retenção na fonte), ao titular, sócio ou acionista da pessoa jurídica, o valor correspondente ao lucro presumido, diminuído de todos os impostos e contribuições (inclusive adicional do IR, CSLL, Cofins, PIS/Pasep) a que estiver sujeita a pessoa jurídica (Lei n º 9.249, de 1995, art. 10; ADN Cosit n º 4, de 1996; e IN SRF n º 11, de 1996, art. 51).

Acima desse valor, a pessoa jurídica poderá distribuir, sem incidência do imposto de renda, até o limite do lucro contábil efetivo, desde que ela demonstre, via escrituração contábil feita de acordo com as leis comerciais, que esse último é maior que o lucro presumido.

Todavia, se houver qualquer distribuição de valor a título de lucros, superior àquele apurado contabilmente, deverá ser imputada à conta de lucros acumulados ou de reservas de lucros de exercícios anteriores. Na distribuição incidirá o imposto de renda com base na legislação vigente nos respectivos períodos (correspondentes aos exercícios anteriores), com acréscimos legais.

NOTAS:

Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, bem assim quando se tratar de lucro que não tenha sido apurado em balanço, a parcela excedente será submetida à tributação, que, no caso de beneficiário pessoa física, dar-se-á com base na tabela progressiva mensal (IN SRF n º 93, de 1997, art. 48, § 4º).

Sobre distribuição de lucros, Lucro Arbitrado, v. pergunta 580.

546	A isenção de imposto de renda para os lucros distribuídos pela pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido abrange os demais valores por ela pagos ao titular, sócio ou acionista?
-----	---

Não. A isenção somente abrange os lucros distribuídos, não alcançando valores pagos a outros títulos como por exemplo: *pró-labore*, aluguéis e serviços prestados, os quais se

submeterão à tributação, conforme a legislação que rege a matéria (IN SRF nº93, de 1997, art. 48).

No caso desses rendimentos serem percebidos por pessoas físicas serão submetidos à tributação com base na tabela progressiva; no caso de pessoas jurídicas serão considerados como receita operacional, sendo passíveis ou não de tributação na fonte, conforme a hipótese.

NOTA:

Sobre valores não compreendidos na distribuição de lucros, ref. Lucro Arbitrado, v. pergunta 581.

547	Como proceder, no que se refere aos valores a ser consignar no balanço de abertura, caso a pessoa jurídica que vinha optando pelo lucro presumido pretenda retornar à forma de apuração do imposto pelo lucro real?
-----	--

No balanço de abertura a ser procedido na data do início do período de apuração (trimestral ou anual com recolhimentos mensais com base na estimativa), cujos resultados serão submetidos à tributação com base no lucro real, a pessoa jurídica deverá adotar o seguinte tratamento com relação às situações a seguir descritas (PN CST nº33, de 1978):

1) A pessoa jurídica que nunca manteve escrituração contábil para fins de imposto de renda deverá tomar como base, para determinar o valor a ser registrado, o custo de aquisição dos bens do ativo imobilizado e dos investimentos, bem como o valor do capital social, corrigidos monetariamente até 31/12/1995, quando se tratar de valores já existentes até essa data, e para os bens e direitos adquiridos posteriormente, ou no caso da pessoa jurídica que iniciou suas atividades após essa data, deverá ser considerado o custo de aquisição sem qualquer correção monetária, nos termos da legislação aplicável;

2) A pessoa jurídica que abandonou a escrituração ao optar pelo lucro presumido, se possuir a escrituração anterior, deverá considerar no balanço de abertura:

1. para os bens já existentes em 31/12/1995, que foram objeto de correção monetária anteriormente, o valor corrigido monetariamente desde o último período em que foi objeto de correção monetária até a data de 31/12/1995;

2. para os bens da pessoa jurídica que nunca foram objeto de correção, se adquiridos até 31/12/1995, deverão ser corrigidos até essa data; e para os adquiridos posteriormente, ou para as pessoas jurídicas que iniciaram suas atividades após tal data, considerar o custo de aquisição sem qualquer correção monetária;
 3. em quaisquer das situações dos itens "a" ou "b" anteriores, a diferença entre o Ativo e o Passivo será classificada como lucros ou prejuízos acumulados, sendo não compensável na apuração do lucro real o prejuízo assim obtido, tendo em vista tratar-se de prejuízo meramente contábil.
- 3) A pessoa jurídica que, embora desobrigada, tendo mantido escrituração regular deverá montar o balanço de abertura com a simples transposição dos valores expressos no último balanço patrimonial levantado, se correspondente a 31 de dezembro do ano-calendário anterior, ou no balancete de verificação que se transformará em balanço patrimonial para consolidar os resultados ali registrados (31 de dezembro).

NOTAS:

No balanço de abertura deverão ser consideradas como utilizadas as quotas de depreciação, amortização e exaustão, que seriam cabíveis nos períodos de apuração anteriores ao do referido balanço de abertura, em que se submeteram ao lucro presumido.

Esse procedimento deverá ser observado por todas as pessoas jurídicas que se retirarem (ou forem excluídas) do regime de tributação com base no lucro presumido, tenham ou não mantido escrituração contábil nesse período.

No caso de ter mantido escrituração e não ter lançado os encargos, o ajuste contábil será feito contra a conta de lucros ou prejuízos acumulados, não afetando o resultado do período de apuração.

548	De quais incentivos fiscais ou deduções do imposto de renda as empresas que optarem pelo lucro presumido poderão se utilizar?
-----	--

A partir de 1o/01/1998, do imposto apurado com base no lucro presumido não será permitida qualquer dedução a título de incentivo fiscal (RIR/1999, art. 526).

NOTA:

Sobre incentivos fiscais, v.: Lucro Real-Estimativa, perguntas 608 e 609; Lucro Arbitrado, pergunta 582.

549	Qual o tratamento a ser dado pela pessoa jurídica que optar pela tributação com base no lucro presumido quando anteriormente vinha sendo tributada com base no lucro real, com relação aos valores cuja tributação vinha sendo diferida na parte B do Lalur?
-----	---

A pessoa jurídica que até o ano-calendário anterior houver sido tributada com base no lucro real deverá adicionar à base de cálculo do imposto, correspondente ao primeiro período de apuração em que fizer a opção pelo lucro presumido, os saldos dos valores cuja tributação havia sido diferida e estejam sendo controlados na parte B do Lalur (corrigidos monetariamente até 31/12/1995).

Inclui-se entre esses valores o total do lucro inflacionário cuja realização deverá ser integral nesse respectivo período de apuração (RIR/1999, art. 520).

NOTA:

Caso a pessoa jurídica tenha optado pelo lucro presumido no ano-calendário de 1996, tendo saldo do lucro inflacionário acumulado existente ao final do período de apuração anterior, poderá ainda ter saldo diferido de lucro inflacionário sendo controlado no Lalur (livro obrigatório nesta hipótese) (IN SRF no 93, de 1997, art. 36, inciso V, e §§ 7o e 8o).

Sobre valores diferidos, controlados na Parte B do Lalur, v.: Lucro Real-Estimativa, pergunta 605; Lucro Arbitrado, pergunta 576.

550	Como poderá ser compensado o imposto pago a maior no período de apuração?
-----	--

No caso em que o valor retido na fonte ou já pago pelo contribuinte for maior que o imposto devido no período de apuração trimestral, a diferença a maior poderá ser compensada com o imposto relativo aos períodos de apuração subsequentes (RIR/1999, art. 526, parágrafo único).

NOTA:

O imposto de renda retido na fonte maior que o imposto de renda apurado no período trimestral será compensável como "imposto de renda negativo de períodos anteriores".

Sobre compensação de imposto retido ou pago a maior, v.: Lucro Arbitrado, pergunta 583; Lucro Real-Estimativa, pergunta 611.

551	A pessoa jurídica que faz a opção pelo lucro presumido perde o direito à compensação dos prejuízos fiscais verificados em período anterior em que foi tributada com base no lucro real, os quais estão controlados na parte B do Lalur?
-----	--

Não. Observe-se que o regime de tributação com base no lucro presumido não prevê a hipótese de compensação de prejuízos fiscais apurados em períodos anteriores nos quais a pessoa jurídica tenha sido tributada com base no lucro real.

Entretanto, tendo em vista que não existe mais prazo para a compensação de prejuízos fiscais, caso a pessoa jurídica retorne ao sistema de tributação com base no lucro real poderá nesse período compensar, desde que continue a manter o controle desses valores no Lalur, Parte B, os prejuízos fiscais anteriores, gerados nos períodos em que havia sido tributada com base no lucro real, obedecidas as regras vigentes no período de compensação.

NOTA:

Sobre prejuízos fiscais de exercícios anteriores, Lucro Arbitrado, v. pergunta 584.

552	Qual o tratamento a ser dado pelo fisco às pessoas jurídicas que optarem pela tributação com base no lucro presumido no caso de ser constatada receita bruta (operacional ou não) maior que a oferecida à tributação (omissão de receita)?
-----	---

A partir de 1º/01/1996 (RIR/1999, art. 528), constatada, mediante procedimento de ofício, a ocorrência de omissão de receitas esta será tributada de acordo com o regime a que estiver submetida a pessoa jurídica no ano-calendário.

Para fins de cálculo do lucro presumido, serão aplicados os respectivos percentuais de presunção, estando o lucro calculado sujeito ao adicional do imposto (se for o caso), conforme legislação vigente no período correspondente ao da omissão, devendo o montante omitido ser computado para determinação da base de cálculo do imposto de renda e do adicional.

Igual procedimento será adotado para a determinação da CSLL, Cofins e PIS.

A receita assim tributada, será considerada distribuída ao titular, sócio ou acionista, e não mais sofrerá tributação, seja na fonte, seja na declaração.

Entretanto, podem ocorrer algumas situações que demandam procedimentos distintos, adequados a cada caso, a saber:

1. Quando a omissão de receita for detectada em pessoa jurídica que no ano-calendário anterior auferiu receita bruta total dentro do limite de R\$48.000.000,00 e preenche as demais condições para a opção pelo lucro presumido no ano seguinte (v. pergunta 520), ano em que está sendo realizado o procedimento de ofício, deverá ser respeitada e mantida a opção da pessoa jurídica.
2. Se no ano em que se estiver procedendo a fiscalização, somando-se a receita já tributada pela pessoa jurídica com aquela apurada como omitida for verificado um total superior ao limite fixado legalmente, deverá ser observado que, para o ano subsequente àquele em que a pessoa jurídica está sendo fiscalizada, ela deixou de atender ao requisito para opção pelo lucro presumido, em relação ao limite da receita bruta total (nesse caso, a pessoa jurídica estará excluída do lucro presumido);
3. Quando a omissão de receita for detectada em pessoa jurídica que está ingressando no regime, não havendo auferido receita bruta no ano-calendário anterior (ano de início de atividades), no ano da omissão deverá ser mantida a opção pelo lucro presumido, mesmo que a soma das receitas auferidas e omitidas tenha ultrapassado o limite. Entretanto, deverá ser observado o entendimento exposto no item anterior com relação à manutenção ou não do lucro presumido para o ano subsequente.

NOTA:

No caso da pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (RIR/1999, art. 528, parágrafo único).

Sobre omissão de receitas, v.: Lucro Arbitrado, pergunta 585; Lucro Real-Estimativa, pergunta 616.

553	O que poderá acontecer à pessoa jurídica que optar indevidamente ou deixar de cumprir alguma das condições estabelecidas para opção pelo lucro presumido?
-----	--

Inicialmente será verificada a possibilidade de apuração da base de cálculo do imposto de renda pelo lucro real, caso a empresa mantenha escrituração regular com base nas leis comerciais e fiscais. Entretanto, na impossibilidade de adoção de tal procedimento, deverá ser arbitrado o lucro da pessoa jurídica no respectivo período de apuração (RIR/1999, art. 530, inciso IV).

554	Qual o regime de reconhecimento de receitas quando a pessoa jurídica opta pelo lucro presumido?
-----	--

Regra geral, a pessoa jurídica apura a base de cálculo dos impostos e contribuições pelo regimento de competência, sendo exceção os rendimentos auferidos em aplicações de renda fixa e os ganhos líquidos em renda variável, os quais devem ser acrescidos à base de cálculo do lucro presumido quando da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação (IN SRF no 93, de 1997, art. 36, § 2o).

Contudo, poderá a pessoa jurídica adotar o critério de reconhecimento das receitas das vendas de bens e direitos ou da prestação de serviços com pagamento a prazo ou em parcelas na medida dos recebimentos, ou seja, pelo regime de caixa, desde que mantenha a escrituração do livro Caixa e observadas as demais exigências impostas pela IN SRF no 104, de 1998.

NOTA:

Sobre reconhecimento de receitas, Lucro Arbitrado, v. pergunta 585.

555	A pessoa jurídica optante pelo lucro presumido que estiver adotando o critério de reconhecimento de suas receitas à medida do recebimento , se alterar a
-----	---

	forma de tributação para o lucro real, como deverá proceder em relação aos valores ainda não recebidos?
--	--

A adoção do lucro real, quer por opção ou por obrigatoriedade, leva ao critério de reconhecimento de receitas segundo o regime de competência, e nesta condição, a pessoa jurídica deverá reconhecer no mês de dezembro do ano-calendário anterior àquele em que ocorrer a mudança de regime, as receitas auferidas e ainda não recebidas.

Se a obrigatoriedade ao lucro real ocorrer no curso do ano-calendário, a pessoa jurídica deverá oferecer à tributação as receitas auferidas e ainda não recebidas, no período de apuração anterior àquele em que ocorrer a mudança do regime de tributação, recalculando o imposto e as contribuições (CSLL, Cofins e PIS/Pasep) correspondentes ao período.

A diferença apurada, após compensação do tributo pago, poderá ser recolhida, sem multa e sem juros moratórios, até o último dia útil do mês subsequente àquele em que incorreu na situação de obrigatoriedade ao lucro real.

Ressalte-se que os custos e despesas associados às receitas incorridas e não recebidas após a mudança do regime de tributação não poderão ser deduzidos da base de cálculo do IRPJ ou da CSLL.

NOTA:

A pessoa jurídica optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido que, no quarto trimestre-calendário de 2003, por opção, passar a adotar o regime de tributação com base no lucro real, nos termos da Lei nº 10.684, de 2003, art. 22 (ver perguntas 526, 527 e 529), deverá oferecer à tributação no terceiro trimestre- calendário de 2003, as receitas auferidas e ainda não recebidas (IN SRF nº 345, de 2003, art. 1º e art. 2º).

556	O que é lucro arbitrado?
------------	---------------------------------

O arbitramento de lucro é uma forma de apuração da base de cálculo do imposto de renda utilizada pela autoridade tributária ou pelo contribuinte.

É aplicável pela autoridade tributária quando a pessoa jurídica deixar de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido, conforme o caso.

Quando conhecida a receita bruta, e, desde que ocorrida qualquer das hipóteses de arbitramento previstas na legislação fiscal, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do imposto de renda correspondente com base nas regras do lucro arbitrado.

557	Qual a legislação que atualmente disciplina as regras aplicáveis ao arbitramento?
-----	--

- Lei nº 8.981, de 1995, art. 47 e seguintes;
- Lei nº 9.064, de 1995, art. 2º, 3º e 5º;
- Leis nº 9.065, de 1995, art. 1º;
- Lei nº 9.249, de 1995, arts. 2º, 3º, 16 e 24;
- Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º, 4º, 27, 48 e 51 a 54;
- Lei nº 9.779, de 1999, art. 22; e
- RIR/1999, arts. 529 a 539.

558	A quem cabe a aplicação do arbitramento de lucro?
-----	--

Ocorridas quaisquer das hipóteses que ensejam o arbitramento de lucro, previstas na legislação fiscal (v. pergunta 563), poderá o arbitramento:

1. ser aplicado pela autoridade fiscal, em qualquer dos casos previstos na legislação do imposto de renda (RIR/1999, art. 530);
2. ser adotado pelo próprio contribuinte, quando conhecida a sua receita bruta (RIR/1999, art. 531).

NOTA:

Sobre opção por regime de apuração do IRPJ, v.: Lucro Presumido, perguntas 520 e 525; Lucro Real-Estimado, pergunta 595.

559	Como será exercida pelo contribuinte a tributação com base no lucro arbitrado?
-----	---

A tributação com base no lucro arbitrado será manifestada mediante o pagamento da primeira quota ou da quota única do imposto devido, correspondente ao período de apuração trimestral em que o contribuinte, pelas razões determinantes na legislação, se encontrar em condições de proceder ao arbitramento do seu lucro.

NOTA:

Sobre o momento da opção pelo regime de apuração do IRPJ, v.: Lucro Presumido, pergunta 519; Lucro Real-Estimativa, pergunta 596.

560	Poderá haver mudança do regime de tributação durante o ano-calendário para o contribuinte que já efetuou o recolhimento com base no lucro arbitrado?
-----	---

A pessoa jurídica que, em qualquer trimestre do ano-calendário, tiver seu lucro arbitrado poderá optar pela tributação com base no lucro presumido nos demais trimestres, desde que não esteja obrigada à apuração pelo lucro real (RIR/1999, art. 531, inciso I, e IN SRF no 93, de 1997, art. 47).

NOTA:

Sobre mudança de regime durante o ano-calendário, v.: Lucro Presumido, perguntas 526 e 528; Lucro Real-Estimado, pergunta 597; v. ainda Lucro Arbitrado, pergunta 561.

561	A pessoa jurídica que tenha adotado o regime de tributação com base no lucro real poderá mudar a forma de tributação para o lucro arbitrado no curso do mesmo ano-calendário?
-----	--

A adoção do regime de tributação com base no lucro arbitrado só é cabível na ocorrência de qualquer das hipóteses de arbitramento previstas na legislação tributária. Ocorrendo tal situação e conhecida a receita bruta, o contribuinte poderá arbitrar o lucro tributável do respectivo ano-calendário, ou somente de um trimestre, sendo-lhe assegurado o direito de permanecer no regime do lucro real nos demais períodos de apuração trimestrais (RIR/1999, art. 531, inciso I, e IN SRF no 93, de 1997, art. 47).

NOTA:

Sobre mudança de regime de apuração do IRPJ, v.: Lucro Presumido, perguntas 526 e 528; Lucro Real-Estimativa, pergunta 597; v. ainda Lucro Arbitrado, pergunta 560.

	562	Em caso de arbitramento de lucro ficam as pessoas jurídicas liberadas da comprovação da origem das receitas recebidas e da aplicação de penalidades?
--	------------	---

Não. Mesmo sendo tributadas com base no lucro arbitrado persiste a obrigatoriedade de comprovação das receitas efetivamente recebidas ou auferidas.

O arbitramento de lucro em si por não ser uma sanção, mas uma forma de apuração da base de cálculo do imposto, não exclui a aplicação das penalidades cabíveis (RIR1999, art. 538).

	563	Quais as hipóteses de arbitramento do lucro previstas na legislação tributária?
--	------------	--

O imposto de renda devido trimestralmente será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando (RIR/1999, art. 530):

1. a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:
 1. identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou
 2. determinar o lucro real;
1. o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou deixar de apresentar o Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária, quando optar pelo lucro presumido e não mantiver escrituração contábil regular;
2. o contribuinte optar indevidamente pelo lucro presumido;
3. o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente, residente ou domiciliado no exterior;
4. o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizadas para resumir, totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário;
5. o contribuinte não manter escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal, nos casos em que o mesmo se encontre obrigado ao lucro real.

NOTA:

As pessoas jurídicas, cujas filiais, sucursais ou controladas no exterior não dispuserem de sistema contábil que permita a apuração de seus resultados, terão os lucros decorrentes de

suas atividades no exterior determinados, por arbitramento, segundo as disposições da legislação brasileira (IN SRF no 213, de 2002, art. 5o).

564

Qual é o período de apuração do lucro arbitrado?

O imposto de renda com base no lucro arbitrado é determinado por períodos de apuração trimestrais encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º; RIR/1999, art. 220 e 530).

NOTA:

Sobre período de apuração, Lucro Presumido, v. pergunta 518.

565

Qual o critério a ser utilizado para apuração do lucro arbitrado?

O lucro arbitrado será apurado mediante a aplicação de percentuais (v. pergunta 567):

1. sobre a receita bruta quando conhecida, segundo a natureza da atividade econômica explorada (RIR/1999, art. 532);
2. quando desconhecida a receita bruta, sobre valores (bases) expressamente fixados pela legislação fiscal (RIR/1999, art. 535).

566

Como se obtém a base de cálculo para tributação das pessoas jurídicas pelo lucro arbitrado, quando conhecida a receita bruta?

A base de cálculo do lucro arbitrado será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas (RIR/1999, art. 532 e 536):

1. o valor resultante da aplicação dos percentuais variáveis relacionados na pergunta 567, conforme o tipo de atividade operacional exercida pela pessoa jurídica, sobre a receita bruta auferida nos respectivos trimestres;
2. ao resultado obtido na forma do item 1 deverão ser acrescidos os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras (renda fixa e variável), as variações monetárias ativas, as demais receitas e todos os resultados positivos obtidos pela pessoa jurídica, inclusive os juros recebidos como remuneração do capital próprio, os descontos financeiros obtidos, os juros ativos não decorrentes de aplicações e os demais resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas no item anterior;
3. também deverão ser incluídos os valores recuperados correspondentes a custos e despesas inclusive com perdas no recebimento de créditos, salvo se o contribuinte comprovar não ter deduzido tais valores em período anterior no qual tenha se submetido

à tributação com base no lucro real, ou que se refiram a período a que tenha se submetido ao lucro presumido ou arbitrado.

NOTAS:

Os lucros, rendimentos e ganhos de capital oriundos do exterior serão adicionados ao lucro arbitrado para determinação da base de cálculo do imposto (RIR/1999, art. 536, § 5º).

Sobre base de cálculo, v.: Lucro Presumido, pergunta 530; Lucro Real-Estimado, pergunta 599.

567	Conhecida a receita bruta de uma pessoa jurídica quais os percentuais que devem ser aplicados para apuração do lucro arbitrado?
-----	--

Os percentuais a serem aplicados sobre a receita bruta, quando conhecida, são os mesmos aplicáveis para o cálculo da estimativa mensal e do lucro presumido, acrescidos de 20%, exceto quanto ao fixado para as instituições financeiras (RIR/1999, arts. 532 e 533):

Atividades	Percentuais
Atividades em geral (RIR/1999, art. 532)	9,6%
Revenda de combustíveis	1,92%
Serviços de transporte (exceto transporte de carga)	19,2%
Serviços de transporte de cargas	9,6%
Serviços em geral (exceto serviços hospitalares)	38,4%
Serviços hospitalares	9,6%
Intermediação de negócios	38,4%
Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóveis)	38,4%
Factoring	38,4%
Bancos, instituições financeiras e assemelhados	45%

NOTA:

Sobre percentuais aplicáveis à receita, para obtenção da base de cálculo do: Lucro Presumido, v. pergunta 531; Lucro Real-Estimativa, v. pergunta 600.

Sobre percentuais aplicáveis sobre outros valores, para obtenção da base de cálculo do Lucro Arbitrado (receita não-conhecida), v. pergunta 574.

568	Os percentuais serão sempre os mesmos ainda que a pessoa jurídica venha a ser tributada reiteradamente através do arbitramento de lucro em mais de um período de apuração?
-----	---

Sim. Inexiste previsão legal para se agravar os percentuais de arbitramento.

569	Como deverá ser apurado o lucro arbitrado da pessoa jurídica com várias atividades como, por exemplo, posto de gasolina que além de revender combustíveis derivados de petróleo, obtém receita de mercadorias adquiridas para revenda e de prestação de serviços?
-----	--

Quando se tratar de pessoa jurídica com atividades diversificadas serão adotados os percentuais específicos para cada uma das atividades econômicas, cujas receitas deverão ser apuradas separadamente (RIR/1999, art. 223, § 3º).

NOTA:

Sobre percentuais aplicáveis à receita, quando a pessoa jurídica explorar atividades diversificadas, para obtenção da base de cálculo do: Lucro Presumido, v. pergunta 532; Lucro Real-Estimativa, v. pergunta 601.

570	Como deverá ser apurado o lucro arbitrado das pessoas jurídicas que exercem atividades imobiliárias?
-----	---

As pessoas jurídicas que se dediquem à venda de imóveis, construídos ou adquiridos para revenda, loteamentos e/ou incorporação de prédios em condomínio terão seus lucros arbitrados deduzindo-se da receita total o valor do custo do imóvel devidamente comprovado, corrigido monetariamente até 31/12/1995.

O lucro arbitrado será tributado na proporção da receita recebida ou cujo recebimento esteja previsto para o próprio trimestre (RIR/1999, art. 534).

571	<p>As empresas exclusivamente prestadoras de serviços podem usufruir a redução do percentual de arbitramento, assim como acontece com a estimativa e o lucro presumido já que os percentuais para cálculo do lucro são os mesmos?</p>
-----	--

Sim. Para as pessoas jurídicas exclusivamente prestadoras de serviço, cuja receita bruta anual seja de R\$120.000,00, o percentual será de 19,2%.

Caso a receita bruta acumulada até um determinado trimestre do ano-calendário exceder este limite ficará a pessoa jurídica sujeita ao pagamento da diferença do imposto postergado, apurada em relação a cada trimestre transcorrido, em quota única até o último dia útil do mês subsequente ao trimestre em que ocorrer o excesso, sem acréscimos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 40; e IN SRF nº 93, de 1997, art. 41, §§ 6º ao 9º).

NOTA:

Tal prerrogativa não se aplica às pessoas jurídicas que prestam serviços hospitalares e transporte, bem como às sociedades prestadoras de serviço de profissões legalmente regulamentadas.

572	<p>Qual o conceito de receita bruta para fins do lucro arbitrado?</p>
-----	--

Compreende-se no conceito de receita bruta o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

Na receita bruta se inclui o ICMS e deverão ser excluídas as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador dos quais o vendedor ou prestador é mero depositário (exemplo: IPI).

NOTA:

Ver, sobre conceito de receita bruta para fins de: aferição do limite para adesão ao Lucro Presumido, pergunta 522; Lucro Presumido, pergunta 537; Lucro Real-Estimativa, pergunta 602).

573	O que se considera ganho de capital para fins de tributação pelo lucro arbitrado?
-----	--

Nas alienações de bens classificáveis no ativo permanente e de aplicações em ouro não tributadas como renda variável ou renda fixa, o ganho de capital corresponderá à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo custo contábil.

NOTAS:

No caso de não haver comprovação dos custos pela pessoa jurídica implicará a adição integral da receita à base de cálculo do lucro arbitrado.

Sobre o que pode ser considerado custo ou valor contábil de bens e direitos, para fins de apuração dos ganhos de capital, v. pergunta 540.

Para fins de apuração do ganho de capital as pessoas jurídicas deverão considerar, quanto aos bens e direitos adquiridos até o final de 1995 (RIR/1999, art. 536, § 6º):

1. se do ativo permanente, o valor de aquisição, corrigido monetariamente até 31/12/1995, diminuído dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão acumulada;
2. se, embora não classificados no ativo permanente, sujeitos à correção monetária até 31/12/1995, o valor de aquisição corrigido até essa data.

Caso na alienação de bem ou direito seja verificada perda, esta não será computada para fins do lucro arbitrado.

Na apuração de ganho de capital, os valores acrescidos em virtude de reavaliação somente poderão ser computados como parte integrante dos custos de aquisição dos bens e direitos se a pessoa jurídica comprovar que os valores acrescidos foram computados na determinação da base de cálculo do imposto (RIR/1999, art. 536, § 2º).

Sobre ganhos de capital para efeitos de tributação no:

- Lucro Presumido, v. perguntas 539 e 540.

- Lucro Real-Estimativa, v. pergunta 603.

574	Quais os coeficientes aplicáveis com vistas a apuração do lucro arbitrado, quando não for conhecida a receita bruta?
-----	---

O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, quando não conhecida a receita bruta, será determinado por meio de procedimento de ofício, mediante a utilização de uma das seguintes alternativas de cálculo (RIR/1999, art. 535):

Bases Alternativas	Coeficiente
- Lucro real referente ao último período em que a pessoa jurídica manteve escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais.	1,5
- Soma dos valores do ativo circulante, realizável a longo prazo e permanente, existentes no último balanço patrimonial conhecido.	0,04
- Valor do capital, inclusive correção monetária contabilizada como reserva de capital, constante do último balanço patrimonial conhecido ou registrado nos atos de constituição ou alteração da sociedade.	0,07
- Valor do patrimônio líquido constante do último balanço patrimonial conhecido.	0,05
- Valor das compras de mercadorias efetuadas no mês	0,4
- Soma, em cada mês, dos valores da folha de pagamento dos empregados e das compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem	0,4
- Soma dos valores devidos no mês a empregados	0,8

- Valor mensal do aluguel	0,9
---------------------------	-----

NOTAS:

1. O art. 535, § 1o, RIR/1999 estabelece que, a critério da autoridade lançadora, poderão ser adotados limites e preferências na aplicação dos percentuais, levando em consideração a atividade da empresa:
 1. atividade industrial - soma da folha de pagamento dos empregados, das compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem;
 2. atividade comercial - valor das compras;
 3. atividade de prestação de serviço - soma dos valores devidos aos empregados.
1. De acordo com a IN SRF no 93, de 1997, art. 43, deve ser observado:
 1. no caso de empresa com atividade mista, ser adotados isoladamente em cada uma delas;
 2. se o critério eleito for o lucro real, quando este for decorrente de período-base anual ou mensal, o valor que servirá de base ao arbitramento será proporcional ao número de meses do período-base considerado;
 3. ao valor determinado de acordo com estes percentuais serão adicionados, para efeitos de se determinar o lucro arbitrado, outros resultados.

Sobre percentuais aplicáveis sobre a receita bruta, quando conhecida, para obtenção da base de cálculo do Lucro Arbitrado, v. pergunta 567.

	Qual o regime de reconhecimento de receitas
575	quando a pessoa jurídica opta pelo lucro arbitrado?

Regra geral, a pessoa jurídica apura a base de cálculo dos impostos e contribuições pelo regimento de competência, sendo exceção os rendimentos auferidos em aplicações de renda fixa e os ganhos líquidos em renda variável, os quais devem ser acrescidos à base de cálculo do lucro arbitrado quando da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação (IN SRF no 93, de 1997, art. 41 § 2o, art.42 e 43).

NOTAS:

1. Também constitui exceção à regra geral (regime de competência), os lucros derivados nas empresas imobiliárias, os quais serão tributados na proporção da receita recebida ou cujo recebimento esteja previsto para o próprio trimestre;
2. Relativamente aos ganhos líquidos, o imposto de renda sobre os resultados positivos mensais apurados em cada um dos dois meses imediatamente anteriores ao do encerramento do período de apuração será determinado e pago em separado, nos termos da legislação específica, dispensado o recolhimento em separado relativamente ao terceiro mês do período de apuração. O imposto pago em separado será considerado

antecipação, compensável com o imposto de renda devido no encerramento do período de apuração;

3. A pessoa jurídica poderá excluir a parcela das receitas financeiras decorrentes da variação monetária ativa dos direitos de crédito e das obrigações, em função da taxa de câmbio, submetida à tributação, segundo regime de competência, relativo a períodos compreendidos no ano-calendário de 1999, excedente ao valor da variação monetária efetivamente realizada, ainda que a operação tenha sido liquidada (MP nº 2.158-35, de 2001, art. 31));
4. Sobre reconhecimento de receitas, Lucro Arbitrado, v. pergunta 554.

576	Qual o procedimento a ser adotado na hipótese de arbitramento quando até o ano-calendário anterior a pessoa jurídica pagou imposto de renda com base no lucro real e tinha valores diferidos controlados na parte B do Lalur?
-----	--

No período de apuração em que a pessoa jurídica tiver seu lucro arbitrado deverão ser adicionados à base de cálculo trimestral do imposto os saldos dos valores constantes na parte B do Lalur, cuja tributação havia sido anteriormente diferida, aplicando-se esse entendimento, inclusive, ao saldo do lucro inflacionário diferido (RIR/1999, art. 536, § 4º).

NOTA:

Sobre valores diferidos, controlados na Parte B do Lalur, v.: Lucro Presumido, pergunta 549; Lucro Real-Estimativa, pergunta 605.

577	Qual a alíquota de imposto e qual o adicional a que estão sujeitas as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro arbitrado?
-----	--

A alíquota do imposto de renda que incidirá sobre a base de cálculo arbitrada é de 15% (RIR/1999, art. 541).

O adicional do imposto de renda devido pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro arbitrado será calculado mediante a aplicação do percentual de 10% sobre a parcela do lucro que exceder ao valor de R\$60.000,00 em cada trimestre. O valor do adicional deverá ser recolhido integralmente, não sendo admitida quaisquer deduções. Na hipótese de período de apuração trimestral inferior a três meses (início de atividade, por exemplo), deverá ser

considerado, para fins do adicional, o valor de R\$20.000,00 multiplicado pelo número de meses do período (RIR/1999, art. 542 e 543).

NOTA:

Sobre alíquota aplicável e adicional, cfe.: perguntas 032 e 033; Lucro Presumido, pergunta 541; Lucro Real-Estimativa, pergunta 606.

578	As pessoas jurídicas que optarem pela tributação com base no lucro arbitrado estão obrigadas a apresentar a DIPJ?
-----	--

A pessoa jurídica tributada com base no lucro arbitrado deverá apresentar, anualmente, a DIPJ, instituída por intermédio da IN SRF nº 127, de 1998.

Na hipótese de adoção do lucro arbitrado apenas em alguns dos períodos de apuração, e nos demais o regime de tributação pelo lucro real ou presumido, deverá informar na DIPJ, juntamente com as demais informações exigidas pelo regime escolhido, em quadro ou ficha específica utilizada para aquela forma de tributação, o(s) período(s) de apuração arbitrado(s).

579	Qual o tratamento tributário aplicável aos lucros, rendimentos e ganhos de capital oriundos do exterior, no caso de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro arbitrado ?
-----	--

Os lucros, rendimentos e ganhos de capital oriundos do exterior serão adicionados ao lucro arbitrado para determinação da base de cálculo do imposto.

580	Como se dará a distribuição do lucro arbitrado ao titular, sócio ou acionista da pessoa jurídica e sua respectiva tributação?
-----	--

Poderá ser distribuído a título de lucros, sem incidência do imposto de renda (dispensada, portanto, a retenção na fonte), ao titular, sócio ou acionista da pessoa jurídica, o valor correspondente ao lucro arbitrado, diminuído de todos os impostos e contribuições (inclusive

adicional do IR, CSLL, Cofins, PIS/Pasep) a que estiver sujeita a pessoa jurídica (Lei no 9.249, de 1995, art. 10; ADN Cosit no 4, de 1996).

Acima desse valor, a pessoa jurídica poderá distribuir, sem incidência do imposto de renda, até o limite do lucro contábil efetivo, desde que ela demonstre, via escrituração contábil feita de acordo com as leis comerciais, que esse último é maior que o lucro arbitrado.

Todavia, se houver qualquer distribuição de valor a título de lucros, superior àquele apurado contabilmente, deverá ser imputada à conta de lucros acumulados ou de reservas de lucros de exercícios anteriores. Na distribuição incidirá o imposto de renda com base na legislação vigente nos respectivos períodos (correspondentes aos exercícios anteriores), com acréscimos legais.

NOTAS:

Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, bem assim quando se tratar de lucro que não tenha sido apurado em balanço, a parcela excedente será submetida à tributação, que, no caso de beneficiário pessoa física, dar-se-á com base na tabela progressiva aplicável aos rendimentos do trabalho assalariado (IN SRF no 93, de 1997, art. 48, § 4º)

Sobre distribuição de lucros, Lucro Presumido, v. pergunta 545.

581	A isenção do imposto de renda para os lucros distribuídos pela pessoa jurídica tributada com base no lucro arbitrado abrange os demais valores pagos por ela pagos ao titular, sócio ou acionista?
-----	---

Não. A isenção somente abrange os lucros distribuídos, não alcançando valores pagos a outros títulos, como por exemplo: *pró-labore*, aluguéis e serviços prestados, os quais se submeterão à tributação conforme a legislação que rege a matéria (IN SRF nº 93, de 1997, art. 48).

No caso desses rendimentos serem percebidos por pessoas físicas serão submetidos à tributação com base na tabela progressiva; no caso de beneficiários pessoas jurídicas serão

considerados como receita operacional, sendo passíveis ou não de tributação na fonte, conforme a hipótese.

NOTA:

Sobre valores não compreendidos na distribuição de lucros, ref. Lucro Presumido, v. pergunta 546.

582	Quais os incentivos fiscais ou deduções do imposto de renda que as empresas que optarem pelo lucro arbitrado poderão utilizar?
-----	---

Do imposto apurado com base no lucro arbitrado não será permitida qualquer dedução a título de incentivo fiscal (RIR/1999, art. 541 e 614, II).

Entretanto, poderá ser deduzido, do imposto apurado em cada trimestre (IN SRF no93, de 1997, art. 44):

1. o imposto de renda pago ou retido na fonte sobre receitas que integraram a base de cálculo do imposto devido, desde que pago ou retido até o encerramento do correspondente período de apuração;
2. o imposto de renda pago indevidamente em períodos anteriores.

NOTA:

Sobre incentivos ou deduções, Lucro Presumido, v. pergunta 548.

583	Como poderá ser compensado o imposto pago a maior no período de apuração?
-----	--

No caso em que o valor retido na fonte ou já pago pelo contribuinte for maior que o imposto a ser pago no período de apuração trimestral, a diferença a maior poderá ser compensada com o imposto relativo aos períodos de apuração subsequentes.

NOTAS:

O imposto de renda retido na fonte maior que o imposto de renda apurado no período trimestral compensável como "imposto de renda negativo de períodos anteriores".

Sobre compensação de imposto retido ou pago a maior, v.: Lucro Presumido, pergunta 550; Lucro Real-Estimativa, pergunta 611.

584	A pessoa jurídica que for tributada com base no lucro arbitrado em algum período de apuração perde o direito à compensação dos prejuízos fiscais verificados em período anterior?
-----	--

Não. Observe-se que o regime de tributação com base no lucro arbitrado não prevê a hipótese de compensar prejuízos fiscais apurados em períodos de apuração anteriores nos quais a pessoa jurídica tenha sido tributada com base no lucro real.

Entretanto, tendo em vista que não existe mais prazo para a compensação de prejuízos fiscais, caso a pessoa jurídica retorne ao sistema de tributação com base no lucro real poderá nesse período compensar, desde que mantenha o controle desses valores no Lalur, Parte B, os prejuízos fiscais anteriores, obedecidas as regras vigentes no período de compensação.

NOTA:

Sobre prejuízos fiscais de exercícios anteriores, Lucro Presumido, v. pergunta 551.

585	Qual o tratamento a ser dado pelo fisco às pessoas jurídicas que optarem pela tributação com base no lucro arbitrado, no caso de ser constatada receita bruta (operacional ou não) não oferecida à tributação (omissão de receita)?
-----	--

A partir de 1º/01/1996, foram estabelecidas regras, com relação à apuração de omissão de receitas, no sentido de que os valores apurados em procedimento de ofício deveriam ser tributados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão, devendo o montante omitido ser computado para determinação da base de cálculo do imposto de renda e do adicional (RIR/1999, art. 537); bem como da CSSL, PIS e Cofins.

Desse modo, no caso de ser apurada omissão de receita em pessoa jurídica que no período de apuração fiscalizado houver adotado a forma de tributação com base no lucro arbitrado, a

autoridade fiscal deverá recompor a respectiva base de cálculo, incluindo o montante omitido. A receita assim tributada, considerada distribuída ao titular, sócio ou acionista, não mais sofrerá tributação, seja na fonte, seja na declaração.

No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado.

NOTA:

Sobre omissão de receitas, v.: Lucro Presumido, pergunta 552; Lucro Real-Estimativa, pergunta 616.

586	Quais são os contribuintes do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica?
-----	---

São contribuintes e, portanto, estão sujeitos ao pagamento do imposto de renda, as pessoas jurídicas e as pessoas físicas a elas equiparadas, domiciliadas no País (RIR/1999, art. 146).

NOTAS:

1. Para se constituir legalmente, a pessoa jurídica deve registrar no órgão competente do Registro de Comércio, seu estatuto, contrato ou declaração de firma individual e inscrever-se no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ);
2. Entretanto, para ser considerada contribuinte, e como tal sujeitar-se ao pagamento do imposto de renda como pessoa jurídica, basta a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, esteja ou não devidamente legalizada;
3. A partir de 1º/01/1997, passaram a ser tributadas como as demais pessoas jurídicas:
 1. as sociedades civis de profissão legalmente regulamentada (RIR/1999, art. 146, § 3º);
 2. as entidades submetidas aos regimes de liquidação extrajudicial e de falência (RIR/1999, art. 146, § 2º);
 3. as sociedades cooperativas de consumo que tenham por objeto a compra e fornecimento de bens aos consumidores sujeitam-se às mesmas normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União, aplicáveis às demais pessoas jurídicas (RIR/1999, art. 146, § 5º).
1. As Microempresas (ME) e as Empresas de Pequeno Porte (EPP), assim definidas em lei (Lei nº 9.317, de 1996), a partir de 1º/01/1997 podem pagar o imposto de renda na forma do Simples, quando optarem por essa sistemática.

587	Qual é o período de apuração do imposto de renda da pessoa jurídica?
-----	---

As pessoas jurídicas poderão apurar o imposto de renda com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, determinado por períodos de apuração trimestrais encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário (RIR/1999, art. 220).

A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderá, opcionalmente, pagar o imposto de renda mensalmente, determinado sobre base de cálculo estimada (v. perguntas 595 e seguintes). Nessa hipótese deverá fazer a apuração anual do lucro real em 31 de dezembro de cada ano-calendário (RIR/1999, arts. 221 e 222).

NOTAS:

Sobre opção pela forma de pagamento do imposto:
Lucro Presumido, v. pergunta 519; Lucro Arbitrado, v. pergunta 559; Lucro Real-Estimativa, v. pergunta 596.

Sobre período de apuração: Lucro Presumido, v. pergunta 518; Lucro Arbitrado, v. pergunta 564.

	Como e quando deve ser pago o imposto apurado
588	pela pessoa jurídica?

1. Para as pessoas jurídicas que optarem pela apuração trimestral do imposto (lucro real, presumido ou arbitrado), o prazo de recolhimento será (Lei n º9.430, de 1996, art. 5º; RIR/1999, art. 856):
 1. para pagamento em quota única até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração (períodos de apuração encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro);
 2. à opção da pessoa jurídica, o imposto devido pode ser pago em até 3 (três) quotas mensais, iguais e sucessivas, vencíveis até o último dia útil dos 3 (três) meses subsequentes ao do encerramento do período de apuração a que corresponder. As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia para títulos federais (Selic), acumulada mensalmente a partir do 1º dia do 2º mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao de pagamento; e, no mês do pagamento, os juros serão de 1% sobre o valor a ser pago, sendo que a primeira quota quando paga até o vencimento não sofrerá acréscimos.
1. Para as pessoas jurídicas que optarem pela apuração mensal da base de cálculo do imposto pela estimativa (v. pergunta 607) e determinação do lucro real em 31 de dezembro (Lei n º9.430, de 1996, art. 6º; RIR/1999, art. 858):
 1. o imposto devido mensalmente de janeiro a dezembro de cada ano calendário (com base na estimativa), deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir;

2. o saldo do imposto apurado em 31 de dezembro do ano calendário, obtido do confronto entre o valor do imposto devido com base no lucro real anual e das estimativas pagas no decorrer do período:

b.1) deve ser pago em quota única até o último dia útil do mês de março do ano subsequente.

O saldo do imposto será acrescido de juros equivalentes à taxa Selic, acumulada mensalmente, a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de 1% (um por cento) no mês do pagamento;

b.2) pode ser compensado com o imposto de renda devido a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração, assegurada a alternativa de requerer a restituição, observando-se o seguinte (AD SRF nº 3, de 2000):

b.2.1) os valores pagos, nos vencimentos estipulados na legislação específica, com base na receita bruta e acréscimos ou em balanço ou balancete de suspensão ou redução nos meses de janeiro a novembro, que excederem ao valor devido anualmente, serão atualizados pelos juros equivalentes à taxa Selic, acumulada mensalmente, a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente àquele que se referir o ajuste anual até o mês anterior ao da compensação e de 1% relativamente ao mês da compensação que estiver sendo efetuada;

b.2.2) o valor pago, no vencimento estipulado em legislação específica, com base na receita bruta e acréscimos ou em balanço ou balancete de suspensão ou redução relativo ao mês de dezembro, que exceder ao valor devido anualmente, será acrescido dos juros equivalentes à taxa Selic, acumulada mensalmente, a partir de 1º de fevereiro até o mês anterior ao da compensação e de 1% relativamente ao mês em que a compensação estiver sendo efetuada.

589	Existe um valor mínimo estabelecido com relação ao pagamento do imposto em quotas?
-----	---

Sim. Nenhuma quota poderá ser inferior a R\$1.000,00 (um mil reais), e o imposto de valor inferior a R\$2.000,00 (dois mil reais) deverá ser pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração (Lei nº 9.430, de 1996, art. 5º, § 2º).

590	Quais os códigos a serem utilizados no preenchimento do Darf, quando do pagamento do imposto de renda?
-----	---

Os códigos a serem utilizados no Darf para pagamento das quotas e do imposto devido mensalmente (estimativa) são os seguintes:

1. Lucro real:

a.1) Pessoas jurídicas obrigadas ao Lucro Real:

- estimativa mensal: 2362
- apuração trimestral: 0220
- ajuste anual: 2430

a.2) Instituições Financeiras:

- estimativa mensal: 2319
- apuração trimestral: 1599
- ajuste anual: 2390

a.3) Pessoas jurídicas optantes do Lucro Real:

- estimativa mensal: 5993
- apuração trimestral: 3373
- ajuste anual: 2456

1. **Lucro presumido:** 2089

2. **Lucro arbitrado:** 5625

591	<p>Para efeito de compensação, o valor do imposto que for retido na fonte, bem assim o que for apurado com base nos recolhimentos mensais pela estimativa, poderá ser corrigido monetariamente?</p>
-----	--

Não. A partir de 1º/01/1996 (Lei nº. 9.249, de 1995, arts. 1º e 4º e Lei nº. 9.430, de 1996, art. 75) o valor do imposto retido na fonte ou aquele recolhido mensalmente com base na Receita Bruta mais acréscimos ou com Balanço de Suspensão ou Redução, a ser compensado com o apurado no encerramento do período de apuração ou com o saldo apurado em 31 de dezembro (no caso da estimativa mensal), não mais será corrigido monetariamente.

NOTA:

O Sobre compensação de imposto retido ou pago a maior, v.: Lucro Presumido, pergunta 550; Lucro Arbitrado, pergunta 583; Lucro Real-Estimativa, pergunta 611.

592	<p>Existe valor mínimo de imposto de renda cujo recolhimento é dispensado?</p>
-----	---

Não há uma dispensa de recolhimento de imposto de renda e sim uma prorrogação do momento de seu recolhimento, pois, tendo em vista ser vedada a utilização de Darf para pagamento de imposto de valor inferior a R\$10,00 (dez reais), o valor apurado como devido que for inferior a essa quantia não deve ser recolhido no respectivo prazo; entretanto, deve ser adicionado ao imposto de mesmo código, correspondente a recolhimentos de períodos subsequentes, até que o total acumulado seja igual ou superior a R\$10,00 (dez reais), quando, então, deve ser pago ou recolhido no prazo estabelecido na legislação para esse último período de apuração (Lei nº 9.430, de 1996, art. 68, § 1º).

593	Quando deve ser pago o imposto apurado nos casos de incorporação, fusão, cisão, encerramento de atividade ou de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação?
-----	---

O imposto devido deve ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao do evento, sendo vedado o pagamento em quotas (RIR/1999, art. 861).

594	Em que hipóteses ocorre o vencimento antecipado do prazo para pagamento do imposto?
-----	--

No caso de falência consideram-se vencidos todos os prazos para pagamento do imposto, devendo ser providenciada a imediata cobrança judicial da dívida (RIR/1999, art. 862).

No caso de extinção da pessoa jurídica, sem sucessor, serão considerados vencidos todos os prazos para pagamento.

Ressalvados os casos especiais previstos em lei, quando a importância do tributo for exigível parceladamente, vencida uma prestação e não paga até o vencimento da seguinte, considerar-se-á vencida a dívida global (RIR/1999, art. 864).

595	Quais as pessoas jurídicas que poderão optar pelo recolhimento do imposto de renda calculado com base em estimativa de lucro mensal?
-----	---

Poderão optar pelo recolhimento mensal do imposto de renda, calculado com base nas regras de estimativa mensal, as pessoas jurídicas sujeitas ao regime de tributação com base no lucro real anual, a ser apurado em 31 de dezembro.

NOTAS:

A regra geral, estabelecida pela legislação fiscal, é a apuração trimestral dos resultados da pessoa jurídica (Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

Sobre opção por regime de apuração do IRPJ, v.: Lucro Presumido, perguntas 520 e 525; Lucro Arbitrado, pergunta 558.

596	Em que momento a pessoa jurídica deve fazer a opção pelo recolhimento do imposto de renda com base em estimativa mensal?
-----	---

A opção por esse tipo de recolhimento deve ser manifestada com o pagamento do imposto de renda correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade e será considerada irretratável para todo o ano-calendário (RIR/1999, art. 222).

NOTA:

Sobre o momento da opção pelo regime de apuração do IRPJ, v.: Lucro Presumido, pergunta 519; Lucro Arbitrado, pergunta 559.

597	Poderá haver mudança da opção para o contribuinte que já efetuou o recolhimento do imposto com base na estimativa mensal?
-----	--

Não. A opção pelo recolhimento com base em estimativa, efetuada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade, é irretratável para todo o ano-calendário (RIR/1999, art. 232).

NOTA:

Sobre mudança de regime de apuração do IRPJ, v.: Lucro Presumido, perguntas 526 e 528; Lucro Arbitrado, perguntas 560 e 561.

	No caso de a pessoa jurídica optar pela estimativa mensal, em que momento deve apurar o lucro real?
598	

O lucro real deve ser apurado em 31 de dezembro de cada ano, abrangendo o resultado de todo o ano-calendário (RIR/1999, art. 221).

	Como se obtém a base de cálculo para o recolhimento do imposto pela estimativa mensal (calculada com base na Receita bruta mais acréscimos)?
599	

A base para o cálculo da estimativa mensal será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas (RIR/1999, arts. 223 e 225):

1. do valor resultante da aplicação dos percentuais fixados na lei, variáveis conforme o tipo de atividade explorada, sobre a receita bruta auferida mensalmente;
2. dos ganhos de capital, das demais receitas e dos resultados positivos decorrentes de receitas não compreendidas na atividade, inclusive:
 1. dos rendimentos auferidos nas operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, exceto se a mutuária for instituição autorizada a funcionar pelo Banco Central do Brasil;
 2. dos ganhos de capital auferidos na alienação de participações societárias permanentes em sociedades coligadas e controladas, e de participações societárias que permaneceram no ativo da pessoa jurídica até o término do ano-calendário seguinte ao de suas aquisições;
 3. dos ganhos auferidos em operações de cobertura (*hedge*), realizados em bolsas de valores, de mercadorias e de futuros ou no mercado de balcão;
 4. da receita de locação de imóvel, quando não for este o objeto social da pessoa jurídica, deduzida dos encargos necessários à sua percepção;
 5. dos juros relativos a impostos e contribuições a serem restituídos ou compensados;
 6. das variações monetárias ativas;
7. da diferença entre o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos recebidos de instituição isenta, a título de devolução de patrimônio, e o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos que tenha sido entregue para a formação do referido patrimônio (Lei nº 9.532, de 1997, art. 17, § 3º, e 81, II);
8. dos ganhos de capital auferidos na devolução de capital em bens e direitos (IN SRF nº 11, de 1996, art. 60, § 1º).

NOTAS:

1. Integram, também, a base de cálculo do imposto calculado por estimativa 1/120, no mínimo, do saldo do lucro inflacionário acumulado existente em 31/12/1995 e, ainda, os rendimentos e ganhos líquidos produzidos por aplicações financeiras de renda fixa e de

renda variável quando não houverem sido submetidos à incidência na fonte ou ao recolhimento mensal previstos nas regras específicas de tributação a que estão sujeitos.

2. Quanto ao item "f", a partir de 1º/01/2000, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, poderão, à opção do contribuinte, ser consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do lucro real quando da liquidação da correspondente operação. À opção da pessoa jurídica, as variações monetárias poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo pelo regime de competência, sendo que a opção aplica-se a todo ano-calendário (MP nº 2.158-35, de 2001, art. 30).
3. Sobre base de cálculo, v.: Lucro Presumido, pergunta 530; Lucro Arbitrado, pergunta 566 (receita conhecida).

600	Quais os percentuais a serem aplicados sobre a receita bruta, para fins de determinação da base de cálculo estimada?
-----	---

Os percentuais a serem aplicados sobre a receita bruta, para fins de determinação da base de cálculo estimada são os abaixo discriminados (RIR/1999, art. 223):

Atividades	Percentuais
Atividades em geral (RIR/1999, art. 518)	8%
Revenda de combustíveis	1,6%
Serviços de transporte (exceto transporte de carga)	16%
Serviços de transporte de cargas	8%
Serviços em geral (exceto serviços hospitalares)	32%
Serviços hospitalares	8%
Intermediação de negócios	32%
Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóveis)	32%
Instituições financeiras, bancos e assemelhados	16%
<i>Factoring</i>	32%

NOTAS:

As pessoas jurídicas exclusivamente prestadoras de serviços (exceto as que prestam serviços hospitalares, de transporte e as sociedades civis prestadoras de serviços de profissão legalmente regulamentada), cuja receita bruta anual não ultrapassar R\$120.000,00 (cento e

vinte mil reais), poderão utilizar-se do percentual de 16% (dezesseis por cento) sobre a receita bruta de cada mês.

Caso a receita bruta auferida ultrapasse o mencionado limite deverá ser aplicado o percentual de 32% (trinta e dois por cento), sobre a receita de todo o ano calendário, ficando a pessoa jurídica sujeita ao pagamento da diferença do imposto postergado em relação aos meses transcorridos no ano-calendário, até o último dia útil do mês subsequente àquele em que ocorrer o excesso, não incidindo acréscimos legais caso o recolhimento seja efetuado até essa data.

Sobre percentuais aplicáveis à receita, para obtenção da base de cálculo do: Lucro Presumido, v. pergunta 531; Lucro Arbitrado (receita conhecida), v, pergunta 567.

Sobre percentuais aplicáveis sobre outros valores, para obtenção da base de cálculo do Lucro Arbitrado (receita não-conhecida), v. pergunta 574.

601	Qual o percentual a ser utilizado para o cálculo da estimativa quando a pessoa jurídica explorar atividades sujeitas a percentuais diferentes?
-----	---

No caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade. Neste caso a receita bruta da empresa deverá ser apurada separadamente (RIR/1999, art. 223, § 3º).

NOTA:

Sobre atividades da pessoa jurídica sujeitas a percentuais diversos, v.: Lucro Presumido, pergunta 532; Lucro Arbitrado (receita conhecida), v, pergunta 569.

602	Qual o conceito de receita bruta para fins de determinação da estimativa mensal?
-----	---

Compreendem-se no conceito de receita bruta o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (RIR/1999, art. 224).

Na receita bruta se inclui o ICMS e deverão ser excluídos (RIR/1999, art. 224, parágrafo único):

1. as devoluções e as vendas canceladas;
2. os descontos incondicionais concedidos;
3. os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador, dos quais o vendedor ou prestador é mero depositário (exemplo: IPI).

NOTA:

Ver, sobre conceito de receita bruta para fins de: aferição do limite para adesão ao Lucro Presumido, pergunta 522; Lucro Presumido, pergunta 537; Lucro Arbitrado, pergunta 572).

603	O que se considera ganho de capital para fins de determinação da estimativa mensal?
-----	--

Nas alienações do ativo permanente e de aplicações em ouro não tributadas como renda variável, o ganho de capital corresponde à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo custo contábil.

O custo de bens e direitos adquiridos até 31/12/1995, pode ser corrigido monetariamente até essa data, com base na UFIR de 1º/01/1996 (R\$0,8287), não mais se lhe aplicando qualquer correção a partir dessa data.

NOTAS:

1. Considera-se custo ou valor contábil de bens e direitos (IN SRF no51, de 1995, art. 4o, § 2o):
 1. do ativo permanente, o valor de aquisição, corrigido monetariamente até 31/12/1995, diminuído dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão acumulada;
 2. não classificados no ativo permanente, sujeitos à correção monetária até 31/12/1995, o valor de aquisição corrigido até essa data.
1. A não comprovação dos custos pela empresa implica a adição integral da receita à base de cálculo.
2. A perda apurada na alienação de bem ou direito não deve ser computada na determinação da estimativa mensal calculada com base na Receita Bruta mais Acréscimos, sendo considerada, no entanto, como resultado não operacional na determinação do lucro real em 31 de dezembro.
3. Sobre ganhos de capital para efeitos de tributação no:
 - Lucro Presumido, v. perguntas 539 e 540;
 - Lucro Arbitrado, v. pergunta 573.

604	Quais os valores que não integram a base de cálculo determinada com base na Receita Bruta e Acréscimos?
-----	--

1. Os rendimentos e ganhos líquidos produzidos por aplicação financeira de renda fixa e de renda variável, exceto nos casos de instituições financeiras (RIR/1999, art. 225, § 1º);
2. as receitas provenientes de atividades incentivadas, na proporção do benefício de isenção ou redução do imposto a que a pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, fizer jus (RIR/1999, art. 223, § 6º);
3. as recuperações de créditos que não representem ingressos de novas receitas;
4. a reversão do saldo de provisões anteriormente constituídas;
5. os lucros e dividendos decorrentes de participações societárias avaliadas pelo custo de aquisição e a contrapartida do ajuste por aumento do valor de investimentos avaliados pelo método da equivalência patrimonial;
6. o imposto não cumulativo cobrado destacadamente do comprador ou contratante, do qual o vendedor dos bens seja mero depositário (exemplo: IPI);
7. os juros sobre o capital próprio.

NOTAS:

Os rendimentos e ganhos a que se refere o item 1 desta resposta devem ser considerados na determinação da base de cálculo do imposto de renda mensal quando não houverem sido submetidos à incidência na fonte ou ao recolhimento mensal previstos nas regras específicas de tributação a que estão sujeitos (Lei nº 8.981, de 1995, arts. 65 a 75).

V. ainda pergunta 602 (Receita Bruta)

605	Qual o tratamento que deve ser dado ao saldo do lucro inflacionário acumulado em 31/12/1995 constante na parte B do Lalur, nos recolhimentos mensais da estimativa?
-----	--

Deve também integrar a base de cálculo do imposto por estimativa, em cada mês, no mínimo, o valor correspondente a 1/120 do saldo do lucro inflacionário acumulado a tributar, existente em 31/12/1995, que estiver sendo controlado na parte B do Lalur (RIR/1999, art. 450).

NOTA:

Sobre valores diferidos, controlados na Parte B do Lalur, v.: Lucro Presumido, pergunta 549; Lucro Arbitrado, pergunta 576.

606	Qual a alíquota de imposto e do adicional a que estão sujeitas as pessoas jurídicas que optarem pela estimativa mensal?
-----	--

A alíquota do imposto de renda que incidirá sobre a base de cálculo é de 15% (RIR/1999, art. 228).

O adicional do imposto de renda devido pelas pessoas jurídicas que optarem pelo pagamento do imposto apurado com base na estimativa mensal deve ser calculado mediante aplicação do percentual de 10% (dez por cento) sobre a parcela da base de cálculo que exceder ao valor de R\$20.000,00 (vinte mil reais) em cada período-base mensal. O valor do adicional deve ser recolhido integralmente, não sendo admitidas quaisquer deduções (RIR/1999, art. 228, parágrafo único).

NOTA:

Sobre alíquota aplicável e adicional, cfe.: perguntas 032 e 033; Lucro Presumido, pergunta 541; Lucro Arbitrado, pergunta 577.

	Qual o prazo de recolhimento do imposto de renda apurado com base na estimativa mensal?
607	

O imposto apurado, juntamente com o adicional (se for o caso), deve ser recolhido até o último dia útil do mês subsequente ao da apuração (RIR/1999, art. 858, caput).

NOTA:

Sobre prazo para recolhimento do imposto, v. ainda pergunta 588.

	Do imposto devido em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, poderá ser deduzido algum incentivo fiscal?
608	

Sim. Poderão ser deduzidos do imposto apurado os seguintes incentivos fiscais: Programa de Alimentação do Trabalhador, Doações aos Fundos da Criança e do Adolescente, Atividades Culturais ou Artísticas e Atividades Audiovisuais, incluindo as aplicações no Funcines, observados os limites e prazos para esses incentivos.

NOTA:

Sobre incentivos fiscais: v. Lucro Presumido, pergunta 548; Lucro Arbitrado, pergunta 582; v. ainda Lucro Real-Estimativa, pergunta 609.

609	Na determinação da base de cálculo estimada qual o tratamento aplicável às receitas provenientes de atividades incentivadas (isenção ou redução)?
-----	--

A pessoa jurídica que gozar de incentivos fiscais calculados com base no lucro da exploração poderá excluir da receita bruta total, para fins de determinação da base de cálculo estimada, o valor da receita bruta proveniente da atividade incentivada, na proporção do benefício de isenção ou redução a que tiver direito (RIR/1999, art. 223, § 6º).

O valor efetivo do benefício de isenção ou redução calculado com base no lucro da exploração será determinado em 31 de dezembro de cada ano (RIR/1999, art. 223, § 6º).

NOTA:

Sobre incentivos fiscais: v. Lucro Presumido, pergunta 548; Lucro Arbitrado, pergunta 582; v. ainda Lucro Real-Estimativa, pergunta 608.

610	A pessoa jurídica que opta pela estimativa mensal poderá ser tributada no curso do mesmo ano-calendário com base no lucro arbitrado?
-----	---

Sim. Na ocorrência de qualquer das hipóteses de arbitramento, previstas na legislação tributária, a pessoa jurídica poderá, desde que conhecida a receita bruta, determinar o lucro tributável segundo as regras relativas ao regime de tributação com base no lucro arbitrado.

NOTA:

Sobre opção irretroatável pelo pagamento no regime de estimativa, v. pergunta 597.

611	Como pode ser compensada a parcela do imposto pago ou retido na fonte excedente ao apurado com base na estimativa no respectivo mês?
-----	---

No caso em que o valor retido na fonte sobre receitas que integraram a base de cálculo ou pago pelo contribuinte for maior que o imposto a ser pago no período de apuração mensal pela

estimativa, a diferença a maior pode ser compensada com o imposto relativo aos períodos de apuração mensais subseqüentes.

NOTA:

Sobre compensação de imposto retido ou pago a maior, v.: Lucro Presumido, pergunta 550; Lucro Arbitrado, pergunta 583.

612	Como deve ser feita a contabilização dos valores pagos com base na estimativa no curso do ano-calendário?
-----	--

Os valores recolhidos com base na estimativa (tanto o IR como a CSLL), que são compensados com o imposto de renda apurado com base no lucro real em 31 de dezembro (e com a CSLL), devem ser contabilizados, durante o curso do ano-calendário, em conta do ativo circulante representativa do valor antecipado (por exemplo na subconta antecipações de imposto de renda).

613	Qual o procedimento a ser adotado pela pessoa jurídica que queira suspender ou reduzir em algum período de apuração mensal o pagamento do imposto apurado pela estimativa?
-----	---

A legislação dispõe que nessa hipótese a pessoa jurídica deve, obrigatoriamente, levantar balanços ou balancetes de suspensão ou redução, os quais devem ser transcritos no Livro Diário com o fim de demonstrar que o valor já pago no curso do ano-calendário excede o valor do imposto, inclusive o adicional, calculado com base no lucro real do mesmo período (RIR/1999, art. 230).

Os balanços ou balancetes devem abranger os resultados apurados no ano-calendário, compreendendo o mês de janeiro (ou do início de atividade) e o mês em que se deseja suspender ou reduzir o valor a ser pago, determinado sobre base de cálculo estimada. Tais balanços ou balancetes somente se destinam a este fim. Saliente-se, ainda, que a cada suspensão ou redução deve ser levantado novo balanço ou balancete abrangendo esse novo período (RIR/1999, art. 230, § 1º, incisos I e II).

614	Qual a penalidade aplicável à pessoa jurídica que deixou de pagar, ou fez com insuficiência, o valor do imposto apurado com base na estimativa mensal?
-----	---

A falta de recolhimento do imposto mensal calculado com base nas regras da estimativa ou do apurado com base em balanços ou balancetes mensais de suspensão ou redução, ainda que a pessoa jurídica venha a apurar prejuízo no balanço encerrado em 31 de dezembro do ano-calendário, ou na data de encerramento das suas atividades, sujeitará a pessoa jurídica à multa de 75% (setenta e cinco por cento), aplicada isoladamente, calculada sobre o montante das parcelas do imposto não recolhido ou da insuficiência apurada (RIR/1999, art. 957, inciso I e parágrafo único, inciso IV).

615	A pessoa jurídica que apura, mediante o levantamento de balanço, prejuízo fiscal em 31 de dezembro, ainda assim estará obrigada ao pagamento do imposto de renda apurado com base na estimativa relativamente ao mês de dezembro?
-----	--

No caso do levantamento do balanço até a data prevista para o pagamento da estimativa, este balanço poderá servir para suspender o pagamento da estimativa calculada com base na receita bruta. Se, ao contrário, este balanço não estiver levantado até a data prevista para o pagamento da estimativa cabe o pagamento da antecipação (RIR/1999, art. 230).

616	Como deverá proceder a autoridade fiscal na hipótese de ser verificada omissão de receita ou dedução indevida da base de cálculo, no curso do ano-calendário de ocorrência do fato gerador, relativamente às pessoas jurídicas que tenham optado por recolhimentos do imposto de renda com base na estimativa?
-----	---

Em qualquer caso será observada a forma de tributação adotada pela pessoa jurídica. A autoridade fiscal deverá apurar a base de cálculo estimada, relativa ao mês em que se verificou

a omissão de receita ou a dedução indevida da base de cálculo, e exigir o respectivo imposto acrescido de multa de ofício e juros de mora (RIR/1999, art. 288).

NOTA:

Sobre omissão de receitas, v.: Lucro Presumido, pergunta 552; Lucro Arbitrado, pergunta 585.

617	Quais são as pessoas jurídicas contribuintes da CSLL?
-----	--

Todas as pessoas jurídicas domiciliadas no País e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto sobre a renda.

NOTAS:

1. Estão sujeitas à CSLL, as entidades sem fins lucrativos de que trata o inciso I do art. 12 do Decreto nº 3.048, de 1999, que não se enquadrem na isenção de que trata o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, devendo apurar a base de cálculo e a CSLL devida nos termos da legislação comercial;
2. São contribuintes da CSLL as associações de poupança e empréstimo e as bolsas de mercadorias e de valores, embora estejam isentas do imposto sobre a renda;
3. Sujeitam-se ao pagamento da CSLL devida pelas pessoas jurídicas de direito privado e ao cumprimento de todas as obrigações acessórias por elas devidas, os fundos de investimento imobiliário, de que trata a Lei nº 8.668, de 1993, que aplicarem recursos em empreendimento imobiliário que tenha como incorporador, construtor ou sócio, quotista que possua, isoladamente ou em conjunto com pessoa a ele ligada, mais de vinte e cinco por cento das quotas do fundo;
4. São isentas da CSLL as entidades fechadas de previdência complementar (Lei nº 10.426, de 2002, art. 5º);
5. A CSLL não incide sobre os resultados apurados pela entidade binacional Itaipu.

618	Quais são as normas aplicáveis à CSLL?
-----	---

Aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e, no que couberem, as referentes à administração, ao lançamento, à consulta, à cobrança, às penalidades, às garantias e ao processo administrativo, observadas, quanto à base de cálculo e as alíquotas, as normas específicas previstas na legislação da referida contribuição, em especial:

- Lei nº 7.689, de 1988;
- Lei nº 8.003, de 1990, art. 3º;
- Lei nº 8.034, de 1990, art. 2º;
- Lei nº 8.981, de 1995;

- Lei nº 9.065, de 1995;
- Lei nº 9.249, de 1995;
- Lei nº 9.316, de 1996;
- Lei nº 9.430, de 1996, arts. 28 a 30;
- Lei nº 9.532, de 1997, art. 60;
- Lei nº 9.779, de 1999;
- Lei nº 9.959, de 2000;
- Lei nº 10.426, de 2002, art. 5º;
- Lei nº 10.637, de 2002, art. 35;
- Lei nº 10.931, de 2004, arts. 3º e 4º;
- Lei nº 11.051, de 2004, art. 1º;
- MP nº 2.158-35, de 2001, arts. 6º, 7º, 21, 30, 34, 41, 74, e 83;

NOTAS:

1. As entidades sujeitas à CSLL deverão ajustar o resultado do período com as adições determinadas e exclusões admitidas, conforme legislação vigente, para fins de determinação da base de cálculo da CSLL (v.: Lucro Real, pergunta 620; Lucro Real-Estimativa, pergunta 622; Lucro Presumido/Arbitrado, pergunta 632);
2. As entidades sujeitas a planificação contábil própria apurarão a CSLL de acordo com essa planificação;
3. As sociedades cooperativas calcularão a CSLL sobre o resultado do período de apuração, seja ele decorrente de operações com cooperados ou com não-cooperados;

619	Qual é a alíquota da CSLL?
------------	-----------------------------------

A CSLL será determinada mediante a aplicação da alíquota de 9% (nove por cento) sobre o resultado ajustado, presumido ou arbitrado (Lei nº 10.637, de 2002, art. 37).

620	Qual a base de cálculo da CSLL para as pessoas jurídicas sujeitas à apuração do IRPJ pelo lucro real?
------------	--

A base de cálculo da CSLL é o lucro líquido do período de apuração antes da provisão para o IRPJ, ajustado por:

1) Adições, tais como:

1. o valor de qualquer provisão, exceto as para o pagamento de férias e décimo-terceiro salário de empregados, e as provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, das entidades de previdência complementar e das operadoras de planos de assistência à saúde, quando constituídas por exigência da legislação especial a elas aplicável;
2. o valor da contrapartida da reavaliação de quaisquer bens, no montante do aumento do valor dos bens reavaliados que tenha sido efetivamente realizado no período de apuração, se não computado em conta de resultado (Lei nº 8.034, de 1990, art. 2º);

3. o ajuste por diminuição do valor dos investimentos no Brasil avaliados pelo patrimônio líquido (Lei n° 8.034, de 1990, art. 2º);
4. a parcela dos lucros, anteriormente excluídos, de contratos de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços, celebrados com pessoa jurídica de direito público ou empresa sob o seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, recebida no período de apuração, inclusive mediante resgate ou alienação sob qualquer forma de títulos públicos ou Certificados de Securitização, emitidos especificamente para quitação desses créditos, observado o disposto em normas específicas (Lei n° 8.003, de 1990, art. 3º);
5. a parcela da reserva especial, mesmo que incorporada ao capital, proporcionalmente à realização dos bens ou direitos mediante alienação, depreciação, amortização, exaustão ou baixa a qualquer título (Lei n° 8.200, de 1991, art. 2º);
6. os juros sobre o capital próprio, em relação aos valores excedentes aos limites de dedução estabelecidos na legislação;
7. as despesas não dedutíveis (Lei n° 9.249, de 1995, art. 13);
8. os prejuízos e perdas incorridos no exterior e computados no resultado (MP n° 2.158-35, de 2001, art. 21);
9. os valores excedentes aos limites estabelecidos para o Preço de Transferência (Lei n° 9.430, de 1996, arts. 18 a 24, e IN SRF n° 243, de 2002);
10. o valor dos lucros distribuídos disfarçadamente (Lei n° 9.532, de 1997, art. 60);
11. os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas, que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil no curso do ano-calendário (Lei n° 9.532, de 1997, art. 1º, § 1º, com a redação dada pela Lei n° 9.959, de 2000, art. 3º; MP n° 2.158-35, de 2001, art. 74);

Nota :

Os lucros auferidos no exterior serão computados para fins de determinação da base de cálculo da CSLL no balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

12. os juros sobre empréstimos pagos ou creditados a controladas e coligadas equivalentes a lucros não disponibilizados (Lei n° 9.532, de 1997, art. 1º, § 3º, com a redação dada pela Lei n° 9.959, de 2000, art. 3º);
13. os rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, os quais devem ser considerados pelos seus valores antes de descontado tributo pago no país de origem (IN SRF n° 213, de 2002, art. 1º, § 7º);

Notas :

1. os rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, decorrentes de aplicações ou operações efetuadas diretamente pela pessoa jurídica domiciliada no Brasil, serão computados nos resultados correspondentes ao balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário em que auferidos (IN SRF n° 213, de 2002, art. 9º);
2. Os resultados decorrentes de aplicações financeiras de renda variável no exterior, em um mesmo país, poderão ser consolidados, para efeito de cômputo do ganho, na determinação na base de cálculo da CSLL.
1. o valor das variações monetárias passivas das obrigações e direitos de crédito, em função das taxas de câmbio, ainda não liquidados, tendo havido a opção pelo seu reconhecimento quando da correspondente liquidação (MP n° 2.158-35, de 2001, art. 30);

2. o valor das variações monetárias ativas das obrigações e direitos de crédito, em função das taxas de câmbio, quando da correspondente liquidação, tendo havido a opção pelo seu reconhecimento nesse momento (MP n º1.858-10, de 1999, art. 30);
3. as perdas de créditos nos valores excedentes ao legalmente permitido (Lei n º9.430, de 1996, art. 9º, combinado com art. 28);

Nota :

Nos casos de cisão, fusão, incorporação ou extinção da pessoa jurídica, ocorridos durante o ano-calendário, deverá ser tributado, na data do evento, o valor correspondente a esses ganhos que foram excluídos nos períodos anteriores.

2) Exclusões , tais como:

1. o valor da reversão dos saldos das provisões não dedutíveis, baixadas no período de apuração, seja por utilização da provisão ou por reversão, e anteriormente adicionadas (Lei n º8.034, de 1990, art. 2º);
2. os lucros e dividendos de investimentos no Brasil avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita (Lei n º8.034, de 1990, art. 2º);
3. o ajuste por aumento no valor de investimentos avaliados pelo patrimônio líquido (Lei n º8.034, de 1990, art. 2º);
4. a parcela dos lucros de contratos de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços, celebrados com pessoa jurídica de direito público ou empresa sob o seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, computada no lucro líquido, proporcional à receita dessas operações considerada nesse resultado e não recebida até a data do balanço de encerramento do período de apuração, inclusive quando quitados mediante recebimento de títulos públicos ou Certificados de Securitização, emitidos especificamente para essa finalidade, observado o disposto em normas específicas (Lei n º8.003, de 1990, art. 3º e ADN CST n º5, de 1991);
5. o valor ainda não liquidado correspondente a variações monetárias ativas das obrigações e direitos de crédito registradas no período (em função das taxas de câmbio), tendo havido a opção pelo seu reconhecimento quando da correspondente liquidação (MP n º2.158-35, de 2001, art. 30);
6. o valor liquidado no período correspondente a variações monetárias passivas das obrigações e direitos de crédito (em função das taxas de câmbio), , tendo havido a opção pelo seu reconhecimento nesse momento (MP n º2.158-35, de 2001, art. 30).

NOTAS :

1. O valor da CSLL não poderá ser deduzido, para efeito de determinação de sua própria base de cálculo (Lei n º9.316, de 1996, art. 1º);
2. Sobre compensação de base de cálculo negativa da CSLL, v. perguntas 624, 625 e Notas à pergunta 626.

621	<p>A pessoa jurídica que optar pela apuração do imposto sobre a renda com base no lucro real anual deverá pagar a CSLL, mensalmente, determinada sobre uma base de cálculo estimada?</p>
-----	--

Sim, as pessoas jurídicas optantes pelo lucro real anual deverão pagar a CSLL, mensalmente, sobre uma base de cálculo estimada.

Os valores de CSLL efetivamente pagos, calculados sobre a base de cálculo estimada mensalmente, no transcorrer do ano-calendário, poderão ser deduzidos do valor de CSLL apurado anualmente (ajuste).

622	Qual a base de cálculo da CSLL devida por estimativa?
-----	--

Nas atividades desenvolvidas por pessoas jurídicas de natureza comercial, industrial ou de prestação de serviços, a base de cálculo da CSLL apurada por estimativa será a soma dos seguintes valores:

1. o percentual da receita bruta mensal, excluídas as vendas canceladas, as devoluções de vendas e os descontos incondicionais concedidos, correspondente a 12% (doze por cento), para as pessoas jurídicas em geral, ou a 32% (trinta e dois por cento), no caso para as pessoas jurídicas que desenvolvam as seguintes atividades (Lei nº 9.249, de 1995, art. 20, com a redação dada pela Lei nº 10.684, de 2003, art. 22):
 1. prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;
 2. intermediação de negócios;
 3. administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;
 4. prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços –*factoring*.

Notas:

No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade (Lei nº 9.249, de 1995, art. 20, c/c art. 15).

A partir de 1º/04/2005, o percentual para as pessoas jurídicas que desenvolvem as atividades enumeradas acima (letras "a", "b", "c" e "d") será elevado de 32% para 40% (Lei nº 9.249, de 1995, art. 20, com a redação dada pela MP nº 232, de 2004, art. 11 c/c art. 14, I).

1. os ganhos de capital, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não compreendidas na atividade, inclusive:
 1. os rendimentos auferidos nas operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física;
 2. os ganhos de capital auferidos na alienação de participações societárias permanentes em sociedades coligadas e controladas, e de participações societárias que

permaneceram no ativo da pessoa jurídica até o término do ano-calendário seguinte ao de suas aquisições;

3. os ganhos auferidos em operações de cobertura (*hedge*) realizadas em bolsas de valores, de mercadorias e de futuros ou no mercado de balcão;
 4. a receita de locação de imóvel, quando não for este o objeto social da pessoa jurídica, deduzida dos encargos necessários à sua percepção;
 5. os juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), para títulos federais, acumulada mensalmente, relativos a impostos e contribuições a serem restituídos ou compensados;
 6. as receitas financeiras decorrentes das variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual;
 7. os ganhos de capital auferidos na devolução de capital em bens e direitos;
 8. a diferença entre o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos recebido de instituição isenta, a título de devolução de patrimônio, e o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos entregue para a formação do referido patrimônio (Lei nº 9.532, de 1997, art. 17, § 4º, "a").
1. os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e renda variável.

NOTAS :

Não integram a base de cálculo estimada da CSLL:

1. as recuperações de créditos que não representem ingressos de novas receitas;
2. a reversão de saldo de provisões anteriormente constituídas;
3. os lucros e dividendos decorrentes de participações societárias avaliadas pelo custo de aquisição e a contrapartida do ajuste por aumento do valor de investimentos avaliados pelo método da equivalência patrimonial;
4. os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante, além do preço do bem ou serviço, e dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário;
5. os juros sobre o capital próprio auferidos.

Sobre as bases de cálculo da CSLL das pessoas jurídicas sujeitas à apuração do Lucro Presumido ou do Lucro Arbitrado, v. pergunta 632.

623	<p>Como deverá proceder a pessoa jurídica que, sujeita aos recolhimentos mensais da CSLL com base na estimativa, pretender suspender ou reduzir os pagamentos no curso do ano-calendário?</p>
-----	--

Optando por suspender ou reduzir a CSLL devida mensalmente, mediante levantamento de balanço ou balancete de suspensão ou redução, a pessoa jurídica pagará a CSLL relativa ao período em curso com base nesse balanço ou balancete, podendo:

1. suspender o pagamento da CSLL, desde que demonstre que o valor da CSLL devida, calculado com base no resultado ajustado do período em curso, é igual ou inferior à soma da CSLL devida, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele em que se desejar suspender o pagamento;
2. reduzir o valor da CSLL ao montante correspondente à diferença positiva entre a CSLL devida no período em curso, e a soma da CSLL devida, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele em que se desejar reduzir o pagamento.

NOTAS:

1. Considera-se:
 1. período em curso: aquele compreendido entre 1º de janeiro ou o dia de início de atividade e o último dia do mês em que se desejar suspender ou reduzir o pagamento;
 2. CSLL devida no período em curso: o valor resultante da aplicação da alíquota da CSLL sobre o resultado ajustado correspondente a esse período;
 3. CSLL devida em meses anteriores: o somatório das CSLL devidas com base na receita bruta e acréscimos e/ou saldos obtidos em balanços ou balancetes de redução, apurados em cada mês e/ou período em curso anteriores ao mês em que se desejar reduzir ou suspender o pagamento.
 4. Para efeito do disposto na letra "c", considera-se saldo obtido em balanço ou balancete de redução, a diferença entre a CSLL devida no período em curso (letra "b") e a CSLL devida em meses anteriores (letra "c").
1. O resultado do período em curso deverá ser ajustado por todas as adições determinadas e exclusões e compensações admitidas pela legislação da CSLL, excetuadas, nos balanços ou balancetes levantados de janeiro a novembro, as seguintes adições:
 1. os lucros disponibilizados e os rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior;
 2. as parcelas a que se referem o art. 18, § 7º, art. 19, § 7º, e art. 22, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996; e IN SRF nº 243, de 2002 (Preços de Transferência).
1. Saliente-se que a cada suspensão ou redução deverão ser levantados novos balanços ou balancetes abrangendo o período em curso, e que a diferença paga a maior no período abrangido pelo balanço de suspensão não poderá ser utilizada para reduzir o montante da CSLL devida em meses subsequentes do mesmo ano-calendário, calculada com base na estimativa.

	A base de cálculo negativa da CSLL poderá ser compensada com resultados apurados em períodos subsequentes?
624	

Sim. A base de cálculo da CSLL, quando negativa, poderá ser compensada até o limite de 30% dos resultados apurados em períodos subseqüentes, ajustados pelas adições e exclusões previstas na legislação.

NOTAS:

1. Sobre a compensação de base de cálculo negativa da CSLL, em casos de sucessão (incorporação, fusão ou cisão), v. Notas à pergunta 626.
2. A base de cálculo negativa da CSLL apurada por SCP somente poderá ser compensada com o resultado ajustado positivo decorrente da mesma SCP.
3. Caso a pessoa jurídica optante pela apuração da CSLL com base no resultado presumido retorno ao regime de incidência pelo resultado ajustado, o saldo de bases de cálculo negativas, remanescente deste regime e não utilizado, poderá ser compensado, observados os prazos e normas pertinentes à compensação.

625	<p>Pessoa jurídica que exerce atividade rural também está sujeita ao limite de 30% dos resultados para compensação da base de cálculo negativa da CSLL?</p>
-----	--

Não. A base de cálculo da CSLL da atividade rural, quando negativa, poderá ser compensada com o resultado dessa mesma atividade, apurado em períodos de apuração subseqüentes, ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação, sem o limite máximo de redução de trinta por cento (v. Nota MP nº 2.158-35, de 2001, art. 41).

NOTAS:

1. A base de cálculo da CSLL da atividade rural, quando negativa, poderá ser compensada com o resultado ajustado das atividades em geral, apurado no mesmo período;
2. É vedada a compensação da base de cálculo negativa da atividade rural apurada no exterior com o resultado ajustado obtido no Brasil, seja este oriundo da atividade rural ou não.

626	<p>Nos casos de incorporação, fusão, cisão ou extinção da pessoa jurídica, quais serão as datas de apuração da base de cálculo e o prazo para pagamento da CSLL, qualquer que seja o regime de tributação?</p>
-----	---

A Data de apuração da base de cálculo, nos casos de incorporação, fusão, cisão ou extinção da pessoa jurídica é a data da ocorrência desses eventos.

Prazo para pagamento: até o último dia útil do mês subsequente ao do evento, em quota única.

NOTAS:

1. A pessoa jurídica não poderá compensar sua própria base de cálculo negativa da CSLL se, entre as datas da apuração e da compensação, houver ocorrido, cumulativamente, modificação de seu controle societário e do ramo de atividade (MP nº 2.158-35, de 2001, art. 22, c/c art. 32 do DL nº 2.341, de 1987);
2. A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar bases de cálculo negativas da CSLL da sucedida (MP nº 2.158-35, de 2001, art. 22, c/c art. 33, *caput*, do DL nº 2.341, de 1987);
3. Excepcionalmente, no caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida poderá compensar as suas próprias bases de cálculo negativas, proporcionalmente à parcela remanescente do patrimônio líquido (MP nº 2.158-35, de 2001, art. 22, c/c art. 33, parágrafo único, do DL nº 2.341, de 1987).

627	Quais os procedimentos a serem observados na apuração da base de cálculo da CSLL nos casos de contratos de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços, celebrados com pessoa jurídica de direito público, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária?
-----	---

A pessoa jurídica poderá excluir do resultado do período, para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL, parcela do lucro da empreitada ou fornecimento proporcional à receita dessas operações, computada no resultado do período e não recebida até a data do balanço de encerramento, inclusive quando quitados mediante recebimento de títulos públicos ou Certificados de Securitização, emitidos especificamente para essa finalidade.

A parcela excluída deverá ser adicionada ao resultado do período em que a receita for recebida.

NOTA:

Se a pessoa jurídica subcontratar parte da empreitada ou fornecimento, o direito ao diferimento de que trata este artigo caberá a ambos, na proporção da sua participação na receita a receber (Lei nº 8.003, de 1990, art. 3º).

Sobre contratos de empreitada ou fornecimento com empresas públicas, v. ainda pergunta 620, itens "1, d" e "2, d".

628	Os rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior sujeitam-se à incidência da CSLL?
-----	---

Sim. O art. 21 da MP nº 2.158-35, de 2001, determina que os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior ficam sujeitos à incidência da CSLL, observadas as normas de tributação universal (v; perguntas 740 a 774).

O parágrafo único do mencionado artigo, por seu turno, preconiza que o saldo do imposto de renda pago no exterior, que exceder o valor compensável com o IRPJ devido no Brasil, poderá ser compensado com a CSLL devida em virtude da adição, à sua base de cálculo, dos lucros oriundos do exterior, até o limite acrescido em decorrência dessa adição.

629	O registro da CSLL como despesa afetará o cálculo do lucro da exploração?
-----	--

A CSLL será adicionada ao lucro líquido do período de apuração, antes da provisão para o imposto de renda, para efeito de determinação do lucro da exploração, que servirá de base de cálculo de incentivos fiscais (MP nº 2.158-35, de 2001, art. 23, II).

630	O valor correspondente à CSLL será considerado como despesa dedutível, para efeito de determinação do lucro real?
-----	--

Não. A partir de 1º/01/1997, de acordo com a Lei nº 9.316, de 1996, art. 1º, o valor da CSLL não mais poderá ser deduzido para efeito da determinação do lucro real, nem da sua própria base de cálculo. O valor da CSLL que for considerado como custo ou despesa deverá ser adicionado ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real.

631	Quais os códigos de recolhimento da CSLL a serem utilizados no preenchimento do DARF?
-----	--

O pagamento será feito mediante a utilização do Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf), sob os seguintes códigos:

2484 - Pessoas Jurídicas não Financeiras - Lucro Real - Estimativa Mensal;

2469 - Entidades Financeiras - Estimativa Mensal;

6012 - Pessoas Jurídicas não Financeiras - Lucro Real - Apuração Trimestral;

2030 - Entidades Financeiras - Apuração Trimestral;

6773 - Pessoas Jurídicas não Financeiras - Lucro Real - Ajuste Anual;

6758 - Entidades Financeiras - Lucro Real - Ajuste Anual;

2372 - Pessoas Jurídicas Tributadas pelo Lucro Presumido ou pelo Arbitrado.

632	Qual a base de cálculo da CSLL para as pessoas jurídicas sujeitas à apuração do lucro presumido ou arbitrado?
-----	--

As pessoas jurídicas que optarem pela apuração e pagamento do IRPJ com base no lucro presumido ou que pagarem o IRPJ com base no lucro arbitrado determinarão a base de cálculo da CSLL trimestralmente, conforme esses regimes de incidência.

A pessoa jurídica que apura a CSLL com base no resultado presumido somente poderá adotar o regime de caixa, na hipótese de adotar esse mesmo regime para apurar o IRPJ com base no lucro presumido.

O resultado presumido ou arbitrado (a base de cálculo da CSLL) será a soma dos seguintes valores:

1. o percentual da receita bruta auferida no trimestre, excluídas as vendas canceladas, as devoluções de vendas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador dos quais o vendedor dos bens ou prestador de serviços seja mero depositário, correspondente a 12% (doze por cento), para as pessoas jurídicas em geral, ou a 32% (trinta e dois por cento), no caso para as pessoas jurídicas que desenvolvam as seguintes atividades (Lei nº 9.249, de 1995, art. 20, com a redação dada pela Lei nº 10.684, de 2003, art. 22):
2. prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

3. intermediação de negócios;
4. administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;
5. prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços –*factoring*.

Notas :

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

A partir de 1º/04/ 2005, o percentual para as pessoas jurídicas que desenvolvem as atividades enumeradas acima (letras "a", "b", "c" e "d") será elevado de 32% para 40% (Lei nº 9.249, de 1995, art. 20, com a redação dada pela MP nº 232, de 2004, art. 11 c/c art. 14, I).

1. o percentual (correspondente à atividade, fixado conforme Item 1) das receitas auferidas no respectivo período de apuração, nas exportações a pessoas vinculadas ou para países com tributação favorecida, que exceder ao valor já apropriado na escrituração da empresa, na forma da IN SRF nº 243, de 2002;
2. os ganhos de capital, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo item 1, auferidos no mesmo período de apuração, inclusive:
 1. os ganhos de capital nas alienações de bens e direitos, inclusive de aplicações em ouro não caracterizado como ativo financeiro. O ganho corresponderá à diferença positiva verificada, no mês, entre o valor da alienação e o respectivo custo de aquisição diminuído dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão acumulada;
 2. os ganhos de capital auferidos na alienação de participações societárias permanentes em sociedades coligadas e controladas, e de participações societárias que permanecerem no ativo da pessoa jurídica até o término do ano-calendário seguinte ao de suas aquisições;
 3. os ganhos de capital auferidos na devolução de capital em bens ou direitos;
 4. os rendimentos auferidos nas operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física;
 5. os ganhos auferidos em operações de cobertura (*hedge*) realizadas em bolsas de valores, de mercadorias e de futuros ou no mercado de balcão;
 6. a receita de locação de imóvel, quando não for este o objeto social da pessoa jurídica, deduzida dos encargos necessários à sua percepção;
 7. os juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), para títulos federais, acumulada mensalmente, relativos a impostos e contribuições a serem restituídos ou compensados;
 8. as variações monetárias ativas 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;
 9. os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável;

10. os juros sobre o capital próprio auferidos;
11. os valores recuperados correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, salvo se a pessoa jurídica comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de incidência da CSLL com base no resultado ajustado, ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de incidência da CSLL com base no resultado presumido ou arbitrado;
12. o valor dos encargos suportados pela mutuária que exceder ao limite calculado com base na taxa *Libor*, para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América, pelo prazo de seis meses, acrescido de três por cento anuais a título de *spread*, proporcionais em função do período a que se referirem os juros, quando pagos ou creditados a pessoa vinculada no exterior e o contrato não for registrado no Banco Central do Brasil;
13. a diferença de receita, auferida pela mutuante, correspondente ao valor calculado com base na taxa a que se refere a alínea anterior e o valor contratado, quando este for inferior, caso o contrato, não registrado no Banco Central do Brasil, seja realizado com mutuaria definida como pessoa vinculada domiciliada no exterior;
14. as multas ou qualquer outra vantagem recebida ou creditada, ainda que a título de indenização, em virtude de rescisão de contrato;
15. a diferença entre o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos recebidos de instituição isenta, a título de devolução de patrimônio, e o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos entregue para a formação do referido patrimônio;
16. o valor correspondente aos lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no trimestre em que tais lucros tiverem sido disponibilizados (Lei n° 9.532, de 1997, art. 1º, § 1º, com a redação dada pela Lei n° 9.959, de 2000, art. 3º; MP n° 2.158-35, de 2001, art. 74).

NOTAS :

1. A CSLL devida com base no resultado presumido ou arbitrado será determinada pelo regime de competência;
2. Excetuam-se do referido regime, os rendimentos auferidos em aplicações de renda fixa e os ganhos líquidos obtidos em aplicações de renda variável, que serão acrescidos à base de cálculo da CSLL por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação;
3. A pessoa jurídica que, em qualquer trimestre do ano-calendário, tiver seu resultado arbitrado, poderá optar pela incidência da CSLL com base no resultado presumido relativamente aos demais trimestres desse ano-calendário, desde que não obrigada à apuração do lucro real;
4. A pessoa jurídica que optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido, durante o período em que submetida ao Refis, deve acrescer à base de cálculo o valor correspondente aos lucros, rendimentos e ganhos de capital oriundos do exterior, no trimestre em que forem disponibilizados os citados lucros e auferidos os rendimentos e ganhos, nos termos do art. 2º da IN SRF n° 16, de 2001, observado o disposto no art. 74 da MP n° 2.158-35, de 2001;
5. Sobre a base de cálculo da CSLL das pessoas jurídicas sujeitas à apuração do Lucro Real-Estimativa, v. pergunta 622.

	Existe critério diferenciado para a pessoa jurídica optante pelo regime de incidência da CSLL com
633	

base no resultado presumido reconhecer as receitas de venda de bens ou direitos ou de prestação de serviços, com pagamento a prazo ou em parcelas?

Sim existe. A pessoa jurídica optante pelo regime de incidência da CSLL com base no resultado presumido, poderá adotar o critério de reconhecimento de suas receitas de venda de bens ou direitos ou de prestação de serviços, com pagamento a prazo ou em parcelas, na medida do recebimento e manter a escrituração do livro Caixa, devendo:

1. emitir a nota fiscal quando da entrega do bem ou direito ou da conclusão do serviço;
2. indicar, no livro Caixa, em registro individualizado, a nota fiscal a que corresponder cada recebimento.

NOTAS:

1. Na hipótese da opção pelo critério descrito acima, a pessoa jurídica que mantiver escrituração contábil, na forma da legislação comercial, deverá controlar os recebimentos de suas receitas em conta específica, na qual, em cada lançamento, será indicada a nota fiscal a que corresponder o recebimento.
2. Os valores recebidos adiantadamente, por conta de venda de bens ou direitos ou da prestação de serviços, serão computados como receita do mês em que se der o faturamento, a entrega do bem ou do direito ou a conclusão dos serviços, o que primeiro ocorrer.
3. Os valores recebidos, a qualquer título, do adquirente do bem ou direito ou do contratante dos serviços serão considerados como recebimento do preço ou de parte deste, até o seu limite.
4. O cômputo da receita em período de apuração posterior ao do recebimento sujeitará a pessoa jurídica ao pagamento da CSLL com o acréscimo de juros de mora e de multa, de mora ou de ofício, conforme o caso, calculados na forma da legislação vigente.

634 O que são sociedades cooperativas?

As sociedades cooperativas estão reguladas pela Lei nº 5.764, de 1971 que definiu a Política Nacional de Cooperativismo e instituiu o regime jurídico das cooperativas.

São sociedades de pessoas de natureza civil, com forma jurídica própria, não sujeitas à falência, constituídas para prestar serviços aos associados e que se distinguem das demais sociedades pelas seguintes características (Lei nº 5.764, de 1971, art. 4º):

1. adesão voluntária, com número ilimitado de associados, salvo impossibilidade técnica de prestação de serviços;
2. variabilidade do capital social, representado por cotas-partes;

3. limitação do número de cotas-parte para cada associado, facultado, porém, o estabelecimento de critérios de proporcionalidade;
4. inacessibilidade das quotas partes do capital à terceiros, estranhos à sociedade;
5. retorno das sobras líquidas do exercício, proporcionalmente às operações realizadas pelo associado, salvo deliberação em contrário da assembléia geral;
6. quorum para o funcionamento e deliberação da assembléia geral baseado no número de associados e não no capital;
7. indivisibilidade do fundos de reserva e de assistência técnica educacional e social;
8. neutralidade política e indiscernibilidade religiosa, racial e social;
9. prestação de assistência aos associados, e, quando previsto nos estatutos, ao empregados da cooperativa;
10. área de admissão de associados limitada às possibilidades de reunião, controle, operações e prestação de serviços.

NOTAS:

A sociedade cooperativa deverá também (Princípios Cooperativos):

1. ser constituída pelo número mínimo de associados, conforme previsto no art. 6º da Lei nº 5.764, de 1971 (v. pergunta 635), ressaltando-se que as cooperativas singulares não podem ser constituídas exclusivamente por pessoas jurídicas, nem, tampouco, por pessoa jurídica com fins lucrativos ou com objeto diverso das atividades econômicas da pessoa física;
2. não distribuir qualquer espécie de benefício às quotas-parte do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de quaisquer associados ou terceiros, excetuados os juros até o máximo de doze por cento ao ano atribuídos ao capital integralizado (Lei nº 5.764, de 1971, art. 24, § 3º, e RIR/1999, art. 182, § 1º);
3. permitir o livre ingresso a todos os que desejarem utilizar os serviços prestados pela sociedade, exceto aos comerciantes e empresários que operam no mesmo campo econômico da sociedade, cujo ingresso é vedado (Lei nº 5.764, de 1971, art. 29 e §§);
4. permitir a cada associado, nas assembléias gerais, o direito a um voto, qualquer que seja o número de suas quotas-parte (Lei nº 5.764, de 1971, art. 42).

635	Como se classificam as sociedades cooperativas?
-----	--

Nos termos do art. 6º da Lei nº 5.764, de 1971, as sociedades cooperativas são consideradas:

1. singulares, as constituídas pelo número mínimo de 20 (vinte) pessoas físicas, sendo excepcionalmente permitida a admissão de pessoas jurídicas que tenham por objeto as mesmas ou correlatas atividades econômicas das pessoas físicas ou, ainda, aquelas sem fins lucrativos;
2. cooperativas centrais ou federações de cooperativas, as constituídas de, no mínimo, 3 (três) singulares, podendo, excepcionalmente, admitir associados individuais;
3. confederações de cooperativas, as constituídas, pelo menos, de 3 (três) federações de cooperativas ou cooperativas centrais, da mesma ou de diferentes modalidades.

NOTA:

As cooperativas singulares se caracterizam pela prestação direta de serviços aos associados (Lei nº 5.764, de 1971, art. 7º o);

636	Quais os objetivos sociais de uma sociedade cooperativa?
-----	---

Estas sociedades poderão, com o fim de viabilizar a atividade de seus associados, adotar qualquer objeto, respeitadas as limitações legais no sentido de não exercerem atividades ilícitas ou proibidas em lei.

Os objetivos sociais mais utilizados em sociedades cooperativas são: cooperativas de produtores; cooperativas de consumo; cooperativas de crédito; cooperativas de trabalho; cooperativas habitacionais; cooperativas sociais.

637	Qualquer pessoa jurídica poderá ingressar nas sociedades cooperativas?
-----	---

Não. Somente excepcionalmente é permitida a admissão de pessoas jurídicas como associadas de cooperativas.

Para ingressar em uma cooperativa, a pessoa jurídica deverá ter por objeto as mesmas atividades econômicas que os demais associados pessoas físicas (ou atividades correlatas).

São também admitidas nas cooperativas as pessoas jurídicas sem fins lucrativos (Lei nº 5.764, de 1971, art. 6º o, inciso I).

638	Quais as pessoas jurídicas que têm seu ingresso permitido nas sociedades cooperativas?
-----	---

Em situações específicas é possível o ingresso de pessoa jurídica nas sociedades cooperativas de pescas e nas cooperativas constituídas por produtores rurais ou extrativistas que pratique as mesmas atividades econômicas das pessoas físicas associadas.

Exemplo:

As microempresas rurais, os clubes de jovens rurais e os consórcios e condomínios agropecuários que praticarem agricultura, pecuária ou extração, desde que não operem no mesmo campo econômico das cooperativas.

Ressalte-se que nas cooperativas de eletrificação, irrigação e telecomunicações, poderão ingressar as pessoas jurídicas que se localizem na respectiva área de operações (Lei no 5.764, de 1971, art. 29, §§ 2º e 3º).

639	Quais as formalidades exigidas para se constituir uma sociedade cooperativa?
-----	---

As formalidades de constituição não diferem, quanto aos procedimentos, daqueles que se adotam para outros tipos de pessoas jurídicas.

A constituição será deliberada por assembléia geral dos fundadores, que se instrumentalizará por intermédio de uma ata (instrumento particular) ou por escritura pública, neste caso lavrada em Cartório de Notas ou Documentos.

Na prática, as sociedades cooperativas são constituídas por ata da assembléia geral de constituição, transcritas no "livro de atas" que, depois da ata de fundação, servirá como livro de atas das demais assembléias gerais convocadas pela sociedade (Lei no 5.764, de 1971, arts. 14 e 15).

640	As sociedades cooperativas dependem de autorização para funcionamento?
-----	---

Não. Dispõe o art. 5º, inciso XVIII, da Constituição Federal, que a criação de associações e, na forma da lei, a de cooperativas independem de autorização, sendo vedada a interferência estatal em seu funcionamento.

641	Quais são os livros comerciais e fiscais exigidos das Sociedades Cooperativas?
-----	---

Estando as sociedades cooperativas sujeitas à tributação pelo IRPJ quando auferirem resultados positivos em atos não cooperativos (RIR/1999, art. 182) e, devendo destacar em sua escrituração contábil as receitas, os custos, despesas e encargos relativos a esses atos - operações realizadas com não associados, conclui-se que, nestes casos, as cooperativas deverão possuir todos os livros contábeis e fiscais exigidos das outras pessoas jurídicas.

Além disso, em conformidade com o art. 22 da Lei no 5.764, de 1971, a sociedade cooperativa também deverá possuir os seguintes livros: a) Matrícula; b) Atas das Assembléias Gerais; c) Atas dos Órgãos de Administração; d) Atas do Conselho Fiscal; e) Presença do Associados nas Assembléias Gerais.

642	Como será formado o capital social da sociedade cooperativa?
-----	---

Dispõe o art. 24, da Lei no 5.764, de 1971, que o capital social será subdividido em quotas-partes e subscrição pode ser proporcional ao movimento de cada sócio.

Para a formação do capital social poder-se-á estipular que o pagamento das quotas-partes seja realizado mediante prestações periódicas, independentemente de chamada, em moeda corrente nacional ou bens.

A legislação cooperativista prevê que a integralização das quotas-partes e o aumento do capital social poderão ser feitos com bens avaliados previamente e após homologação em Assembléia Geral ou mediante retenção de determinado porcentagem do valor do movimento financeiro de cada sócio.

Por outro lado, o art. 1.094 do novo Código Civil estabelece que capital social, será variável, a medida do ingresso e da retirada dos sócios, independentemente de qualquer formalidade homologatória, ou seja, basta que o interessado em associar-se se apresente, comprove sua afinidade ao escopo da sociedade cooperativa e comprometa-se a pagar o valor das quotas-partes que subscrever, nas condições que lhe forem oferecidas.

Na saída, é suficiente que se apresente como retirante e receba o valor de suas quotas e o que mais tiver de direito, consoante às regras vigentes na entidade.

O Código Civil traz como novidade a dispensa da sociedade cooperativa de formar o capital social inicial com quotas-partes dos sócios, ou seja, o início da atividade econômica da sociedade poderá ocorrer sem lhe seja oferecido qualquer recurso inicial.

643	As quotas-partes subscritas e integralizadas na sociedade cooperativa são transferíveis?
-----	---

O Código Civil determina, inovando, que as quotas são intransferíveis a terceiros estranhos à sociedade cooperativa, ainda que por herança.

A transferência é possível ao herdeiro se este for também associado, visto que a operação de transferência entre associados é permitida (Código Civil – Lei nº 10.406, de 2002, art. 1.094, IV).

644	O que são atos cooperativos?
------------	-------------------------------------

Denominam-se atos cooperativos aqueles praticados entre a cooperativa e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para consecução dos objetivos sociais, nos termos do art. 79 da Lei nº 5.764, de 1971.

O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

Assim, podemos citar como exemplos de atos cooperativos, dentre outros, os seguintes:

1. a entrega de produtos dos associados à cooperativa, para comercialização, bem como os repasses efetuados pela cooperativa a eles, decorrentes dessa comercialização, nas cooperativas de produção agropecuárias;
2. o fornecimento de bens e mercadorias a associados, desde que vinculadas à atividade econômica do associado e que sejam objeto da cooperativa nas cooperativas de produção agropecuárias;
3. as operações de beneficiamento, armazenamento e industrialização de produto do associado nas cooperativas de produção agropecuárias;
4. atos de cessão ou usos de casas, nas cooperativas de habitação;
5. fornecimento de créditos aos associados das cooperativas de crédito.

645	O que são atos não cooperativos?
------------	---

Os atos não-cooperativos são aqueles que importam em operação com terceiros não associados. São exemplos, dentre outros, os seguintes (Lei nº 5.764, de 1971, arts. 85, 86, e 88):

1. a comercialização ou industrialização, pelas cooperativas agropecuárias ou de pesca, de produtos adquiridos de não associados, agricultores, pecuaristas ou pescadores, para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou para suprir capacidade ociosa de suas instalações industriais;
2. de fornecimento de bens ou serviços a não associados, para atender aos objetivos sociais;
3. de participação em sociedades não cooperativas, públicas ou privadas, para atendimento de objetivos acessórios ou complementares;
4. as aplicações financeiras;

5. a contratação de bens e serviços de terceiros não associados.

	Como deverão ser contabilizadas as operações realizadas com não associados?
646	

O art. 87 da Lei nº 5.764, de 1971 estabelece que as sociedades cooperativas devem contabilizar em separado os resultados das operações com não associados, de forma a permitir o cálculo de tributos. No mesmo sentido, dispõe o PN CST nº 73, de 1975 e o PN CST nº 38, de 1980.

Outrossim, a MP nº 2.158-35, de 2001, em seu art. 15, § 2º, dispõe que os valores excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS, relativos às operações com os associados, deverão ser contabilizados destacadamente, pela cooperativa, devendo tais operações ser comprovadas mediante documentação hábil e idônea, com identificação do adquirente, de seu valor, da espécie de bem ou mercadoria e das quantidades vendidas.

	Há incidência do imposto de renda nas atividades desenvolvidas pelas sociedades cooperativas?
647	

Sim. As cooperativas pagarão o imposto de renda sobre o resultado positivo das operações e das atividades estranhas à sua finalidade (ato não cooperativo). Nesse sentido, dispõe o art. 111 da Lei nº 5.764, de 1971, que serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os seus arts. 85, 86 e 88 (Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 2º; RIR/1999, art. 183).

Os resultados das operações com não associados mencionados nos arts. 85 e 86, serão levados à conta do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social e serão contabilizados em separado, de modo a permitir cálculo para incidência de tributos (Lei nº 5.764, de 1971, art. 87).

Além disso, as sociedades cooperativas de consumo, que tenham por objeto a compra e fornecimento de bens aos consumidores, sujeitam-se às mesmas normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União, aplicáveis às demais pessoas jurídicas (Lei nº 9.532, de 1997, art. 69; RIR/1999, art. 184).

Por outro lado, as sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica não terão incidência do imposto de renda sobre suas atividades econômicas, de proveito comum, sem objetivo de lucro (RIR/1999, art. 182).

648	Nas sociedades cooperativas, os resultados auferidos em aplicações financeiras também estão fora do campo de incidência do imposto sobre a renda?
-----	--

Não. O resultado das aplicações financeiras, em qualquer de suas modalidades, efetuadas por sociedades cooperativas, inclusive as de crédito e as que mantenham seção de crédito, não está abrangido pela não incidência de que gozam tais sociedades, ficando sujeito à retenção, bem como à regra geral que rege o imposto de renda das pessoas jurídicas (PN CST no 4, de 1986).

O art. 65 da Lei no 8.981, de 1995, e o art. 35 da Lei no 9.532, de 1997, estabelecem regras de incidência do imposto sobre o rendimento produzido por aplicação de renda fixa, auferido por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica imune ou isenta.

NOTAS:

A 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) aprovou, em 25/04/2002, por unanimidade, a edição da Súmula no 262, com o seguinte teor: "Incide o imposto de renda sobre o resultado das aplicações financeiras realizadas pelas cooperativas".

649	Qual o alcance da frase "que obedecerem ao disposto na legislação específica"?
-----	---

As sociedades cooperativas devem se constituir conforme as disposições da Lei no 5.764, de 1971, especialmente seu art. 3º, observado ainda o disposto nos arts. 1.093 a 1.096 do Código Civil.

É vedada a distribuição de qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de quaisquer associados ou terceiros. Exceção é admitida em relação a juros, até o máximo de doze por cento ao ano, atribuídos ao capital integralizado (Lei no 5.764, de 1971, art. 24, § 3º).

A inobservância da vedação à distribuição de benefícios, vantagens ou privilégios a associados ou não, importará na tributação dos resultados (RIR/1999, art. 182, § 2º).

650	Qual o regime de tributação a que estão sujeitas as sociedades cooperativas?
-----	---

As sociedades cooperativas, desde que não se enquadrem nas condições de obrigatoriedade de apuração do lucro real (Lei nº 9.718, de 1998, art. 14), também poderão optar pela tributação com base no lucro presumido. A opção por esse regime de tributação deverá ser manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido, correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 26, § 1º), e será definitiva em relação a todo o ano-calendário (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13, § 1º).

Ressalte-se, as sociedades cooperativas não poderão optar pelo Sistema Integrado de Pagamento de Imposto e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), porque são regidas por lei própria que estabelece tratamento especial perante a legislação do imposto de renda.

651	Como será determinada a base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica das sociedades cooperativas com regime de tributação pelo lucro real?
-----	--

A base de cálculo será determinada segundo a escrituração que apresente destaque das receitas tributáveis e dos correspondentes custos, despesas e encargos.

Na falta de escrituração adequada, o lucro será arbitrado conforme regras aplicáveis às demais pessoas jurídicas (RIR/1999, art. 529 e segs.)

De acordo com o PN CST nº 73, de 1975, para o cálculo do Lucro Real deverão ser adotados os seguintes procedimentos:

1. apuram-se as receitas das atividades das cooperativas e as receitas derivadas das operações com não-associados, separadamente;
2. apuram-se, também separadamente, os custos diretos e imputam-se esses custos às receitas com as quais tenham correlação;
3. apropriam-se os custos indiretos e as despesas e encargos comuns às duas espécies de receitas, proporcionalmente ao valor de cada uma, desde que seja impossível separar objetivamente, o que pertence a cada espécie de receita.

Exemplo :

Receitas:	R\$8.600.000,00
-----------	-----------------

Provenientes de atos cooperativos:	R\$5.400.000,00
Provenientes de operações com não associados:	R\$14.000.000,00
Total:	
Custos diretos:	
Das receitas de atos cooperativos:	
Das receitas de operações com não associados:	R\$4.200.000,00
Total:	R\$2.200.000,00
Custos indiretos, despesas e encargos comuns:	R\$6.400.000,00
	R\$4.400.000,00

Partindo desses dados, temos:

1. Rateio proporcional dos custos indiretos, despesas e encargos comuns às duas espécies de receita:

parcela proporcional às receitas de atos cooperativos:

$$(R\$4.400.000,00 \times R\$5.400.000,00) / R\$14.000.000,00 = R\$1.697.142,86$$

parcela proporcional às receitas de operações com não associados:

$$(R\$4.400.000,00 \times R\$8.600.000,00) / R\$14.000.000,00 = R\$2.702.857,14$$

2. Apuração do resultado operacional correspondente aos atos cooperativos:

Receitas de atos cooperativos	
(-) Custos diretos das receitas de atos cooperativos	R\$8.600.000,00
(-) Custos indiretos, despesas e encargos comuns	(R\$4.200.000,00)
= Lucro operacional (atos cooperativos)	(R\$2.702.857,14)
	R\$1.697.142,86

- 3.

4. Apuração do resultado operacional correspondente às operações com não associados:

Receitas de operações com não associados	
(-) Custos diretos dessas receitas	R\$5.400.000,00
(-) Custos indiretos, despesas e encargos comuns	(R\$2.200.000,00)
= Lucro operacional (não associados)	(R\$1.697.142,86)
	R\$1.502.857,14

652	Qual a diferença entre sobras líquidas e resultado do exercício apurados pelas sociedades cooperativas?
-----	--

Na linguagem cooperativa, o termo sobras líquidas designa o próprio lucro líquido, ou lucro apurado em balanço, que deve ser distribuído sob a rubrica de retorno ou como bonificação aos associados, não em razão das cotas-parte de capital, mas em consequência das operações ou negócios por eles realizados na cooperativa.

Na linguagem comercial, o resultado positivo do exercício é o lucro, o proveito ou o ganho obtido em um negócio. É, assim, o que proveio das operações mercantis ou das atividades comerciais.

Por resultado, em sentido propriamente contábil, entende-se a conclusão a que se chegou na verificação de uma conta ou no levantamento de um balanço (lucro ou prejuízo). Em relação às contas, refere-se ao saldo da Demonstração do Resultado do Exercício, que tanto pode ser credor como devedor.

Assim, o fato de a lei do cooperativismo denominar a mais valia de "sobra" não tem o intuito de excluí-la do conceito de lucro, mas permitir um disciplinamento específico da destinação desses resultados (sobras), cujo parâmetro é o volume de operações de cada associado, enquanto o lucro deve guardar relação com a contribuição do capital (Lei nº 6.404, de 1976, art. 187).

653	Há incidência da CSLL nas atividades desenvolvidas pelas sociedades cooperativas?
-----	--

A Seguridade Social deverá ser financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos do artigo 195 da Constituição Federal, mediante recursos provenientes da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e de contribuições sociais.

O art. 4º da Lei nº 7.689, de 1988, estabelece que "são contribuintes as pessoas jurídicas domiciliadas no país e as que lhes são equiparadas pela legislação tributária".

O item 9 da IN SRF nº 198, de 1988, assim se pronunciou: "As sociedades cooperativas calcularão a contribuição social sobre o resultado do período-base, podendo deduzir como despesa na determinação do lucro real, a parcela da contribuição relativa ao lucro nas operações com não associados".

Assim, a Contribuição Social sobre o Lucro é devida por todas as sociedades cooperativas e incide sobre todos os seus resultados, sejam eles relativos às operações com associados ou não. (Lei nº 8.212, de 1991, art. 10, Lei nº 7.689, de 1988, art. 4º, e IN SRF nº 198, de 1988).

654	Quais os acréscimos legais que incidirão no caso de pagamento espontâneo do imposto de renda pessoa jurídica após seu respectivo prazo de vencimento?
-----	--

Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1º/01/ 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, devem ser acrescidos de (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61):

1. **multa de mora:** calculada à taxa de 0,33% (trinta e três centésimos por cento), por dia de atraso, até o limite máximo de 20% (vinte por cento). A multa deve ser calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.
2. **juros de mora:** calculados à taxa referencial do Selic (Sistema Especial de Liquidação e Custódia) acumulada mensalmente, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês do pagamento.

NOTAS:

1. O novo percentual de multa de mora aplica-se retroativamente aos atos ou fatos ocorridos anteriormente a 1º/01/1997, não definitivamente julgados, e aos pagamentos de débitos para com a União que forem efetuados a partir dessa data, independentemente da data de ocorrência do fato gerador (ADN Cosit n.º 1, de 1997).
2. Os juros de mora não incidem sobre o valor da multa de mora.

655	Com relação aos débitos cujos fatos geradores ocorreram até 31/12/1996, qual o percentual de juros de mora aplicado até essa data?
-----	---

Para os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31/12/1996, bem assim aos inscritos em dívida ativa, passarão a incidir, a partir de 1º/01/1997, juros de mora equivalente à taxa Selic, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês do pagamento, devendo os débitos expressos em Ufir serem convertidos em Reais, com base no valor da Ufir de 1º/01/1997 (R\$0,8287), respeitadas as legislações vigentes nos respectivos períodos, a saber (Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, arts. 29 e 30):

1. **fatos geradores de 02/01/1992 até 30/06/1994:** incidirão juros de mora de 1% (um por cento), por mês calendário ou fração, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento, sobre o valor do tributo convertido em Ufir, até 31/12/1996 (Lei nº 8.383, de 1991, art. 54, §§ 1º e 2º);
2. **fatos geradores de 1º/07/1994 a 31/12/1994:** incidirão juros de mora equivalentes ao excedente da variação acumulada da Taxa Referencial (TR), em relação à variação da Ufir no mesmo período, não podendo, em nenhuma hipótese ser inferior a 1% (um por cento) ao mês (Lei nº 9.069, de 1995, art. 38 e § 1º). A partir de 1º/01/1995, os juros incidirão sobre o tributo apurado em Reais, sendo aplicáveis até 31/12/1996 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 84, § 5º);
3. **fatos geradores de 1º/01/1995 até 31/12/1996** (Leis nº 8.981, de 95, art. 84, I e §§ 1º, 2º e 6º, nº 9.065, de 1995, art. 13 e nº 9.430, de 1996, art. 61, § 3º):
 - c.1) de 1º/01/1995 até 31/03/1995: incidirão juros de mora à taxa média de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna (que foi de 3,63%, em fevereiro/95 e 2,60%, em março/95 - Port. STN nº 39, de 1995 e nº 84, de 1995); sendo que no mês do pagamento a taxa é de 1% (um por cento) e os juros incidem desde o primeiro dia do mês subsequente àquele em que ocorrer o vencimento do prazo de recolhimento;
 - c.2) de 1º/04/1995 a 31/12/1996: incidirão juros de mora à taxa referencial Selic, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao do pagamento e de 1% (um por cento) no mês do pagamento, inclusive na hipótese de pagamento parcelado.

NOTA:

Para os débitos cujos fatos geradores ocorrerem até 31/12/1994, as citadas regras são aplicáveis quando não haja parcelamento requerido até 30/08/1995, ou que, na data de início da vigência da Lei nº 9.532, de 1997, ainda não tenham sido encaminhados para a inscrição em Dívida Ativa da União.

656	Sobre que base incidem os acréscimos legais?
------------	---

Os acréscimos legais (multa e juros de mora) incidirão sobre os tributos e contribuições devidos e não pagos nos respectivos prazos legais calculados da seguinte forma:

1. débitos relativos a fatos geradores ocorridos até 31/12/1994 e apurados até 31/12/1995: os tributos e contribuições serão apurados em Ufir e convertidos para Reais com base no valor desta na data de 1º/01/1997 (R\$0,8287);
2. débitos relativos a fatos geradores ocorridos a partir de 1º/01/1996: serão apurados em Reais.

	No caso de postergação do pagamento de imposto
--	---

657	há incidência de juros de mora?
------------	--

Sim. No caso de ocorrência de postergação de imposto serão devidos juros de mora até a data do respectivo pagamento.

	Quais acréscimos legais incidem sobre os débitos
--	---

658	cuja exigibilidade esteja suspensa?
------------	--

Nos casos de lançamento de ofício destinados a prevenir a decadência, relativos a tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 do CTN (concessão de medida liminar em mandado de segurança; concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial), não poderá haver a incidência de multa de ofício, desde que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo e desde que o pagamento seja efetuado entre a data da concessão da medida liminar e até 30 (trinta) dias após a data da publicação da decisão que considerar o tributo como devido (RIR/1999, art. 960).

Entretanto, o pagamento deve ser feito com o acréscimo dos juros moratórios, tendo em vista que a interrupção prevista na Lei nº 9.430, de 1996, art. 63, § 2º, refere-se, apenas, à incidência da multa de mora, sobre os débitos cuja exigibilidade esteja suspensa na forma dos incisos IV e V do artigo 151 do CTN.

659	Haverá a incidência de juros de mora durante o período em que a cobrança do débito estiver pendente de decisão administrativa?
-----	---

Sim. De acordo com a legislação tributária (RIR/1999, arts. 949, 953, 954 e 955) há incidência de juros de mora sobre o valor dos tributos ou contribuições devidos e não pagos nos respectivos vencimentos, independentemente da época em que ocorra o posterior pagamento e de se encontrar o crédito tributário na pendência de decisão administrativa ou judicial. A única hipótese em que se suspenderá a fluência dos juros de mora é aquela em que houver o depósito do montante integral do crédito tributário considerado como devido, desde a data do depósito, quer seja este administrativo ou judicial. Ressaltando-se que, no caso de o valor depositado ser inferior àquele necessário à liquidação do débito considerado como devido, sobre a parcela não depositada incidirão normalmente os juros de mora por todo o período transcorrido entre o vencimento e o pagamento.

660	Quais multas incidirão em caso de lançamento de ofício?
-----	--

A partir de 1º/01/1997, nos casos de lançamento de ofício serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição (RIR/1999, art. 957, incisos I e II):

1. **75%** nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa de mora, de falta de declaração e nos casos de declaração inexata;
2. **150%** nos casos de evidente intuito de fraude, como definido na Lei nº 4.502, de 1964, arts. 71, 72 e 73, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

NOTAS:

1. As multas de ofício constantes nos itens "a" e "b" aplicam-se retroativamente aos atos ou fatos pretéritos não definitivamente julgados e aos pagamentos de débitos para com a União efetuados a partir de 1º/01/1997, independentemente da época de ocorrência do fato gerador, tendo em vista que o novo percentual é mais benéfico que os anteriormente fixados (ADN Cosit nº 1, de 1997, item I). Entretanto, na hipótese de existirem processos pendentes de julgamento, cujos fatos geradores tenham ocorrido até o ano-calendário de 1991, permanecem aplicáveis os percentuais vigentes àquela época (50% e 150%), por esses serem mais favoráveis (RIR/1980, art. 728).
2. Nos casos de lançamento de ofício, além da exigência da multa de ofício, incidirão juros de mora sobre os valores apurados como devidos.

3. Na hipótese de lançamento de ofício, não poderá haver exigência concomitantemente de multa de mora, tendo em vista que esta incide sobre os recolhimentos efetuados espontaneamente pelo contribuinte.

661	No caso de não ser atendida intimação pela pessoa jurídica, da autoridade fiscal ou da repartição, para prestar esclarecimentos, quais são os percentuais de multa a serem aplicados?
-----	--

Nessa hipótese haverá o agravamento dos percentuais de multa de lançamento de ofício para (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 2º, com a redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997, art. 70, inciso I):

1. **112,5%** nos casos de pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa de mora, falta de declaração e nos casos de declaração inexata;
2. **225%** nos casos de evidente intuito de fraude, como definido na Lei nº 4.502, de 1964, arts. 71, 72 e 73, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

662	Qual o percentual de multa aplicável aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição que for apurado de ofício?
-----	--

Serão aplicáveis os mesmos percentuais previstos para as hipóteses de lançamento de ofício em geral, ou seja, multa de ofício de 75% ou 150%, conforme o caso (RIR/1999, arts. 957, incisos I e II, e 958).

663	Como será efetuada a exigência das multas de ofício?
-----	---

De acordo com a legislação tributária, as multas devidas e aplicadas em decorrência de lançamento de ofício poderão ser exigidas (RIR/1999, art. 957, parágrafo único):

1. juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;
2. isoladamente, quando o tributo ou contribuição houver sido pago, após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;
3. isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto e da contribuição social sobre o lucro líquido, com base na estimativa mensal (RIR/1999, arts. 222 e 223), que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente.

664	Qual a forma de apuração da base de cálculo do imposto a ser adotada pela autoridade fiscal na hipótese de lançamento de ofício no curso do ano-calendário?
-----	--

Na hipótese de lançamento de ofício no curso do ano-calendário deverá ser observada a forma de apuração da base de cálculo do imposto que for adotada pela pessoa jurídica para o respectivo período, recompondo-se a respectiva base de cálculo: lucro real trimestral ou anual (anual com recolhimentos mensais com base na estimativa), lucro presumido ou arbitrado (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 97, parágrafo único, e IN SRF n.º 93, de 1997, art. 14, § 1º).

665	Quais as reduções previstas para a penalidade aplicada em decorrência de lançamento de ofício?
-----	---

Será concedida a redução apenas do valor lançado a título de multa de ofício nos seguintes casos:

1. **redução de 50%:** quando o contribuinte efetuar o pagamento do débito no prazo legal para impugnação (RIR/1999, art. 961);
2. **redução de 30%:** quando o contribuinte efetuar o pagamento dentro de 30 (trinta dias) da ciência da decisão de primeira instância (no prazo de recurso) (RIR/1999, art. 962);
3. **redução de 40%:** quando o contribuinte requerer o parcelamento do débito no prazo legal de impugnação (RIR/1999, art. 963);
4. **redução de 20%:** quando o contribuinte requerer o parcelamento do débito dentro de trinta dias da ciência da decisão de primeira instância (no prazo de recurso) (RIR/1999, art. 963, § 1º).

666	Até quando o contribuinte ainda poderá efetuar o recolhimento do imposto ou contribuição apenas com os acréscimos moratórios?
-----	--

Mesmo após iniciado procedimento de ofício, o contribuinte ainda poderá efetuar o pagamento dos tributos ou contribuições declarados apenas com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de recolhimento espontâneo, desde que o pagamento ocorra até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização; portanto, somente a partir desta data é que se considera excluída a espontaneidade do sujeito passivo no tocante exclusivamente aos débitos declarados (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 47, com a nova redação dada pelo inciso II do art. 70 da Lei n.º 9.532, de 1997).

667	Quais as penalidades aplicáveis às pessoas
-----	---

jurídicas que deixarem de apresentar, ou entregarem a declaração após os prazos estabelecidos na legislação fiscal?

Respeitado o princípio da retroatividade benigna, a partir de 27/12/2001, com a edição da MP n^º16, de 2001, art. 7º, convertida na Lei n^º10.426, de 2002, o sujeito passivo que deixar de apresentar a DIPJ e a Declaração Simplificada, nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal (SRF), e sujeitar-se-á às seguintes multas:

1. de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta declaração ou entrega após o prazo, limitado a 20% (vinte por cento), observado o valor mínimo estabelecido;
2. de R\$20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas.

Para efeito de aplicação das multas previstas nos itens 1 e 2, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, da lavratura do auto de infração.

Observado o valor mínimo a ser aplicado, as multas serão reduzidas:

1. à metade (50%), quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;
2. à setenta e cinco por cento (75%), se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

A multa mínima a ser aplicada será de:

1. R\$200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na Lei no 9.317, de 1996;
2. R\$500,00 (quinquinhentos reais), nos demais casos.

Considerar-se-á não entregue a declaração que não atender às especificações técnicas estabelecidas pela Secretaria Receita Federal. Nesta hipótese, o sujeito passivo será intimado a apresentar nova declaração, no prazo de dez dias, contados da ciência à intimação, e sujeitar-se-á à multa descrita no item 1 devendo ser observadas as demais disposições sobre esta penalidade.

	Como e quando deverá ser feito o pagamento da multa pela falta ou atraso na apresentação da DIPJ?
668	

O valor correspondente à multa, limitado a 20% (vinte por cento) do imposto de renda devido, será exigido por meio de lançamento a ser efetuado pela Secretaria da Receita Federal, notificando ao contribuinte o valor da exigência (RIR/1999, art. 964, § 6º, inciso II).

	Em que hipótese poderá haver o agravamento do valor da multa devida pela falta ou atraso na apresentação da DIPJ?
669	

Existem duas hipóteses em que a legislação do imposto de renda prevê o agravamento (em 100%) sobre o valor devido inicialmente pela falta ou atraso na entrega da declaração de informações (RIR/1999, art. 964, § 3º):

1. na hipótese de intimação, pela repartição ou pela autoridade fiscal, para apresentação da declaração de informações, e não houver o atendimento por parte do contribuinte no prazo determinado na intimação;
2. na hipótese de reincidência.

	Para fins do cálculo da multa pela falta ou atraso na apresentação da DIPJ, até 26/12/2001, o que se considera imposto devido, sobre o qual incidirá o respectivo percentual?
670	

Considera-se imposto devido a soma algébrica resultante do valor da aplicação da alíquota e adicional sobre o lucro real, diminuído das deduções dos seguintes incentivos fiscais: atividades de caráter cultural, alimentação do trabalhador, desenvolvimento tecnológico industrial/agropecuário, atividade audiovisual e fundos dos direitos da criança e do adolescente. No caso de SCP, no referido cálculo também deverá ser considerado o imposto a pagar por ela apurado sobre os respectivos lucros, à alíquota de 15% (quinze por cento), mais o adicional de 10% (dez por cento), se for o caso.

Tratando-se de apuração pelo lucro presumido ou arbitrado, o imposto devido corresponderá a soma do valor resultante da aplicação da alíquota e adicional sobre a base de cálculo definida para a forma de tributação, acrescido da diferença de imposto devida pela mudança de coeficiente sobre a recita bruta (prestadoras de serviços cuja a receita bruta no ano-calendário

tenha ultrapassado o limite de R\$120.000,00), devendo ser computado também, se for o caso, o imposto e adicional apurado pela SCP.

671	Poderão incidir acréscimos legais sobre o valor da multa lançada como devida, pela falta ou atraso na apresentação da DIPJ, que não for paga no prazo fixado?
-----	--

Sim. Sobre o valor da multa lançada e não paga no prazo legal incidirão juros de mora contados do mês seguinte ao vencimento, até a data do efetivo pagamento.

672	Qual o significado do termo "preço de transferência"?
-----	--

O termo "preço de transferência" tem sido utilizado para identificar os controles a que estão sujeitas as operações comerciais ou financeiras realizadas entre partes relacionadas, sediadas em diferentes jurisdições tributárias, ou quando uma das partes está sediada em paraíso fiscal. Em razão das circunstâncias peculiares existentes nas operações realizadas entre essas pessoas, o preço praticado nessas operações pode ser artificialmente estipulado e, consequentemente, divergir do preço de mercado negociado por empresas independentes, em condições análogas - preço com base no princípio *arm's length*.

673	Por que o preço de transferência deve ser controlado pelas administrações tributárias?
-----	---

O controle fiscal dos preços de transferência se impõe em função da necessidade de se evitar a perda de receitas fiscais. Essa redução se verifica em face da alocação artificial de receitas e despesas nas operações com venda de bens, direitos ou serviços, entre pessoas situadas em diferentes jurisdições tributárias, quando existe vinculação entre elas, ou ainda que não sejam vinculadas, mas desde que uma delas esteja situada em paraíso fiscal – país ou dependência com tributação favorecida ou cuja legislação interna oponha sigilo à divulgação de informações referentes à constituição societária das pessoas jurídicas ou a sua titularidade.

Diversos países vêm instituindo esse controle como medida de salvaguarda de seus interesses fiscais, haja vista a constatação de manipulação dos preços por empresas interdependentes em transações internacionais, com o inequívoco objetivo de usufruir de regimes tributários mais

favoráveis. Assim, ocorre a transferência de renda de um Estado para outros que oferecem alíquotas inferiores ou concedem isenções, por intermédio da manipulação dos preços praticados na exportação e na importação de bens, serviços e direitos.

674	Quem está obrigado pela legislação brasileira à observância das regras de preços de transferência?
-----	---

Estão obrigados pela legislação brasileira à observância das regras de preços de transferência:

1. as pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no Brasil que praticarem operações com pessoas físicas ou jurídicas, residentes ou domiciliadas no exterior, consideradas vinculadas, mesmo que por intermédio de interpresa pessoa.
2. as pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no Brasil que realizem operações com qualquer pessoa física ou jurídica, ainda que não vinculada, residente ou domiciliada em país que não tribute a renda ou que a tribute à alíquota inferior a 20% (vinte por cento), ou cuja legislação interna oponha sigilo relativo à composição societária de pessoas jurídicas ou à sua titularidade.

675	O que é pessoa vinculada, nos termos da legislação de preços de transferência?
-----	---

Será considerada vinculada à pessoa jurídica domiciliada no Brasil (Lei n° 9.430, de 1996, art.

23; e IN SRF n° 243, de 2002, art. 2º):

1. a matriz desta, quando domiciliada no exterior;
2. a sua filial ou sucursal, domiciliada no exterior;
3. 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 e 2º, art. 243 da Lei n° 6.404, de 1976;
4. a pessoa jurídica domiciliada no exterior que seja caracterizada como sua controlada ou coligada, na forma definida nos §§ 1º e 2º, art. 243 da Lei n° 6.404, de 1976;
5. 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 10% (dez por cento) do capital social de cada uma pertencer a uma mesma pessoa física ou jurídica;
6. 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 caracterizem como controladoras ou coligadas desta, na forma definida nos §§ 1º e 2º, art. 243 da Lei n° 6.404, 1976;
7. 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;
8. 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;

9. 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;
10. 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.

Para efeito do item 5, considera-se que a empresa domiciliada no exterior estão sob controle:

1. societário comum, quando uma mesma pessoa física ou jurídica, independentemente da localidade de sua residência ou domicílio, seja titular de direitos de sócio em cada uma das referidas empresas, que lhe assegurem, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais daquelas e o poder de eleger a maioria dos seus administradores;
2. administrativo comum, quando:
 - b.1) cargo de presidente do conselho de administração ou de diretor-presidente de ambas tenha por titular a mesma pessoa;
 - b.2) cargo de presidente do conselho de administração de uma e o de diretor-presidente de outra sejam exercidos pela mesma pessoa;
 - b.3) uma mesma pessoa exercer cargo de direção, com poder de decisão, em ambas as empresas.

Na hipótese do item 7, as empresas serão consideradas vinculadas somente durante o período de duração do consórcio ou condomínio no qual ocorrer a associação.

Para efeito do item 8, considera-se companheiro de diretor, sócio ou acionista controlador da empresa domiciliada no Brasil, a pessoa que com ele conviva em caráter conjugal, conforme o disposto na Lei no 9.278, de 1996.

Na hipóteses dos incisos 9 e 10:

1. a vinculação somente se aplica em relação às operações com os bens, serviços ou direitos para os quais se constatar a exclusividade;
2. será considerado distribuidor ou concessionário exclusivo, a pessoa física ou jurídica titular desse direito relativamente a uma parte ou a todo o território do país, inclusive do Brasil;
3. a exclusividade será constatada por meio de contrato escrito ou, na inexistência deste, pela prática de operações comerciais, relacionadas a um tipo de bem, serviço ou direito, efetuadas exclusivamente entre as duas empresas ou exclusivamente por intermédio de uma delas.

676	O que é País com tributação favorecida?
-----	--

País com tributação favorecida, segundo o art. 24 da Lei n°9.430, de 1996, com as alterações introduzidas pelos arts. 3º e 4º da Lei n°10.451, de 2002, é o país ou a dependência:

1. que não tribute a renda ou que a tribute à alíquota inferior a 20% (vinte por cento). Devendo ser considerada a legislação tributária do referido país, aplicável às pessoas físicas ou às pessoas jurídicas, conforme a natureza do ente com o qual houver sido praticada a operação, considerando-se separadamente a tributação do trabalho e do capital, bem como as dependências do país de residência ou domicílio, e
2. cuja legislação interna oponha sigilo relativo à composição societária de pessoas jurídicas ou à sua titularidade.

677	O conceito de país com tributação favorecida, constante da legislação corresponde à situação do país ou deve ser aplicado ao contribuinte individualmente considerado ?
-----	--

O conceito de país de tributação favorecida deve ser aplicado ao contribuinte individualmente considerado (Lei n°9.430, de 1996, art. 24, § 1º; e IN SRF n°243, de 2002, art. 39, § 1º).

678	A legislação brasileira considera país com tributação favorecida aquele que não tributa a renda ou que a tributa à alíquota inferior a 20% (vinte por cento). Ao conceito se aplica a alíquota nominal ou a efetiva?
-----	---

Trata-se de alíquota efetiva do imposto, determinada mediante a comparação da soma do imposto pago sobre o lucro, na pessoa jurídica e na sua distribuição, com o lucro apurado em conformidade com a legislação brasileira, antes dessas incidências, considerando-se separadamente a tributação do rendimento do trabalho e do capital (IN SRF n°243, de 2002, art. 39, §§ 3º e 4º).

679	Uma empresa <i>trading</i> que realiza diversos tipos de importações e exportações de produtos, inclusive negociando também com empresas concorrentes, poderia vir a ser caracterizada como interposta pessoa?
-----	---

Sim. Considera-se, para fins de controle de preço de transferência, como interposta pessoa a que intermedeia operações entre pessoas vinculadas (IN SRF n°243, de 2002, art. 2º, § 5º),

portanto as operações que a pessoa jurídica domiciliada no Brasil efetuar com a intermediação de uma *trading company*, quer esta seja ou não domiciliada no País, estarão sujeitas ao controle de preço de transferência.

680	Uma empresa <i>trading</i> que realiza diversos tipos de importações e exportações de produtos, poderia estar obrigada a efetuar os controles de preço de transferência?
-----	---

Observa-se que a *trading company*, como pessoa jurídica, que goze de exclusividade, como agente, distribuidor ou concessionário, para a compra e venda de bens, serviços ou direitos é considerada vinculada à pessoa jurídica domiciliada no Brasil, na forma da IN SRF n°243, de 2002, art. 2º, inciso IX).

Da mesma forma, a *trading company*, como pessoa jurídica domiciliada no Brasil, que goze de exclusividade, como agente, distribuidor ou concessionário, para a compra e venda de bens, serviços ou direitos, é considerada vinculada à pessoa jurídica domiciliada no exterior, na forma da IN SRF n°243, de 2002, art. 2º, inciso X).

681	A que tributos ou contribuições se aplica a legislação de preços de transferência?
-----	---

Ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro líquido. (Lei n°9.430, de 1996, arts. 18, 19, 22, 24 e 28; e IN SRF n°243, de 2002).

682	O que é preço parâmetro? E como efetuar a tributação da diferença apurada entre o preço parâmetro e o preço praticado na operação de importação ou de exportação?
-----	--

O preço parâmetro é o preço apurado por meio dos métodos de preços de transferência constantes da legislação brasileira que servirá de referência na comparação com o preço que foi efetivamente praticado pela empresa.

Resultando diferença, o contribuinte procederá conforme listado a seguir:

Exportação: Quando o preço parâmetro, apurado pelos métodos de exportação, for superior ao preço praticado na exportação, significa que o contribuinte reconheceu uma receita a menor, portanto a diferença que exceder ao valor já apropriado na escrituração da empresa,

deverá ser adicionada ao lucro líquido, para determinação do lucro real, bem como ser computada na determinação do lucro presumido ou arbitrado e na base de cálculo da CSLL. Até o ano calendário de 2001, deve ser adicionada ao lucro líquido para cálculo do lucro da exploração (IN SRF no 32, de 2001, art. 20). A partir do ano calendário de 2002, a parcela a ser adicionada ao lucro da exploração deverá ser computada no valor das respectivas receitas, incentivadas ou não (IN SRF no 243, de 2002, art. 21, parágrafo único).

Importação: Quando o preço parâmetro, apurado pelos métodos de importação for inferior ao preço praticado na importação, significa que o contribuinte reconheceu como custo ou despesa um valor maior que o devido, portanto esta diferença deverá ser tributada. Até o ano calendário de 2001, o valor correspondente ao excesso de custo ou despesa, computado nos resultados da empresa, deve ser adicionado ao lucro real e à base de cálculo da CSLL (IN SRF no 32, de 2001, art. 5o, inciso I).

A partir do ano calendário de 2002, de acordo com o previsto no art. 45 da Lei no 10.637, 2002, e §§ 1o a 4o do art. 5o da IN SRF no 243, de 2002, nos casos de apuração de excesso de custo de aquisição de bens, direitos e serviços, importados de empresas vinculadas e que seja considerado indedutível na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, apurado na forma do art. 18 da Lei no 9.430, de 1996, a pessoa jurídica deverá ajustar o excesso de custo, determinado por um dos métodos previstos na legislação, no encerramento do período de apuração, contabilmente, por meio de lançamento a débito de conta de resultados acumulados e a crédito de:

1. conta do ativo onde foi contabilizada a aquisição dos bens, direitos ou serviços e que permanecerem ali registrados ao final do período de apuração; ou
2. conta própria de custo ou de despesa do período de apuração, que registre o valor dos bens, direitos ou serviços, no caso desses ativos já terem sido baixados da conta de ativo que tenha registrado a sua aquisição.

No caso de bens classificáveis no ativo permanente e que tenham gerado quotas de depreciação, amortização ou exaustão, no ano calendário da importação, o valor do excesso de preço de aquisição na importação deverá ser creditado na conta de ativo em cujas quotas tenham sido debitadas, em contrapartida à conta de resultados acumulados.

Caso a pessoa jurídica opte por adicionar, na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, o valor do excesso apurado em cada período de apuração somente por ocasião da realização por alienação ou baixa a qualquer título do bem,

direito ou serviço adquirido, o valor total do excesso apurado no período de aquisição deverá ser excluído do patrimônio líquido, para fins de determinação da base de cálculo dos juros sobre o capital próprio, de que trata o art. 9º da Lei nº 9.249, de 1995. Nesta hipótese, a pessoa jurídica deverá registrar o valor total do excesso de preço de aquisição em subconta própria da que registre o valor do bem, serviço ou direito adquirido no exterior.

683	Quais as operações praticadas por pessoa jurídica residente ou domiciliada no Brasil, que estão sujeitas à apuração de preços parâmetros?
-----	--

As operações abaixo relacionadas estarão sujeitas ao controle de preço de transferência, quando realizadas com pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior, consideradas como vinculadas, inclusive realizadas através de interposta pessoa, ou ainda que não vinculadas, mas residentes ou domiciliadas em país ou dependências consideradas como paraíso fiscal:

1. as **importações** de bens, serviços e direitos;
2. as **exportações** de bens, serviços e direitos;
3. os juros **em operações financeiras, quando decorrentes de contrato não registrado no Banco Central do Brasil;**
4. os juros **em operações financeiras, quando decorrentes de contrato não registrado no Banco Central do Brasil;**

684	O que são métodos de apuração de preços parâmetros?
-----	--

São métodos determinados em lei, com o propósito de assegurar que os preços considerados para apurar o lucro real, presumido ou arbitrado, e a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido se aproximem, tanto quanto possível, dos preços de mercado.

Cada um dos métodos possui o seu respectivo ajuste, cujo objetivo é permitir a comparação entre os preços pelos quais são vendidos/comprados bens, serviços e direitos idênticos ou similares, mesmo quando negociados em condições diferentes. Assim, o Método dos Preços Independentes Comparados (PIC) autoriza ajustes de preços relacionados, por exemplo, a prazos de pagamento e quantidades negociadas.

685	Quais são os métodos de apuração de preços parâmetros?
-----	---

Métodos de apuração de preços parâmetros:

Na importação:

1. Método dos Preços Independentes Comparados (PIC);
2. Método do Preço de Revenda Menos Lucro (PRL Revenda), com margem de lucro de 20% (vinte por cento);
3. Método do Preço de Revenda menos Lucro (PRL Produção), com margem de lucro de 60% (sessenta por cento); e
4. Método do Custo de Produção Mais Lucro (CPL), com margem de 20% (vinte por cento).

Na exportação:

1. Método do Preço de Venda nas Exportações (PVEx);
2. Método do Preço de Venda Por Atacado no País de Destino Diminuído do Lucro (PVA), com margem de 15% (quinze por cento);
3. Método do Preço de Venda a Varejo no País de Destino, Diminuído do Lucro (PVV), com margem de 30% (trinta por cento); e
4. Método do Custo de Aquisição ou de Produção Mais Tributos e Lucro (CAP), com margem de 15% (quinze por cento).

Para juros decorrentes de mútuo, não registrado no Banco Central do Brasil: taxa Libor, para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América pelo prazo de seis meses, acrescida de três por cento anuais a título de *spread*, proporcionaisizados em função do período a que se referirem os juros.

686	Qual a diferença entre preço praticado pela empresa e preço parâmetro?
-----	---

Custo ou preço praticado pela empresa é a média aritmética ponderada dos preços pelos quais a empresa efetivamente comprou ou vendeu um determinado produto, durante o ano-calendário. Deve ser calculado, obrigatoriamente, produto a produto.

Custo ou preço médio calculado, ou preço parâmetro, é a média aritmética ponderada de preços praticados em operações entre empresas independentes coletados e ajustados, conforme método definido em lei, escolhido pelo contribuinte. Também deve ser calculado, produto a produto.

687	Qual o período a ser considerado para fins de cálculo dos preços parâmetros e do eventual
-----	--

	ajuste?
--	----------------

Será considerado sempre o período anual, encerrado em 31 de dezembro (ainda que a empresa apure o lucro real trimestral) ou o período compreendido entre o início do ano-calendário e a data de encerramento de atividades. O eventual ajuste será, em consequência, efetuado em 31 de dezembro ou na data de encerramento das atividades, exceto nos casos de suspeita de fraude.

	Na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), as operações de importação ou exportação de bens, serviços ou direitos devem ser agrupadas por produtos idênticos ou similares, ou pela Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), se for o caso?
688	

Conforme a definição constante das Instruções de Preenchimento da DIPJ 2003, uma operação de importação ou exportação de bens, serviços ou direitos compreenderá o conjunto de transações de *mesma natureza*. Entendem-se como "de mesma natureza" as transações cujos bens, serviços ou direitos negociados apresentarem as mesmas especificações no campo "*Descrição*" da DIPJ. Este campo é preenchido com a descrição de cada grupo de transações de modo a permitir a sua perfeita identificação, inclusive com informações relativas a marca, tipo, modelo, espécie, etc. Ressalte-se que só existe a classificação por NCM para operações com bens.

As operações de importação ou exportação de bens, serviços ou direitos devem ser agrupadas por produtos idênticos, podendo ser incluídos os similares, desde que efetuados os ajustes de similaridade previstos no art. 10, no art. 13, § 6º, e no art. 17 da IN SRF no 243, de 2002.

	Considerando a possibilidade de significativa flutuação da taxa do Dólar americano em relação ao Real no mesmo período-base, tais diferenças também poderão ser ajustadas?
689	

Não, eventuais variações cambiais ocorridas no mesmo período-base não podem ser ajustadas, uma vez que, a variação cambial influencia igualmente o preço parâmetro e o preço praticado. Considerando-se que para cálculo do preço praticado na operação de importação ou

de exportação devem ser consideradas todas as operações realizadas no ano calendário; se, no cálculo do preço parâmetro forem consideradas, também as operações efetuadas pelas empresas independentes, ocorridas ao longo do mesmo ano calendário, a variação cambial terá influenciado da mesma forma ambos os preços a serem comparados.

Por outro lado, os ajustes cambiais decorrentes de comparação com operações realizadas em períodos anteriores ou posteriores devem ser efetuados segundo as disposições dos arts. 11 e 18 da IN SRF no 243, de 2002.

690	Qual a data correta a ser utilizada para a conversão dos valores expressos em moeda estrangeira, constantes das operações de exportação de bens serviços ou direitos?
------------	--

A receita de vendas de exportação de bens, serviços e direitos será determinada pela conversão em reais à taxa de câmbio de compra, fixada no boletim de abertura do Banco Central do Brasil, em vigor na data:

1. de embarque averbada no Sistema de Comércio Exterior (Siscomex), no caso de bens;
2. da efetiva prestação do serviço, em observância ao regime de competência, no caso de serviços prestados ao exterior;
3. da efetiva transferência do direito, em observância ao regime de competência.

691	Qual a data correta a ser utilizada para a conversão dos valores expressos em moeda estrangeira, constantes das operações de importação de bens serviços ou direitos?
------------	--

O valor expresso em moeda estrangeira na importação de bens, serviços e direitos será convertido em reais pela taxa de câmbio de venda, para a moeda, correspondente ao segundo dia útil imediatamente anterior ao da ocorrência dos seguintes fatos:

1. do registro da declaração de importação de mercadoria submetida a despacho para consumo, no caso de bens;
2. do reconhecimento do custo ou despesa correspondente à prestação do serviço ou à aquisição do direito, em observância ao regime de competência (IN SRF nº 243, de 2002, art. 7º, com a redação dada pela IN SRF nº 321, art. 1º).

692	Qual a data correta a ser utilizada para a conversão
------------	---

	dos valores expressos em moeda estrangeira, constantes das operações utilizadas para apuração dos preços parâmetros?
--	---

Quando for possível identificar as datas em que ocorreram as operações, deve-se utilizar a taxa de câmbio das respectivas datas, conforme explicitado nas duas perguntas anteriores; caso não seja possível, utilizar a taxa de câmbio média para o ano calendário, divulgada pela Receita Federal. Por exemplo: na aplicação do método PIC – Preços Independentes Comparados, se for utilizada operações de importações de bens realizadas por empresas independentes (da IN SRF nº 243, de 2002, art. 8º, parágrafo único, inciso III), deve-se utilizar a taxa de câmbio de venda do segundo dia útil imediatamente anterior à data do registro da declaração de importação da mercadoria. Caso seja utilizado o método CPL – Custo de Produção mais Lucro para apuração do preço parâmetro, considerando-se que os valores que o compõem foram formados ao longo do ano calendário, deve-se utilizar a taxa de câmbio média do ano. Para apuração do preço parâmetro com base no método PVA – Preço de Venda no Atacado no País de Destino, deve-se utilizar as taxas de câmbio das datas em que ocorreram as respectivas vendas.

693	No caso dos países com os quais o Brasil possui acordo para evitar a dupla tributação, seria aceitável a comprovação dos preços parâmetros, para fins da legislação de preços de transferência, por intermédio dos métodos previstos pela OCDE?
-----	--

Não. O Brasil não é país membro da OCDE. Portanto, os métodos a serem aplicados restringem-se àqueles previstos na legislação brasileira.

Os acordos assinados pelo Brasil para evitar a dupla tributação não prevêem a utilização de métodos de preços de transferência.

694	Os percentuais estabelecidos nos métodos de apuração do preço parâmetro de importação e de exportação e o disposto no art. 14 da IN SRF nº 243, de 2002, podem ser alterados?
-----	--

Sim. Os percentuais de que tratam os métodos PRL (margens de 20% e de 60%), CPL, PVA, PVV e CAP e o previsto no art. 14 da IN SRF no 243, de 2002, podem ser alterados de ofício ou em atendimento à solicitação de entidade de classe ou da própria empresa interessada. Os pedidos serão efetuados de acordo com as normas aplicáveis aos processos de consulta (IN SRF no 2, de 1997), e serão instruídos com demonstrativos e documentos que dêem suporte ao pleito (IN SRF no 243, de 2002, arts. 32 e 34; e Portaria MF no 95, de 1997).

695	<p>Uma vez constatada a inadequação dos preços praticados pelo contribuinte em relação ao preço parâmetro apurado, os ajustes de preços de transferência deverão ser efetuados transação por transação? Quando houver a necessidade de ajustes de preços de transferência apenas em algumas transações e outras não, seria possível efetuar a compensação dos preços de modo a adicionar apenas o valor líquido ao lucro real e à base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido? É admitida a compensação dos preços considerados se a operação envolver bens, serviços ou direitos diferentes?</p>
-----	---

Para efeitos de análise da questão, entende-se como *operação* um conjunto de transações de um determinado bem, serviço ou direito executadas no decorrer do ano-calendário. Nesta hipótese, os ajustes de preços deverão ser efetuados operação por operação do mesmo bem, serviço ou direito considerado, não se admitindo a compensação dos preços considerados se a operação envolver bens, serviços ou direitos diferentes (IN SRF no 243, de 2002, art. 5º, § 5º, e art. 20, parágrafo único).

696	<p>Qual a amostra das operações realizadas no mercado brasileiro ou no exterior passível de ser aceita como aferidora da média aritmética do preço parâmetro, na hipótese de o produto não ter cotação oficial no mercado?</p>
-----	---

A legislação não estabelece um conceito legal de amostra de preços e custos. Considerando-se que para cálculo do preço praticado nas operações de importação ou de exportação devem ser consideradas todas as operações praticadas no ano calendário, se no cálculo do preço parâmetro forem consideradas, também, todas as operações realizadas pelas empresas independentes ocorridas ao longo do mesmo ano calendário, a amostra será consistente, evitando eventuais distorções em relação à variação cambial ocorrida no período, e facilitando a formação de convicção quanto aos preços, pelos AFRF encarregados da verificação.

697	<p>Segundo o art. 43 da IN SRF nº 243, de 2002, as normas sobre preços de transferência não se aplicam a <i>royalties</i> e assistência técnica, científica, administrativa ou assemelhados. Há situações em que a assistência técnica, os serviços administrativos e os <i>royalties</i>, por utilização de direitos artísticos não relacionados com propriedade industrial registrada no INPI, são recebidos e pagos por entidades brasileiras. É correto o entendimento segundo o qual estas transações necessitam de documentação sobre preços de transferência?</p>
-----	---

As normas sobre preços de transferência não se aplicam aos casos de *royalties* e assistência técnica, científica, administrativa ou assemelhados, referidos nos arts. 352 a 355 do RIR/1999, respeitadas as definições do art. 22 da Lei nº 4.506, de 1964 (IN SRF nº 243, de 2002, art. 43).

A prestação de serviços de manutenção; de serviços que não envolvam a transferência de tecnologia ou processos, assim como os rendimentos percebidos pelo autor ou criador do bem ou da obra (direitos autorais) estão sujeitos aos ajustes de preços de transferência.

698	<p>Em que hipóteses as operações de importação estão sujeitas à apuração de preços parâmetros?</p>
-----	---

Estão sujeitas à apuração de preços parâmetros as seguintes operações:

1. as realizadas com pessoas vinculadas, ainda que efetuadas por meio de interpostas pessoas, residentes ou domiciliadas no exterior;
2. as realizadas com pessoas vinculadas ou não, residentes ou domiciliadas em país ou dependência com tributação favorecida, ou cuja legislação interna oponha sigilo a composição societária das pessoas jurídicas ou a sua titularidade.

699	<p>Podemos comparar, para efeito de aplicação do método PIC, o preço médio dos produtos classificados em uma mesma NCM?</p>
-----	--

Sempre que possível a comparação deve ser efetuada item a item; considerando-se que, em uma mesma NCM podem ser classificados produtos similares, para fins de comparação, quando forem utilizados produtos semelhantes, deve-se efetuar o ajuste de similaridade, nos termos do art. 10 da IN SRF nº 243, de 2002. Ressalte-se, por outro lado, que a classificação NCM só existe para bens, mas no caso de serviços e direitos, também, pode-se efetuar a comparação com similares, desde que efetuados os devidos ajustes, nos termos do artigo já citado.

700	<p>No cálculo do PIC, como deverá ser apurada a média aritmética dos preços praticados com pessoas não vinculadas, a ser usada como parâmetro?</p>
-----	---

A média aritmética ponderada dos preços praticados com pessoas não vinculadas deve ser calculada segundo as disposições do art. 6º da IN SRF nº 243, de 2002. O valor médio ponderado do preço a ser comparado com o praticado e computado em conta de resultado será assim determinado: os preços obtidos serão multiplicados pelas quantidades relativas à respectiva operação e os resultados apurados serão somados e divididos pela quantidade total.

701	<p>Na apuração de preços de transferência na importação, um dos métodos é o CPL. Se o fornecedor externo não é o fabricante, mas adquiriu os produtos de terceiros, o método em questão não se aplica? O contribuinte deverá escolher outro método aplicável?</p>
-----	--

O § 3º do art. 13 da IN SRF nº 243, de 2002, permite a utilização de dados relativos à unidades produtoras de outras empresas localizadas no país de origem do bem, serviço ou direito, nas hipóteses em que não seja necessariamente o seu fornecedor. Assim, poderá ser

aplicado o CPL também nesse caso, desde que a outra unidade produtora autorize a abertura de dados de custos.

702	<p>Na aplicação do método CPL, o custo de produção no país de origem do produto deve ser apurado conforme a legislação brasileira ou poderia ser considerado, para este fim, o custo computado conforme as regras do país de origem do produto?</p>
-----	--

A apuração do custo de produção deve ser efetuada respeitando-se os princípios contábeis geralmente aceitos e de acordo com as disposições da legislação brasileira, desde que enquadrados nas situações previstas no § 4º do art. 13 da IN SRF nº 243, de 2002.

703	<p>É possível a alocação de frete e seguros, proporcionalmente, por produto?</p>
-----	---

Sim. Caso a pessoa jurídica não disponha de informações sobre o frete e o seguro, discriminados por produto, é possível o seu rateio por produto, conforme a metodologia utilizada na contabilidade de custos da empresa

704	<p>Na hipótese de um produto importado permanecer no estoque, eventual excesso de custo também permanecerá na conta Estoque para ser oferecido à tributação no mesmo período em que houver baixa do estoque?</p>
-----	---

Sim, o excesso de preço pago nas importações, sujeitas ao controle de preços de transferência, somente deverá ser considerado nas bases de cálculo do IRPJ e CSLL quando os correspondentes bens forem contabilizados como custos. Contudo o valor resultante do excesso de custo, despesas ou encargos, considerado indedutível na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, será ajustado contabilmente por meio de lançamento a débito de conta de resultados acumulados do patrimônio líquido e a crédito de:

1. conta do ativo onde foi contabilizada a aquisição dos bens, direitos ou serviços e que permanecerem ali registrados ao final do período de apuração; ou
2. conta própria de custo ou de despesa do período de apuração, que registre o valor dos bens, direitos ou serviços, no caso de já terem sido baixados da conta de ativo que tenha registrado a sua aquisição.

Caso a pessoa jurídica opte por adicionar, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o valor do excesso apurado em cada período de apuração somente por ocasião da realização por alienação ou baixa a qualquer título do bem, direito ou serviço adquirido, o valor total do excesso apurado no período de aquisição deverá ser excluído do patrimônio líquido, para fins de determinação da base de cálculo dos juros sobre o capital próprio, de que trata o art. 9º da Lei nº 9.249, de 1995. Nesta hipótese, a pessoa jurídica deverá registrar o valor total do excesso de preço de aquisição em subconta própria da que registre o valor do bem, serviço ou direito adquirido no exterior (IN SRF nº 243, de 2002, art. 5º).

705	<p>Para converter o valor dos preços do mercado externo para a moeda nacional, deverá ser utilizado o valor da cotação média anual da moeda correspondente ou ser utilizado o valor da cotação da moeda na data de cada importação?</p>
-----	--

Para converter o valor dos preços do mercado externo para a moeda nacional deverá ser utilizado o valor da cotação da moeda correspondente ao segundo dia útil imediatamente anterior ao do registro da declaração de importação de mercadoria submetida a despacho para consumo (IN SRF nº 243, de 2002, art. 7º, inciso I, com redação dada pela IN SRF nº 321, de 2003, art. 1º).

706	<p>São aplicáveis as regras de preços de transferência para bens importados sem cobertura cambial e sem pagamento em Reais, destinados a retorno, como no caso dos protótipos?</p>
-----	---

Não, desde que a importação do bem não implique custos ou despesas que possam ser dedutíveis para fins de tributação do lucro real e da CSLL.

Frisa-se que deve ser observada a obrigatoriedade do retorno do bem, conforme previamente estabelecido, não se admitindo seu uso para outros fins além do que foi inicialmente ajustado entre as partes.

707	<p>Quais os ajustes admitidos nos preços de importação dos bens, serviços e direitos idênticos, previstos pela legislação de preços de</p>
-----	---

	transferência, quando for utilizado o Método PIC?
--	--

No caso de importação de bens, serviços e direitos idênticos, somente será permitida a efetivação de ajustes relacionados a:

1. prazo para pagamento;
2. quantidades negociadas;
3. obrigação por garantia de funcionamento do bem ou da aplicabilidade do serviço ou direito;
4. obrigação pela promoção, junto ao público, do bem, serviço ou direito, por meio de propaganda e publicidade;
5. obrigação pelos custos de fiscalização de qualidade, do padrão dos serviços e das condições de higiene;
6. custos de intermediação, nas operações de compra e venda, praticadas pelas empresas não vinculadas, consideradas para efeito de comparação dos preços;
7. acondicionamento;
8. frete e seguro. (IN SRF no 243, de 2002, art. 9º).

708	Na hipótese de bem importado diretamente pela própria empresa, com o fim de revenda, exclui-se o valor do IPI incidente na venda, para fins de aplicação do método "Preço de Revenda menos Lucro" (PRL), com margem de lucro de 20% (vinte por cento)?
-----	---

Não se incluem na composição da receita bruta os impostos não-cumulativos (tais como o IPI), cobrados do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços sejam meros depositários. Imposto não-cumulativo é aquele em que se abate, em cada operação, o montante de imposto cobrado nas operações anteriores.

Igualmente, não deve ser computado no custo de aquisição das mercadorias e das matérias-primas o IPI que vai ser recuperado em operação de venda posterior.

Portanto, na apuração do preço parâmetro - com base no Método do Preço de Revenda menos Lucro (PRL), com margem de lucro de 20% (vinte por cento) -, não se inclui o IPI, quando da saída da mercadoria, por não compor a Receita Bruta.

Dessa forma, na comparação do preço parâmetro com o preço praticado na importação, deve-se excluir o IPI do preço de aquisição.

709	<p>Na comprovação dos preços de bens importados pelo método CPL será aceito demonstrativo elaborado pelo fabricante no exterior e apresentado de forma genérica por item de custo, indicando os custos de que trata o § 4º do art. 13 da IN SRF nº 243, de 2002?</p>
-----	---

Não. O demonstrativo deverá observar todas as disposições estabelecidas pelo art. 13 da IN SRF nº 243, de 2002.

710	<p>Quais seriam os documentos hábeis para a comprovação dos custos de produção dos bens e serviços importados, segundo o Método do Custo de Produção mais Lucro (CPL), fornecidos por pessoa jurídica vinculada, domiciliada no exterior?</p>
-----	--

Os documentos hábeis para a comprovação dos custos de produção dos bens e serviços importados poderão ser as cópias dos documentos que embasaram os registros constantes dos livros contábeis, tais como, faturas comerciais de aquisição das matérias primas e outros bens ou serviços utilizados na produção, planilhas de rateio do custo de mão de obra e cópias das folhas de pagamentos, comprovantes de custos com locação, manutenção e reparo dos equipamentos aplicados na produção, demonstrativos dos percentuais e dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão utilizados e das quebras e perdas alocadas, observando-se o disposto no § 4º do art. 13 da IN SRF nº 243, de 2002. Devendo ainda apresentar a cópia da declaração do imposto sobre a renda entregue ao fisco do outro país, equivalente a DIPJ do Brasil.

Esclarecemos que qualquer documento de procedência estrangeira, para produzir efeitos legais no País e para valer contra terceiros e em repartições da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios ou em qualquer instância, juízo ou tribunal, deve ser vertido em vernáculo. Além disso, deve ser legalizado em seu país de origem, ou seja, notarizado, consularizado e registrado em Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei

nº 10.406, de 2002, art. 224 - Novo Código Civil; Código de Processo Civil; arts. 129 e 148; Lei nº 6.015, de 1973; e PN CST nº 250, de 1971).

711	Na importação de bens usados para o ativo permanente, deve ser feita avaliação por peritos independentes para a constatação do preço/custo de aquisição?
-----	---

Como regra geral, deve ser feita avaliação de acordo com os métodos de preços de transferência. Subsidiariamente, o inciso II do art. 21 da Lei nº 9.430, de 1996 prevê a possibilidade de uso de pesquisas efetuadas por empresa ou instituição de notório conhecimento técnico para comprovação de preços, sendo também considerados os documentos emitidos normalmente pelas empresas nas operações de compra.

712	Segundo previsão do §1º do art. 4º da IN SRF nº 243, de 2002, o PRL com margem de lucro de 20% (vinte por cento) não pode ser utilizado quando o produto importado houver sido adquirido para emprego na produção de outro bem. É possível a utilização do PRL nas hipóteses de acondicionamento ou reacondicionamento de produto importado?
-----	---

Sim. O acondicionamento ou reacondicionamento não implica a produção de outro bem, serviço ou direito.

713	Podem ser aplicados métodos diferentes para um mesmo bem que seja objeto de transações com países distintos, ou seja, aplicar um método para cada país?
-----	--

Não. Deverá ser utilizado o mesmo método para cada bem, serviço ou direito idêntico ou similar, independentemente do país objeto da transação.

714	A importação de bens para o ativo permanente que não tenham similar nacional, também está sujeita
-----	--

às regras de preços de transferência?

Sim, desde que a importação tenha sido efetuada de pessoa vinculada, mesmo que por intermédio de interposta pessoa, ou de residente em país ou dependência com tributação favorecida, ou cuja legislação interna oponha sigilo relativo à composição societária ou a sua titularidade.

715 São aplicáveis as regras de preços de transferência quando uma pessoa considerada vinculada no exterior compra bens produzidos por terceiros e os revende para a vinculada domiciliada no Brasil, não repassando margem de lucro?

Sim. Qualquer operação de importação de bens efetuada com pessoa vinculada domiciliada no exterior; com residente ou domiciliado em país ou território com tributação favorecida, ou cuja legislação interna oponha sigilo relativo à composição societária ou a sua titularidade, ou por intermédio de interposta pessoa, deverá submeter-se à legislação de preços de transferência.

716 É permitida a dedutibilidade de despesas decorrentes de contratos de Cost Sharing celebrados entre pessoas vinculadas, no que tange à repartição de custos de Pesquisa e Desenvolvimento (P&D)?

A dedutibilidade de despesas decorrentes de contratos de *Cost Sharing*, ainda que celebrados entre pessoas vinculadas, no que tange à repartição de custos de Pesquisa e Desenvolvimento, que estejam enquadradas no conceito de *royalties* e assistência técnica, científica, administrativas ou assemelhados, nos termos do art. 22 da Lei nº 4.506, de 1964, e que envolvam a transferência de tecnologia não são operações sujeitas ao controle de preços de transferência.

Tais operações estão sujeitas aos limites estabelecidos nos arts. 352 a 355 do RIR/1999, ao imposto de renda retido na fonte sobre o valor pago, entregue ou remetido, nos termos dos arts. 708 e 710, do RIR/1999 e da Contribuição de Intervenção de Domínio Econômico (Cide),

nos termos da Lei nº 10.168, de 2000. (Lei nº 9.430, de 1996, art. 18, § 9º; e IN SRF nº 243, de 2002, art. 43).

717	<p>O cálculo do preço parâmetro, com base no método de Preços Independentes Comparados – PIC –, pode ser efetuado com a utilização de lista de preços elaborada pela empresa controladora e baseada nos preços praticados entre as empresas do mesmo grupo?</p>
-----	--

Não. O parágrafo único do art. 8º da IN SRF nº 243, de 2002, determina que, para o cálculo do preço parâmetro, com base no método PIC, somente serão considerados, sem ordem de prioridade, os preços dos bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares:

1. vendidos pela mesma empresa exportadora, a pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não residentes;
2. adquiridos pela mesma importadora, de pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não residentes;
3. em operações de compra e venda praticadas entre outras pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não residentes.

718	<p>Os rendimentos decorrentes da prestação de serviços de consultoria técnica pagos por pessoa jurídica domiciliada no Brasil a sua matriz no exterior estão sujeitos à legislação de preços de transferência?</p>
-----	---

Em primeiro lugar, há que distinguir se a prestação dos serviços no Brasil implicou transferência de tecnologia. Na hipótese de ficar comprovada a transferência de tecnologia, com a anuência do Instituto Nacional de Propriedade Industrial (INPI), a transação não estaria sujeita às regras de preços de transferência consoante o estabelecido pelo art. 43 da IN SRF nº 243, de 2002. Nessa hipótese, a dedutibilidade de tais despesas estão sujeitas aos limites estabelecidos pelos arts. 352 a 355 do RIR/1999.

Caso inexista transferência de tecnologia, esses serviços passam a se submeter às regras de preços de transferência (Lei nº 9.430, de 1996; e IN SRF nº 243, de 2002).

719	<p>Como deve ser considerado o valor agregado para fins de cálculo do método PRL – Preço de Revenda, menos lucro, com margem de 60% (sessenta por</p>
-----	--

	cento)?
--	----------------

O método PRL com margem de sessenta por cento será utilizado na hipótese de bens, serviços ou direitos importados aplicados à produção.

Nesta hipótese, o preço parâmetro dos bens, serviços ou direitos importados será apurado excluindo-se o valor agregado no País e a margem de lucro de 60% (sessenta por cento), conforme metodologia a seguir:

1. **preço líquido de venda:** a média aritmética ponderada dos preços de venda do bem produzido, diminuídos dos descontos incondicionais concedidos, dos impostos e contribuições sobre as vendas e das comissões e corretagens pagas;
2. **percentual de participação dos bens, serviços ou direitos importados no custo total do bem produzido:** a relação percentual entre o valor do bem, serviço ou direito importado e o custo total do bem produzido, calculada em conformidade com a planilha de custos da empresa;
3. **participação dos bens, serviços ou direitos importados no preço de venda do bem produzido:** a aplicação do percentual de participação do bem, serviço ou direito importado no custo total, apurado conforme o item "b", sobre o preço líquido de venda calculado de acordo com o item "a";
4. **margem de lucro:** a aplicação do percentual de 60% (sessenta por cento) sobre a "participação do bem, serviço ou direito importado no preço de venda do bem produzido", calculado de acordo com o item "c";
5. **preço parâmetro:** a diferença entre o valor da "participação do bem, serviço ou direito importado no preço de venda do bem produzido", calculado conforme o item "c", e a margem de lucro de 60% (sessenta por cento), calculada de acordo com o item "d".

Exemplo :

a) cálculo do Preço Líquido de Venda

Preço Médio de Venda	30.000,00
Desconto Concedido	0,00
Imposto s/venda	6.000,00
Preço Líquido	24.000,00

b) cálculo do Percentual de Participação

Custo Total, apurado conforme Planilha de Custo	10.000,00	100%
Custo do insumo importado,	1.000,00	10%

apurado conforme § 4º do art. 4º e §§ 2º e 3º do art. 12, da IN SRF nº 243, de 2002		
Demais custos agregados, apurados conforme planilha de custo	9.000,00	90%

c) aplicação do percentual de participação (item b) sobre a Receita Líquida (item a)

Participação (10% de 24.000)	2.400,00
------------------------------	----------

d) cálculo da Margem de Lucro

Margem (60% de 24.000)	1.440,00
------------------------	----------

d) cálculo do Preço Parâmetro

Receita Líquida - Proporcional	2.400,00
(-) Margem de Lucro	1.440,00
(=) Preço Parâmetro	960,00

f) cálculo do Valor Tributável

Preço Praticado	1.000,00
(-) Preço Parâmetro	960,00
(=) Valor do Ajuste	40,00

720	<p>Qual o significado da expressão "consistentemente, por bem, serviço ou direito" contida na IN SRF nº 243, de 2002, art. 4º, § 2º?</p> <p>No caso de bens, como aplicar a referida consistência de métodos? Por exemplo, a veículos em geral; a veículos do mesmo modelo, ou a veículos com especificações semelhantes?</p>
-----	---

Considera-se a expressão "consistentemente por bem" o impedimento de uso de mais de um método na hipótese de o bem possuir as mesmas especificações. Essa consistência não é exigida se as especificações forem diferentes. Para encontrar o preço parâmetro relativo a um veículo marca X, 2.0, 4 portas, pode ser utilizado um método; para um veículo com as mesmas especificações, porém com 2 portas, poderá ser utilizado outro método.

721	Qual o significado do termo "arbitramento", adotado pela legislação de preços de transferência?
-----	--

O termo "arbitramento", contido no art. 14 da IN SRF no243, de 2002, expressa a obrigatoriedade de submeter as receitas auferidas nas operações de exportação sujeitas ao controle de preço de transferência, ao cálculo do preço parâmetro, de acordo com os métodos estabelecidos pelas legislação de preços de transferência.

722	Se o próprio contribuinte exportador houver vendido apenas bens similares no mercado brasileiro, poderá utilizar o valor dessas operações como parâmetro, para fins do art. 14 da IN SRF n<u>o</u>243, de 2002?
-----	--

Sim, o art. 14 da IN SRF no243, de 2002, prevê a utilização dos preços praticados na venda dos bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, no mercado brasileiro, durante o mesmo período, em condições de pagamento semelhantes, devendo submeter-se aos ajustes de similaridade, previsto no art. 17 da IN SRF no243, de 2002.

723	Os métodos de arbítrio das receitas de exportações devem ser aplicados consistentemente por bem, serviço ou direito durante todo o período de apuração ou podem ser utilizados métodos distintos para um mesmo bem exportado?
-----	--

Os métodos devem ser aplicados consistentemente por bem, serviço ou direito, não sendo admitida a utilização de mais de um método na determinação do preço parâmetro para um mesmo bem, serviço ou direito.

As operações de exportação não estão sujeitas à determinação do preço parâmetro quando:

1. a pessoa jurídica comprovar haver apurado lucro líquido, antes da contribuição social sobre o lucro líquido e do imposto de renda, decorrente das receitas de vendas nas exportações para empresas vinculadas, em valor equivalente a, no mínimo, cinco por cento do total dessas receitas, considerando a média anual do período de apuração e dos dois anos precedentes (IN SRF no243, de 2002, art. 35, com a redação dada pela IN SRF no382, de 2003, art. 1º);
2. a receita líquida das exportações não exceder a 5% (cinco por cento) do total da receita líquida no mesmo período. (IN SRF no243, de 2002, art. 36);
3. o preço médio de venda dos bens, serviços ou direitos exportados, durante o respectivo período de apuração da base de cálculo do imposto de renda, for igual ou superior a noventa por cento do preço médio praticado na venda dos mesmos bens, serviços ou direitos, no mercado brasileiro, durante o mesmo período, em condições de pagamento semelhantes (IN SRF no243, de 2002, art. 14);
4. as exportações para empresa vinculada forem destinadas à conquistar mercado, em outro país, para os bens, serviços ou direitos de produção no território brasileiro, desde que obedecidas as condições estabelecidas no art. 30 da IN SRF no243, de 2002.

NOTA:

Esclareça-se que o valor das receitas reconhecidas com base no preço praticado nas hipóteses a e b, não implica a aceitação definitiva, podendo ser impugnado, se inadequado, em procedimento de ofício, pela Secretaria da Receita Federal (IN SRF no243, de 2002, art. 37, inciso I).

No cálculo do percentual de 5% (cinco por cento) da hipótese do item "a", pode-se excluir as operações de venda de bens, serviços ou direitos cujas margens de lucro dos métodos de exportação, previstas nos arts. 24, 25 e 26 da IN SRF no243, de 2002, tenham sido alteradas por determinação do Ministro da Fazenda, nos termos dos arts. 32, 33 e 34 da IN SRF no243, de 2002. (IN SRF no243, de 2002, art. 35, com a redação dada pela IN SRF no321, de 2003, art. 1º).

Ainda com relação à hipótese do item "a", esclareça-se que deverá ser considerada a média ponderada dos três anos mencionados.

Os benefícios das hipóteses dos itens "a", "b" e "d" não se aplicam às vendas efetuadas para empresas vinculadas domiciliadas em países com tributação favorecida ou cuja legislação

oponha sigilo, conforme definido no art. 39 da IN SRF nº 243, de 2002 (IN SRF nº 243, de 2002, art. 37, inciso I, e art. 30, § 4º).

725	<p>Quando se exporta um bem semi-acabado, produzido de acordo com desenhos e especificações próprias e que só tenha mercado no país de destino após ser beneficiado pelo adquirente, é aplicável somente o método CAP?</p>
-----	--

A legislação brasileira sobre preços de transferência permite a livre escolha do método. Não há restrição para aplicação dos métodos PVEX, PVA e PVV, observadas as condições estipuladas para a utilização de cada método. Na impossibilidade de aplicação de outros métodos previstos na legislação, por falta de mercado que pratique preços independentes, que permita a avaliação de preços consistentes, o método CAP seria o recomendado a ser utilizado nesses casos.

726	<p>Para comprovação dos preços praticados pela empresa exportadora nas operações com pessoas não vinculadas, poderá ser apresentado demonstrativo do total comercializado, segregando-se as operações com empresas vinculadas e com empresas não-vinculadas? Em relação ao preço parâmetro apurado em operações com empresas não-vinculadas, é necessária a inclusão de cópia dos principais contratos com os preços pactuados?</p>
-----	---

Sim. O demonstrativo segregando as operações efetuadas com empresas vinculadas deve conter as informações necessárias para determinar o preço praticado na exportação; da mesma forma, o demonstrativo com as operações de alienações efetuadas com empresas independentes deve conter as informações necessárias para a apuração do preço parâmetro, conforme ajustes apropriados ao método escolhido. Com relação aos documentos comprobatórios, devem ser apresentados, as cópias das Declarações de Exportação, os Registros de Exportação, as notas-fiscais de saídas, as faturas comerciais e outros documentos

que comprovem a efetiva realização das operações e dos preços, além dos contratos pactuados.

727	Na apuração do PVA ou PVV podem ser utilizadas, como prova, cópias das faturas de venda a terceiros, realizadas pela pessoa vinculada domiciliada no exterior?
-----	---

Sim. Frise-se, no entanto, que na falta de provas consideradas suficientes ou úteis, o Fisco poderá determinar a apresentação de outros documentos, aplicando um dos métodos discriminados pela legislação vigente, conforme as disposições do parágrafo único do art. 40 da IN SRF no 243, de 2002.

O importante é obter a comprovação do preço praticado no mercado atacadista ou varejista.

Convém lembrar que, segundo o Método PVA, a receita de venda nas exportações poderá ser determinada com base na média aritmética dos preços de venda de bens, idênticos ou similares, praticados no mercado atacadista do país de destino (IN SRF no 243, de 2002, art. 24); e com base nos preços de venda de bens, idênticos ou similares, praticados no mercado varejista do país de destino, no caso de apuração segundo o Método PVV (IN SRF no 243, de 2002, art. 25).

728	No caso de exportação para pessoa vinculada que exerça apenas papel de intermediária ou centralizadora, quando o destinatário final do bem for residente em país diverso, deve ser considerado "país de destino" o de domicílio da pessoa vinculada ou o de destino efetivo do bem, na apuração do PVA ou PVV?
-----	---

O "país de destino" a ser considerado é o de destino final do bem.

729	As regras de preços de transferência são aplicáveis a vendas de participações societárias?
-----	---

Sim. As participações societárias são direitos registrados no Ativo da empresa. Dessa forma, a sua alienação à pessoa vinculada, nos termos do art. 2º da IN SRF no 243, de 2002, ou à

residente ou domiciliada em país ou dependência com tributação favorecida, ou cuja legislação interna oponha sigilo societário, conforme definido no art. 39 da IN SRF no243, de 2002, ficará sujeita às regras de preços de transferência.

730	A margem de divergência de que trata o art. 38 da IN SRF n<u>o</u>243, de 2002, se aplica à dispensa de comprovação, objeto dos seus arts. 35 e 36?
-----	--

Não. Os arts. 35 e 36 da IN SRF no243, de 2002, que tratam de dispensa de comprovação, contemplam apenas operações de exportação. Além disso, a margem de divergência de até 5% (cinco por cento) permitida pela SRF, tanto nas exportações quanto nas importações, pressupõe o cálculo do preço ajustado pelas regras de preços de transferência e sua posterior comparação com os documentos de importação e exportação, cotejamento não previsto nos artigos em referência.

731	Para se caracterizar a conquista de novos mercados, basta que se cumpra apenas um dos requisitos listados no art. 30 da IN SRF n<u>o</u>243, de 2002?
-----	--

Não. Devem ser observados, na íntegra, as condições estabelecidas pelo art. 30 da IN SRF no243, de 2002.

732	Empresa que atua na exportação de commodities , sujeita ao Registro de Vendas (RV) no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex) – e respectivo controle pela Secretaria de Comércio Exterior (Secex) está desobrigada do cumprimento de obrigações fiscais, no que tange às regras de preços de transferência?
-----	---

O fato de a empresa ter seus produtos subordinados ao controle de preços mínimos pela Secex não elide sua responsabilidade relativamente à observância da legislação fiscal de preços de transferência. Assim, se a operação for praticada com pessoa vinculada, por intermédio de interposta pessoa ou for destinada a país ou dependência com tributação favorecida, ou cuja legislação interna oponha sigilo societário, conforme definido no art. 39 da

IN SRF no243, de 2002, a empresa deverá cumprir o disposto nos arts. 19 a 24 da Lei no9.430, de 1996, e na IN SRF no243, de 2002.

733	Como tratar o custo financeiro, quando incluído nas exportações a prazo?
-----	---

O encargo financeiro incluído nas vendas a prazo poderá ser ajustado de forma a minimizar os efeitos provocados sobre os preços a serem comparados, conforme dispõem os §§ 1o e 2o do art. 15 da IN SRF no243, de 2002.

Esclarece-se que os juros auferidos em operações realizadas com empresas vinculadas, ou domiciliadas em país ou dependência com tributação favorecida, ou cuja legislação interna oponha sigilo relativo a composição societária, ou a sua titularidade, estão sujeitos ao limite estabelecido no § 1o do art. 27 da IN SRF no243, de 2002.

734	De que forma poderão ser deduzidos, para fins de apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados a pessoa vinculada, residente ou domiciliada no exterior, por pessoa jurídica domiciliada no Brasil?
-----	---

Os juros pagos ou creditados a pessoa vinculada, residente ou domiciliada no exterior, decorrentes de contratos registrados no Banco Central do Brasil, serão admitidos como dedutíveis desde que determinados com base na taxa registrada no respectivo contrato (Lei no9.430, de 1996, art. 22, § 4o).

Os juros pagos ou creditados por pessoa jurídica domiciliada no Brasil a pessoa vinculada, residente ou domiciliada no exterior, ou a pessoa física ou jurídica , ainda que não vinculada, residente ou domiciliada em país ou dependência com tributação favorecida, ou cuja legislação interna oponha sigilo relativo à composição societária ou à sua titularidade, decorrentes de contrato não registrado no Banco Central do Brasil, somente serão admitidos, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, até o montante que não exceda o valor calculado com base na taxa *Libor*, para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América pelo prazo de seis meses, acrescida de três por cento anuais a título de *spread*, proporcionais em função do período a que se referirem os juros (Lei no9.430 , de 1996, arts. 22 e 24; e Lei no10.451, de 2002, art. 4o).

Acrescente-se, ainda, que não serão dedutíveis na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL os 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 (Lei no 9.532, de 1997, art. 1o, § 3º, alterado pelo art. 3º da Lei no 9.959, de 2000, e pelo art. 34 da MP no 2.158-35, de 2001).

735	<p>No caso de haver contrato de mútuo entre pessoa jurídica domiciliada no Brasil e pessoa vinculada, residente ou domiciliada no exterior, que valor deverá ser considerado como receita financeira para efeito de cálculo do lucro real?</p>
-----	---

A pessoa jurídica mutuante, domiciliada no Brasil, deverá reconhecer, como receita financeira correspondente ao valor mutuado à pessoa vinculada, residente ou domiciliada no exterior, no mínimo o valor apurado com base na taxa *Libor*, para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América pelo prazo de seis meses, acrescida de três por cento anuais a título de *spread*, proporcionais em função do período a que se referirem os juros, quando se tratar de contratos não registrados no Departamento de Capitais Estrangeiros do Banco Central do Brasil (Lei no 9.430, de 1996, art. 22, caput e § 1o).

736	<p>Qual a data da taxa <i>Libora</i> ser utilizada para o cálculo de preço de transferência sobre operações financeiras: inicial, <i>pro rata</i> ou média ?</p>
-----	---

A taxa *Libora* ser utilizada no cálculo do preço de transferência sobre operações financeiras deve ser aquela vigente na data do termo inicial do contrato, devendo ser alterada a cada 183 dias, até a data do termo final do cálculo dos juros -(IN SRF no 243, de 2002, art. 27, § 8º).

737	<p>Seria possível a aplicação de laudos técnicos de avaliação para a fundamentação de operações de venda de participação societária?</p>
-----	---

O inciso II do art. 21 da Lei no 9.430, de 1996, prevê a possibilidade de uso de pesquisas efetuadas por empresa ou instituição de notório conhecimento técnico para comprovação de preços, desde que observadas as disposições contidas no art. 29 da IN SRF no 243, de 2002:

- que se especifique o setor, o período, as empresas pesquisadas e a margem encontrada, bem assim identifique, por empresa, os dados coletados e trabalhados;

2. que sejam realizadas com observância de critérios de avaliação contábil internacionalmente aceitos e se refiram a período contemporâneo ao de apuração da base de cálculo do imposto de renda da empresa brasileira, e
3. no caso de pesquisa relativa a período diferente daquele a que se referir o preço praticado pela empresa, o valor determinado será ajustado em função de eventual variação na taxa de câmbio da moeda de referência, ocorrida entre os dois períodos.

As publicações técnicas, pesquisas e relatórios a que se refere o art. 29 da IN SRF n^o243, de 2002, poderão ser desqualificados por ato do Secretário da Receita Federal, quando considerados inidôneos ou inconsistentes.

738	A quem compete o ônus da prova de que os preços de transferência praticados pelo contribuinte são inadequados em função das regras da legislação brasileira?
-----	---

Cabe ao contribuinte a comprovação de que os preços de transferência por ele praticados são adequados às regras da legislação brasileira. Por outro lado, quando os documentos apresentados pelo contribuinte forem julgados insuficientes ou imprestáveis para formar a convicção quanto ao preço da operação, o Auditor-Fiscal poderá determiná-lo com base em outros documentos de que dispuser, aplicando um dos métodos discriminados pela legislação vigente (IN SRF n^o243, de 2002, art. 40, parágrafo único).

739	É obrigatória a tradução de declarações, demonstrativos e documentos elaborados em idioma estrangeiro?
-----	---

Sim. Qualquer documento redigido em língua estrangeira , para produzir efeitos legais no País e para valer contra terceiros e em repartições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios , ou em qualquer instância, juízo ou tribunal, deve ser traduzido para o português. Além disso, deve ser legalizado em seu país de origem, ou seja, notarizado, consularizado e registrado em Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Decreto n^o13.609, de 1943, art. 18; Código Civil , art. 224; Código de Processo Civil , art. 157; Lei n^o6.015, de 1973 , art. 129, § 6º, e art. 148; e PN CST n^o250, de 1971).

740	São tributados no Brasil os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior por contribuintes sediados no Brasil?
-----	--

Desde 1 o/01/1996, por força do artigo 25, da Lei n o9.249, de 1995, são também tributados no Brasil os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior por contribuintes sediados no Brasil. Tal tributação se fará mediante adição dos resultados auferidos a esse título no exterior:

1. ao lucro líquido para fins de determinação do lucro real, e
2. à base de cálculo da CSLL.

	Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior por contribuintes sediados no Brasil anteriores a 1 <u>o</u>/01/1996 também são tributados de acordo com as disposições dos arts.
741	25, 26 e 27 da Lei n <u>o</u>9.249, de 1995?

Não. As disposições da citada Lei alcançam somente os lucros auferidos no exterior a partir de 1 o de janeiro de 1996, ainda que posteriormente disponibilizados. Desta forma, é conveniente que sejam segregados em controles específicos, os lucros sujeitos à tributação na forma prescrita, daqueles não alcançados pelo dispositivo legal.

	Quais os lucros auferidos no exterior que são alcançados pela tributação?
742	

Os lucros sujeitos à tributação no Brasil são os auferidos por filiais e sucursais da pessoa jurídica domiciliada no Brasil, e os decorrentes de participações societárias inclusive em controladas e coligadas domiciliadas no exterior (IN SRF n o213, de 2002, art. 1 o, § 1 o).

	Quais os rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior que devem ser tributados no Brasil?
743	

Os rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior sujeitos à tributação no Brasil são aqueles auferidos diretamente pela pessoa jurídica.

São exemplos de rendimentos auferidos diretamente no exterior, os obtidos com a remuneração de ativos tais como: os juros, os aluguéis, os demais resultados positivos de aplicações financeiras. Considera-se como ganho de capital o valor recebido pela alienação do bem diminuído do custo de aquisição do ativo alienado.

744	Exportações efetuadas por pessoas jurídicas
-----	--

sediadas no Brasil são consideradas como rendimentos obtidos do exterior?

Não. As vendas no exterior de produtos fabricados no Brasil não são consideradas como rendimentos obtidos no exterior, uma vez que o lucro obtido na transação é decorrência da atividade da pessoa jurídica aqui no Brasil.

745 Prestações de serviços efetuadas diretamente no exterior são consideradas como rendimentos obtidos do exterior?

Não. As prestações de serviços efetuadas diretamente no exterior não se consideram como rendimentos obtidos do exterior.

746 Em qual caso a prestação de serviços não se considera como efetuada diretamente no exterior?

Não se considera prestação direta de serviços aquela realizada no exterior por intermédio de filiais, sucursais, agências, representações, coligadas, controladas e outras unidades descentralizadas da pessoa jurídica que lhes sejam assemelhadas (ADI SRF nº 5, de 2001, art.1º, parágrafo único).

747 Qual o regime de tributação da pessoa jurídica que auferir lucros, rendimentos e ganhos de capital do exterior?

A pessoa jurídica que auferir lucros, rendimentos ou ganhos de capital do exterior fica obrigada à tributação com base no lucro real, a partir, inclusive, do trimestre de sua ocorrência (Lei nº 9.718, de 1998, art. 14, inciso III).

748 Se o contribuinte for optante do lucro presumido e, em algum período auferir lucros, rendimentos e ganhos de capital do exterior?

A pessoa jurídica que houver pago o imposto com base no lucro presumido e que, em relação ao mesmo ano calendário, incorrer em situação de obrigatoriedade de apuração pelo lucro real por ter auferido lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior, deverá apurar o imposto sobre a renda de pessoa jurídica (IRPJ) e a contribuição social sobre o lucro líquido

(CSLL) sob o regime de apuração pelo lucro real trimestral a partir, inclusive, do trimestre da ocorrência do fato (ADI SRF no 5, de 2001, art.2o).

749	Como serão tributados no Brasil os lucros auferidos no exterior por intermédio de filiais e sucursais da pessoa jurídica?
-----	--

Para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, os lucros auferidos por filiais e sucursais no exterior serão adicionados integralmente ao lucro líquido da pessoa jurídica no Brasil em 31 de dezembro do ano em que tiverem sido disponibilizados.

NOTAS:

No caso da equivalência patrimonial, os valores relativos ao resultado positivo, não tributados no transcorrer do ano calendário, deverão ser considerados no balanço levantado em 31 de dezembro do ano calendário para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL (IN SRF no 213, de 2002, art. 7o, § 1o).

Os resultados negativos decorrentes da aplicação do método da equivalência patrimonial deverão ser adicionados para fins de determinação do lucro real trimestral ou anual e da base de cálculo da CSLL, inclusive no levantamento dos balanços de suspensão e/ou redução do imposto de renda e da CSLL (IN SRF no 213, de 2002, art. 7o, § 2o).

750	Quando se consideram disponibilizados os lucros auferidos no exterior por intermédio filiais e sucursais da pessoa jurídica?
-----	---

Consideram-se disponibilizados na data do balanço no qual tiverem sido apurados. (Lei no 9.532, de 1997, art. 1o, § 1o, letra a)

751	Como serão tributados no Brasil os lucros auferidos no exterior por intermédio de controladas ou coligadas da pessoa jurídica até 31/12/2001?
-----	--

Até 31/12/2001, para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, os lucros auferidos por intermédio de controladas ou coligadas no exterior serão adicionados, proporcionalmente à participação da investidora ao lucro líquido da pessoa jurídica no Brasil, em 31 de dezembro do ano em que tiverem sido disponibilizados.

752	Quando se consideram disponibilizados os lucros auferidos no exterior por intermédio de controladas ou coligadas da pessoa jurídica até 31/12/2001?
-----	--

Até 31/12/2001, consideravam-se disponibilizados na data do pagamento ou do crédito em conta representativa de obrigação da empresa no exterior.

Nestas condições, considera-se:

1. creditado o lucro, quando ocorrer a transferência do registro de seu valor para qualquer conta representativa de passivo exigível da controlada ou coligada domiciliada no exterior;
2. pago o lucro quando ocorrer:
 - o crédito do valor em conta bancária, em favor da controladora ou coligada no Brasil;
 - a entrega, a qualquer título, a representante da beneficiária;
 - a remessa, em favor da beneficiária, para o Brasil ou para qualquer outra praça;
 - o emprego do valor, em favor da beneficiária em qualquer praça, inclusive no aumento de capital da controlada ou coligada, domiciliada no exterior (RIR/1999, art. 394, § 4º, incisos I e II)
 - a contratação de operações de mútuo, se a mutuante, coligada ou controlada, possuir lucros ou reservas de lucros;
 - o adiantamento de recursos, efetuado pela controlada ou coligada, por conta de venda futura, cuja liquidação, pela remessa do bem ou serviço vendido, ocorra em prazo superior ao ciclo de produção do bem ou serviço (Lei nº 9.532, de 1.997, art. 1º, com a redação da Lei nº 9.959, de 2.000, arts. 3º e 12).

753	Como deverão ser considerados para fins de apuração do lucro real os lucros auferidos por intermédio de controladas ou coligadas sediadas no exterior a partir do ano calendário de 2002?
-----	--

A partir de 1º/01/ 2002, os lucros auferidos por intermédio de controlada ou coligada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço em que tiverem sido apurados (MP 2.158-34, de 2001 e reedição, art. 74).

Os lucros apurados por controlada ou coligada no exterior até 31 de dezembro de 2001 serão considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002, salvo se ocorrida, antes desta data, qualquer das hipóteses de disponibilização previstas na legislação vigente à época, referidas na pergunta anterior (MP 2.158-34, de 2001, e reedição, art. 74, parágrafo único; e IN SRF nº 213, de 2002, art. 2º, § 7º).

754	Qual o tratamento fiscal da equivalência patrimonial
-----	---

	calculada e contabilizada a partir do ano calendário de 2002?
--	--

Os valores relativos ao resultado positivo da equivalência patrimonial, não tributados no transcorrer do ano calendário, deverão ser considerados no balanço levantado em 31 de dezembro do ano calendário para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL (IN SRF no213, de 2002, art. 7o, § 1o).

Os resultados negativos decorrentes da aplicação do método da equivalência patrimonial deverão ser adicionados para fins de determinação do lucro real trimestral ou anual e da base de cálculo da CSLL, inclusive no levantamento dos balanços de suspensão e/ou redução do imposto de renda e da CSLL (IN SRF no213, de 2002, art. 7o, § 2o).

755	Os valores relativos aos resultados positivos da equivalência patrimonial somente serão considerados no balanço de 31 de dezembro do ano calendário em que foram apurados?
-----	---

Sim. Segundo as diversas formas de apuração do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, os procedimentos admitidos são:

1. a pessoa jurídica que estiver no regime de apuração trimestral poderá excluir o valor correspondente ao resultado positivo da equivalência patrimonial no 1o, 2o e 3o trimestres para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL (IN SRF no213, de 2002, art. 7o, § 3o, I);
2. a pessoa jurídica que optar pelo regime de tributação anual não deverá considerar o resultado positivo da equivalência patrimonial para fins de determinação do imposto de renda e da CSLL apurados sobre a base de cálculo estimada (IN SRF no213, de 2002, art. 7o, § 3o, II);
3. a pessoa jurídica optante pelo regime de tributação anual que levantar balanço e/ou balancete de suspensão e/ou redução poderá excluir o resultado positivo da equivalência patrimonial para fins de determinação do imposto de renda e da CSLL (IN SRF no213, de 2002, art. 7o, § 3o, III).

756	Como devem ser considerados os lucros auferidos por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas no caso de encerramento de atividades no exterior?
-----	--

No caso de encerramento de atividades da filial, sucursal, controlada ou coligada, domiciliadas no exterior, os lucros auferidos por seu intermédio, ainda não tributados no Brasil, serão

considerados disponibilizados, devendo ser computados na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL no balanço levantado em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário ou na data do encerramento das atividades da empresa no Brasil (IN SRF no 213, de 2002, art. 2o, § 2o).

757	No caso de extinção da empresa matriz, controladora ou coligada no Brasil, como deverão ser tributados os lucros auferidos por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas no exterior?
-----	---

No caso de encerramento do processo de liquidação da empresa no Brasil, por extinção da empresa, os recursos correspondentes aos lucros auferidos no exterior por intermédio de suas filiais, sucursais, controladas ou coligadas, ainda não tributados no Brasil, serão considerados disponibilizados na data do balanço de encerramento, devendo nessa mesma data, serem computados para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL (IN SRF no 213, de 2002, art. 2o, § 1o).

758	No caso de incorporação, fusão ou cisão no Brasil, como devem ser tributados os resultados obtidos por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas domiciliadas no exterior?
-----	--

Os lucros ainda não tributados no Brasil, auferidos por filial, sucursal, controlada ou coligada, domiciliada no exterior, cujo patrimônio foi absorvido por empresa sediada no Brasil, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, serão computados na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL no balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário do evento (IN SRF no 213, de 2002, art. 2o, § 3o). No caso de cisão, total ou parcial, a responsabilidade da cindida e de cada sucessora será proporcional aos valores do patrimônio líquido remanescente e absorvidos (IN SRF no 213, de 2002, art. 2o, § 4o).

759	Se ocorrer a absorção do patrimônio da filial, sucursal, controlada ou coligada no exterior, como são tributados os lucros não disponibilizados por estas entidades?
-----	---

Ocorrendo a absorção do patrimônio da filial, sucursal, controlada ou coligada por empresa sediada no exterior, os lucros ainda não tributados no Brasil, apurados até a data do evento, serão considerados disponibilizados, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da beneficiária no Brasil, no balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário do respectivo evento (IN SRF nº 213, de 2002, art.2º, § 5º).

760	Se ocorrer, no exterior, a alienação do patrimônio de filial, sucursal, controlada ou coligada, como devem ser tributados no Brasil os lucros não disponibilizados por estas entidades?
-----	--

Na hipótese de alienação do patrimônio da filial ou sucursal, ou da participação societária em controlada ou coligada no exterior, os lucros ainda não tributados no Brasil deverão ser considerados para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da alienante no Brasil, no balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário em que ocorrer a alienação (IN SRF nº 213, de 2002, art.2º, § 6º).

761	Se a investidora no Brasil (seja controladora ou coligada) usar a participação que possui em controlada ou coligada no exterior para integralização de capital em outra empresa também sediada no exterior, e, passar a ter, através desta alteração o controle ou coligação indireta das mesmas empresas da situação original, esta transação equivale à alienação para fins de disponibilização dos resultados no exterior?
-----	--

Sim, tratando-se de transferência de domínio das quotas de capital de uma para outra pessoa jurídica, a integralização é uma forma de alienação. Além do anteriormente mencionado, tal transação configura a baixa, no ativo da empresa, dos direitos de participação em determinada sociedade, sendo os mesmos utilizados para integralização do capital em outra sociedade, a qual passa a ser detentora daqueles direitos de participação. Embora ocorra a alienação na operação referida, deve ser aplicado ao caso o disposto no artigo 36 da lei nº 10.637, de 2002, na hipótese de o valor integralizado ser superior ao valor contábil do investimento dado em pagamento.

	Os prejuízos de controladas e coligadas no exterior podem ser compensados entre si, ou com os lucros da pessoa jurídica domiciliada no Brasil?
762	

Não. É vedada a compensação dos prejuízos de controladas e coligadas com o lucro da pessoa jurídica domiciliada no Brasil. Os prejuízos apurados por uma controlada ou coligada, no exterior, somente poderão ser compensados com lucros dessa mesma controlada ou coligada, não se aplicando, nesse caso, a restrição (compensação limitada a 30% do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda e da CSLL) de que trata o art. 15 da Lei nº 9.065, de 1995 (IN SRF nº 213, de 2002, art. 4º, §§ 1º, 2º e 3º).

	Os resultados auferidos por filiais e sucursais podem ser consolidados?
763	

Desde que as filiais e sucursais sejam domiciliadas num mesmo país, e, tendo a matriz no Brasil indicado uma dessas filiais ou sucursais como entidade líder, os resultados poderão ser consolidados por país, e os prejuízos de uma poderão ser compensados com os lucros da outra (IN SRF nº 213, de 2002, art. 4º, § 5º).

	A pessoa jurídica brasileira que absorver patrimônio de filial, sucursal, controlada ou coligada no exterior, de outra pessoa jurídica brasileira, poderá compensar os prejuízos acumulados pela referida filial, sucursal, controlada ou coligada?
764	

Sim, desde que a pessoa jurídica que absorver o patrimônio de filial, sucursal, controlada ou coligada no exterior, de propriedade de outra pessoa jurídica brasileira, continue a exploração das atividades no exterior, poderão ser compensados os prejuízos acumulados, apurados desde 1996, pela referida filial, sucursal, controlada ou coligada (IN SRF nº 213, de 2002, art. 4º, § 4º).

	Como deverão ser convertidos os lucros auferidos no exterior por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas?
765	

Os lucros auferidos no exterior por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão convertidos em Reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os correspondentes lucros (RIR/1999, art. 394, § 7º; e IN SRF nº 213, de 2002, art. 6º, § 3º).

766	Qual o valor a ser considerado para fins de adição dos lucros auferidos no exterior por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas?
-----	--

Os lucros a serem adicionados ao lucro líquido ou nele computados serão considerados pelos seus valores antes de descontado o tributo pago no país de origem (IN SRF nº 213, de 2002, art. 1º, § 7º).

767	O imposto pago no exterior, por controladas, coligadas, filiais ou sucursais sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital, poderá ser compensado com o devido no Brasil?
-----	--

Sim. A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda pago, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital, computados no lucro real e na base de cálculo da CSLL, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas de prestação de serviços (RIR/1999, art. 395; e IN SRF nº 213, de 2002, art. 14).

768	O que se considera como imposto ou tributo pago no exterior para efeito de compensação?
-----	--

Para efeito de compensação, considera-se imposto de renda pago no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada, ou o relativo a rendimentos e ganhos de capital, o tributo que incida sobre lucros, independentemente da denominação oficial adotada e do fato de ser este de competência de unidade da federação do país de origem (IN SRF nº 213, de 2002, art. 14, § 1º), considerando-se o tributo pelo valor efetivamente pago, não sendo permitido o aproveitamento de crédito de tributo decorrente de qualquer benefício fiscal (IN SRF nº 213, de 2002, art. 14, § 8º).

NOTA:

Para fins de compensação, o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto (Lei nº 9.249, de 1996, art. 26, § 2º).

769	<p>O imposto retido na fonte sobre rendimentos pagos ou creditados à filial, sucursal, controlada ou coligada de pessoa jurídica domiciliada no Brasil, não compensado em virtude de a beneficiária ser domiciliada em país enquadrado nas disposições do art. 24 da Lei nº 9.430, de 1996, poderá ser compensado com o imposto devido sobre o lucro real da matriz, controladora ou coligada no Brasil quando os resultados da filial, sucursal, controlada ou coligada, que contenham os referidos rendimentos, forem computados na determinação do lucro real da pessoa jurídica no Brasil?</p>
-----	---

Sim. Essa possibilidade foi reconhecida pelo art. 9º da MP 2158-35, de 2001, devendo ser observados os limites para a compensação. Esses limites, estabelecidos no art. 26 da Lei nº 9.249, de 1996, aplicam-se, inclusive, no caso de a fonte pagadora dos rendimentos ser pessoa jurídica domiciliada no País (MP 2158-35, de 2001, parágrafo único).

770	<p>Como deve ser convertido em Reais o imposto pago no exterior sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos por pessoa jurídica domiciliada no Brasil, por intermédio de controlada, coligada, filial ou sucursal domiciliada no exterior?</p>
-----	---

O imposto pago no exterior, a ser compensado, deve ser convertido em reais tomando-se por base a taxa de câmbio da moeda do país de origem, fixada pelo Banco Central do Brasil para venda, correspondente à data de seu efetivo pagamento. Caso a moeda do país de origem do imposto não tenha cotação no Brasil, o seu valor será convertido em dólares dos Estados Unidos da América e, em seguida em reais (IN SRF nº 213, de 2002, art. 14, §§ 2º e 3º).

771	<p>Como deve ser apurado o limite admitido de compensação do tributo pago no exterior sobre</p>
-----	--

	lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos por meio de controladas, coligadas, filiais ou sucursais?
--	--

A pessoa jurídica deverá calcular o valor:

1. do imposto pago no exterior, correspondente aos lucros de cada filial, sucursal, controlada ou coligada, bem assim aos rendimentos e ganhos de capital, que foram computados na determinação do lucro real;
2. do imposto e adicional devidos sobre o lucro real, antes e após a inclusão dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior.

O imposto, passível de compensação, não poderá exceder o valor determinado na letra "a" anterior, nem à diferença positiva entre os valores calculados sobre o lucro real com e sem a inclusão dos referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos no exterior e referidos na letra "b" (IN SRF nº 213, de 2002, art. 14, §§ 10 e 11).

	O saldo do imposto de renda pago no exterior, não compensado no Brasil, poderá ser compensado com a CSLL devida?
772	

Sim. O saldo de imposto de renda pago no exterior sobre lucros auferidos por filiais, sucursais, controladas e coligadas e, também, o relativo a rendimentos e ganhos de capital que exceder o valor compensável com o imposto de renda devido pela pessoa jurídica no Brasil, poderá ser compensado com a CSLL devida, exclusivamente, até o limite do acréscimo decorrente da adição, à sua base de cálculo, dos lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior (MP 2.158-35, de 2001, art. 21, parágrafo único, e IN SRF nº 213, de 2002, art. 15).

	Se o imposto pago no exterior não puder ser compensado no Brasil, poderá ocorrer a compensação em anos posteriores? Como calcular?
773	

O tributo pago sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, que não puder ser compensado em virtude de a pessoa jurídica, no Brasil, no respectivo ano calendário, não ter apurado lucro real positivo, ou tê-lo apurado em valor inferior ao total dos lucros, rendimentos e ganhos de capital adicionados ao lucro real, poderá ser compensado com o que for devido nos anos calendários subsequentes (IN SRF nº 213, de 2002, art. 14, §§ 15 e 18).

O valor do imposto a ser compensado nos anos-calendário subseqüentes será calculado da seguinte forma:

1. no caso de inexistência de lucro real positivo, deve-se apurar o somatório dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior e nele computados, considerados individualmente por filial, sucursal, coligada ou controlada, o qual será multiplicado pela alíquota de 15%, se o valor computado não exceder o limite de isenção do adicional, ou 25%, se for excedido tal limite. Em ambos os casos o valor do imposto a ser compensado não poderá exceder o valor do imposto pago no exterior (IN SRF no213, de 2002, art. 14, §§ 17 e 19);
2. na hipótese de apuração de lucro real positivo em valor inferior ao total dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, e nele computados, deve-se apurar a diferença entre aquele total e o lucro real correspondente, a qual será multiplicada pela alíquota de 15%, se o valor computado não exceder o limite de isenção do adicional, ou 25%, se for excedido tal limite. O somatório do valor do imposto a ser compensado com o montante já compensado no próprio ano-calendário não poderá exceder o valor do imposto pago no exterior (IN SRF no213, de 2002, art. 14, §§ 17 e 19).

Em ambos os cálculos, o valor assim determinado será escriturado na parte B do Lalur, para fins de controle de sua utilização em anos-calendário subseqüentes (IN SRF no213, de 2002, art. 14, § 16).

774	Como serão convertidos os rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, para fins de cômputo na apuração do lucro líquido?
-----	--

Os rendimentos e ganhos de capital serão convertidos em Reais de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que forem contabilizados no Brasil. Caso a moeda em que for auferido o rendimento ou ganho de capital não tiver cotação no Brasil, será ela convertida em dólares norte-americanos e, em seguida, em Reais (Lei nº9.249, de 1995, art. 25, § 1º, incisos I e II).

775	Tendo em vista o art. 11 da Lei n<u>º</u>9.779, de 1999, o estabelecimento industrial que adquire matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e material de embalagem (ME) de comerciante atacadista não-contribuinte pode utilizar a faculdade prevista no art. 165, do RIPI/2002, quando der saída a produtos tributados à alíquota zero, isentos ou imunes?
-----	--

Sim. O art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, não interferiu na aplicação do referido art. 165 do RIPI/2002.

776	Tendo um estabelecimento saldo credor acumulado ao final de um trimestre pode transferir este saldo para outro estabelecimento filial? Se admitida a transferência, como efetuar a operação?
-----	---

Os saldos credores do IPI, apurados na escrita fiscal, não podem ser transferidos, salvo determinação específica. As três hipóteses de transferência atualmente em vigor, todas entre estabelecimentos da mesma empresa, estão enumeradas no §1º do art. 16 da IN SRF nº 460, de 2004, devendo a operação de transferência ser efetuada de acordo com o disposto no art. 18 da mesma IN.

777	O “saldo credor do IPI” pode ser considerado pagamento?
-----	--

Não. O que se considera pagamento é o recolhimento do saldo devedor, após serem deduzidos os créditos admitidos, no período de apuração do imposto (RIPI/2002, art. 124, parágrafo único, inciso I).

778	No desmembramento de estabelecimento industrial, com a criação de um novo estabelecimento industrial, é necessária a emissão de nota fiscal, na transferência de propriedade de bens (ativos, estoques de insumos etc)?
-----	--

Se os bens não forem movimentados fisicamente, permanecendo no mesmo local, é desnecessária a emissão de nota fiscal para documentar a referida transferência, uma vez que não ocorrerá fato gerador do imposto. Caso haja movimentação física, deverá ser emitida nota fiscal correspondente à operação.

779	Para fins de cálculo do crédito presumido do IPI como resarcimento do PIS/Pasep e Cofins, a empresa produtora e exportadora deve emitir nota fiscal para registrar a variação cambial ocorrida
-----	---

	<p>entre a data de saída dos produtos do estabelecimento industrial e a data do efetivo embarque do produto? Esta variação cambial compõe a receita de exportação para efeito de cálculo do referido crédito?</p>
--	---

Não para ambas as questões. O valor da nota fiscal em reais é o preço da operação no momento da ocorrência do fato gerador, não devendo compor a receita de exportação a eventual variação cambial.

	<p>780 Empresa considera, para fins de registro contábil, como valor de receita de exportação o apurado na data de efetivo embarque do produto. Nesta situação, por estar levando em conta a variação cambial, haverá divergência entre o valor de receita de exportação, registrado contabilmente, e o registrado com base nas notas fiscais emitidas na saída dos produtos do estabelecimento. Qual o valor de exportação que deverá ser utilizado para cálculo do crédito presumido?</p>
--	--

O valor em Reais registrado nas notas fiscais emitidas nas saídas dos produtos do estabelecimento industrial. A receita de exportação será o correspondente ao somatório anual dos valores escriturados no Livro Registro de Apuração do IPI, código 7.101, excluídas as saídas para exportação que não foram efetivamente realizadas e acrescido das saídas para comercial exportadora.

	<p>781 No caso de a empresa exportar produtos tributados e produtos não tributados – NT, deverá ser excluído da receita de exportação o valor referente às exportações de produtos NT?</p>
--	---

Sim, os produtos NT, estando fora do campo de incidência do tributo, não geram direito ao crédito presumido. Porém, no caso de exportações de produtos isentos ou tributados à alíquota

zero, os produtos permanecendo no campo de incidência do imposto geram direito ao crédito presumido do IPI.

782	<p>É assegurado ao produtor/exportador o direito à utilização do crédito presumido do IPI como ressarcimento do PIS/Pasep e Cofins, quando os insumos empregados na industrialização de produtos exportados forem adquiridos de não contribuintes daquelas contribuições?</p>
-----	--

Não. Só fará jus ao crédito presumido o produtor/exportador que adquirir insumos de "fornecedores que efetivamente pagarem as contribuições instituídas pelas Leis Complementares nº 7 e nº 8, de 1970, e nº 70, de 1991" (Parecer PGFN/CAT nº 3.092, de 2002, item 46).

783	<p>Empresa produtora/exportadora de produtos industrializados, que adquire matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e material de embalagem (ME) de empresas optantes pelo Simples, tem direito ao crédito presumido do IPI como ressarcimento do PIS/Pasep e Cofins?</p>
-----	--

Sim. Não há vedação na legislação do Crédito Presumido de IPI para o aproveitamento do benefício com relação às aquisições de insumos de empresas inscritas no Simples.

784	<p>Empresa que não utilizou na época própria o crédito presumido a que fazia jus pode aproveitá-lo a qualquer tempo?</p>
-----	---

Sendo o crédito presumido um direito a que a empresa faz jus, o crédito não utilizado pode ser aproveitado a qualquer tempo, respeitado o prazo prescricional de cinco anos, respeitadas as regras que vigoravam à época em que o direito foi constituído.

785	<p>O ICMS, o frete e o seguro integram o valor das matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI)</p>
-----	--

e material de embalagem (ME) utilizados na produção para efeito da apuração do crédito presumido do IPI de que trata a Lei nº 9.363, de 1996?

As despesas acessórias, inclusive frete, somente integram a base de cálculo do benefício se forem cobradas do adquirente, ou seja, se estiverem incluídas no preço do produto. Com relação ao ICMS o mesmo integra o custo de aquisição, conforme dispõe o art. 14 da IN SRF nº 419, de 2004.

No caso das transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, o frete e as despesas acessórias nunca integrarão a base de cálculo do crédito presumido, nem quando forem decorrentes de remessa para industrialização fora do estabelecimento - hipóteses que não configuram aquisição de MP, PI, e ME, mas, meramente, custo de produção.

No caso das aquisições, as despesas acessórias e o frete somente integram a base de cálculo do crédito presumido quando cobradas do adquirente, ou seja, quando estiverem incluídas no preço do produto. Contudo, no caso de frete pago a terceiros (compra FOB, por exemplo), em que o transporte for efetuado por pessoa jurídica (contribuinte de PIS/Pasep e Cofins), com o Conhecimento de Transporte vinculado única e exclusivamente à nota fiscal de aquisição, admite-se que o frete integre a base de cálculo do crédito presumido.

No caso de industrialização encomendada a outra empresa, de produtos intermediários (ou seja, de produtos que sofrerão ainda algum processo de industrialização no estabelecimento encomendante), com remessa de todos os insumos pelo encomendante (produtor exportador), qual o valor a ser considerado para fins do crédito presumido ?

786

O valor a ser considerado para efeito do cálculo do crédito presumido com base na Lei nº 9.363, de 1996, é o valor dos insumos remetidos, e, na hipótese de opção pela forma alternativa de cálculo do crédito presumido de que trata a Lei nº 10.276, de 2001, é o valor total da operação, constante da nota fiscal, ou seja, o valor dos insumos enviados pelo

encomendante, e o do custo da industrialização propriamente dita, cobrado pelo executor da encomenda.

787	<p>Tendo em vista que o índice de 5,37%, utilizado para cálculo do benefício, corresponde a duas operações sucessivas sujeitas ao pagamento de PIS/Pasep e Cofins, e ocorrendo a hipótese de mercadorias fornecidas na segunda operação terem sido adquiridas de não contribuintes daquelas contribuições, ou seja, tendo havido apenas uma operação com pagamento de PIS/Pasep e Cofins, qual o procedimento a adotar para corrigir o aumento indevido no montante do benefício?</p>
-----	--

Não há nenhum procedimento específico a ser adotado em função do número de etapas anteriores. Na hipótese de opção pelo crédito presumido previsto na Lei nº 9.363, de 1996, o índice a ser utilizado será o de 5,37%, sendo irrelevante o número de operações envolvidas no processo. No caso de o insumo ser fornecido por pessoa jurídica não sujeita ao PIS/Pasep e Cofins, ou diretamente por pessoa física, não há direito ao crédito presumido destes insumos (ainda que em etapas anteriores tenha havido incidência das contribuições).

788	<p>Os produtos energia elétrica, combustíveis (gasolina, diesel etc), água e gás são considerados insumos para efeito de compor a base de cálculo do crédito presumido?</p>
-----	--

Somente a partir da MP nº 2.002, de 2001, posteriormente convertida na Lei nº 10.276, de 2001, é que foi admitida a inclusão dos valores relativos a combustíveis e energia elétrica, na base de cálculo do crédito presumido, desde que o contribuinte opte pela sistemática do regime alternativo e observe o disposto na IN SRF nº 420, de 2004.

789	<p>A quem compete o despacho decisório nos processos relativos a pedidos de resarcimento do IPI: à autoridade que jurisdiciona o estabelecimento matriz da empresa ou da que jurisdiciona o</p>
-----	--

	estabelecimento que efetivamente apurou o crédito?
--	---

A autoridade competente para proferir despacho decisório em processos de ressarcimento de IPI é o titular da DRF ou da Derat que, à data do reconhecimento do direito ao ressarcimento, tenha jurisdição sobre o domicílio do estabelecimento industrial ou equiparado que efetivamente apurou o crédito, em face do princípio da autonomia dos estabelecimentos, previsto no art. 24, parágrafo único c/c os arts. 313 e 518, inciso IV, do RIPI/2002, e do disposto no parágrafo único do art. 43, da IN SRF no 460, de 2004. A exceção ocorre quando se tratar de pedido de crédito presumido de IPI, cuja apuração, por força da Lei no 9.779, de 1999, art. 15, inciso II, é obrigatoriamente centralizada na matriz, caso em que a autoridade competente para proferir o citado despacho é a que jurisdiciona o estabelecimento matriz.

	É legítimo o aproveitamento de créditos do imposto, como se devido fosse, relativo a insumos isentos, tributados à alíquota zero e não tributados, entrados no estabelecimento industrial, para emprego na industrialização de produtos tributados?
790	

Tendo em vista que a não-cumulatividade do imposto é efetivada pelo sistema de crédito atribuído ao contribuinte, do imposto relativo a produtos entrados no seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos, e que não há, nas três hipóteses mencionadas, imposto pago (CTN, art. 49), não é legítimo o referido aproveitamento. Excepcionam-se deste entendimento os créditos como incentivo, quando há expressa previsão legal (por exemplo, as aquisições da Amazônia Ocidental, beneficiadas com isenção).

	Na escrituração do IPI é possível a comunicação de débitos e créditos relativos a produtos industrializados sujeitos à apuração do imposto com periodicidades distintas?
791	

Não. Na escrituração do IPI não é admitida a comunicação de débitos e créditos relativos a produtos industrializados sujeitos à apuração com periodicidades distintas, observado o disposto na IN SRF no 394, de 2004, art. 3º.

	Empresa optante pelo Simples pode adquirir produtos com a suspensão do IPI prevista no art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002?
792	Não. O regime de suspensão do IPI de que trata o art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, não se aplica às empresas optantes pelo Simples, seja em relação às aquisições que efetuar de seus fornecedores, seja em relação às saídas de produtos que promover (IN SRF nº 296, de 2003, art. 23, inciso I).

	Estabelecimento importador, contribuinte do IPI, optante pelo Simples, pode se creditar do IPI pago no desembaraço aduaneiro?
793	Não. O estabelecimento não poderá aproveitar qualquer tipo de crédito de IPI, uma vez que a inscrição no Simples veda a apropriação ou a transferência do crédito relativo ao imposto (RIPI/2002, art. 118).

	Empresa importadora, contribuinte do IPI, optante pelo Simples, está sujeita ao pagamento do IPI devido na importação?
794	Sim. Por ocasião do desembaraço aduaneiro o estabelecimento importador, contribuinte do IPI, optante pelo Simples, deverá pagar o IPI normalmente.

	Pode o estabelecimento industrial que importa brindes promocionais e os coloca no interior das embalagens dos produtos por ele industrializados, destinados à exportação, usufruir da imunidade de que trata o § 3º do art. 153 da CF, e manter o crédito relativo ao IPI pago no desembaraço aduaneiro?
795	Sim, os brindes acondicionados juntamente com os produtos destinados à exportação não estão sujeitos à incidência do IPI, podendo o estabelecimento industrial usufruir do crédito

relativo ao IPI pago no desembaraço dos brindes, na forma do inciso V do art. 164 do RIPI/2002.

796	Estabelecimento importador que não efetuar qualquer industrialização nos produtos que importou ficará sujeito à incidência do IPI quando revender estes produtos no mercado interno, mesmo já tendo pago o IPI na importação?
-----	--

Sim. Na importação de produtos estrangeiros, a legislação do IPI prevê dois momentos de incidência do imposto: o primeiro momento ocorre no desembaraço aduaneiro (IPI vinculado); o segundo acontece quando o importador promove a saída do produto importado no mercado nacional (IPI interno), isto porque neste momento o estabelecimento importador é equiparado a industrial (RIPI/2002, art. 9º, inciso I).

797	É possível compensar créditos de IPI registrados na escrita fiscal com tributos incidentes na importação (no ato de registro da DI)?
-----	---

Não. Os créditos de IPI não podem ser compensados para quitar o débito apurado no momento de registro da DI. Os tributos incidentes na importação têm características próprias quanto à compensação e ao pagamento, o qual se dá por débito automático em conta corrente bancária, por meio de DARF eletrônico , não podendo ser objeto de compensação (IN SRF nº 206, de 2002, art. 11 e IN SRF nº 460, de 2004, art. 26, § 3º, inciso I).

798	Empresa industrial que possui diversos estabelecimentos filiais, contribuintes do IPI, pode recolher o imposto em uma única agência bancária, situada no município da matriz, desde que preencha um DARF individualizado para cada estabelecimento, com os respectivos CNPJ e valor a ser pago?
-----	--

Sim. Em consonância com o princípio da autonomia dos estabelecimentos, cada estabelecimento industrial ou equiparado deve apurar o imposto e efetuar o seu recolhimento através de DARF emitido para esse fim. Não é permitido o recolhimento centralizado pela matriz, entretanto nada obsta que o recolhimento dos valores referentes aos DARF de cada

filial seja realizado em uma única agência bancária, mesmo que as filiais estejam situadas em municípios diferentes. Excetua-se desta regra, por força do inciso II do art. 15 da Lei no 9.779 ,de 1999, a apuração do crédito presumido do IPI como resarcimento do PIS/Cofins, que deve ser efetuada de forma centralizada.

799	A redução do imposto prevista na NC (22-1) da TIPI/02, para os refrigerantes, se aplica no regime especial de tributação do art. 151 do RIPI/2002?
-----	---

Sim, desde que haja prévia concessão do benefício, através de Ato Declaratório, reconhecendo que o produto satisfaz os pressupostos para a redução.

800	Empresa "B" incorpora empresa "A", que passa a ser sua filial. "A" é estabelecimento industrial e antes da incorporação tinha direito de utilizar o saldo credor do IPI , por força do art. 11 da Lei n ° 9.779, de 1999. Após a incorporação: permanece o direito para a filial resultante da incorporação de utilizar o saldo credor do IPI?
-----	---

Considerando que a incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os seus direitos e obrigações (Lei no 6.404, de 1976, art.227), e em face do princípio da autonomia dos estabelecimentos (RIPI/2002, art. 24, parágrafo único), a empresa "B", na figura de seu estabelecimento filial resultante da incorporação, tem o direito de utilizar o saldo credor do IPI pertencente à incorporada ("A"), observadas as normas constantes da IN SRF nº460, de 2004.

801	Tendo em vista a alínea "a" do inciso V do art. 42 do RIPI/2002, a suspensão do IPI prevista para produtos saídos do estabelecimento industrial com destino à exportação é aplicável a todas as empresas comerciais que operam no comércio exterior ou somente às <i>Trading Companies</i> ?
-----	---

A suspensão do IPI aplica-se a todas as empresas comerciais exportadoras que adquirirem produtos com o fim específico de exportação, aí incluídas as empresas comerciais

exportadoras de que trata o Decreto-lei nº 1.248, de 1972. Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora (Lei nº 9.532, de 1997, art. 39, § 2º).

802	<p>Estabelecimento equiparado a industrial pode promover saídas de matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e material de embalagem (ME) com a suspensão de que trata o art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, na redação dada pelo art. 25 da Lei nº 10.684, de 2003?</p>
-----	---

Não. A suspensão do IPI de que trata o art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, na redação dada pelo art. 25 da Lei nº 10.684, de 2003, somente se aplica às saídas promovidas por estabelecimentos industriais, fabricantes das MP, PI e ME.

803	<p>Tendo em vista o art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, na redação dada pelo art. 25 da Lei nº 10.684, de 2003, o estabelecimento industrial que fornece matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e material de embalagem (ME) para estabelecimento que atende ao critério da preponderância pode efetuar a totalidade de suas vendas com suspensão do IPI, independentemente da destinação dada a esses insumos pelo adquirente?</p>
-----	---

Não. O estabelecimento industrial somente poderá dar saída com suspensão do IPI às MP, PI e ME que forem destinados, pelo adquirente que atende ao critério da preponderância, à elaboração daqueles produtos a que se refere o art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, na redação dada pelo art. 25 da Lei nº 10.684, de 2003 (ADI SRF nº 11, de 2003).

804	<p>O comprador deverá preencher algum modelo específico para declarar que atende a todos os requisitos estabelecidos para a suspensão do IPI de que trata o art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002?</p>
-----	---

Não existe modelo específico para a declaração prevista no inciso II do § 7º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002. O adquirente deverá declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atende a todos os requisitos estabelecidos para a fruição da suspensão do IPI. No caso de ser o adquirente pessoa jurídica preponderantemente exportadora deverá informar também o número do Ato Declaratório Executivo (ADE) que lhe concedeu o direito à suspensão do IPI (IN SRF nº 296, de 2003, art. 5º, parágrafo único, art. 11, § 1º).

805	<p>Com qual periodicidade deve ser renovada a declaração formal do comprador, prevista no inciso II do § 7º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, atestando o atendimento a todos os requisitos estabelecidos para aquisição dos produtos com suspensão do IPI ?</p>
-----	---

A legislação do IPI não prescreve que a declaração seja apresentada em períodos determinados. Enquanto não ocorrerem modificações que prejudiquem a veracidade das informações prestadas, a declaração permanece válida.

806	<p>Estabelecimento industrial ou equiparado a industrial quando efetuar vendas a varejo a consumidores não contribuintes do imposto deverá emitir nota fiscal na saída ao produto?</p>
-----	---

Sim. O estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, enquanto contribuinte do IPI, deverá emitir, quando da saída de produto tributado, isento ou imune, nota fiscal, mesmo quando efetuar vendas a varejo, inclusive se destinadas a consumidores, não contribuintes.

807	<p>O Demonstrativo de Notas Fiscais (DNF), de que trata a IN SRF nº 359, de 2003, deve ser apresentada apenas pelos fabricantes, importadores e distribuidores atacadistas de embalagens para a indústria de bebidas e cigarros ?</p>
-----	--

Não. Todos os fabricantes, importadores e distribuidores atacadistas dos produtos relacionados no Anexo I da IN SRF nº359, de 2003, e todos os fabricantes e importadores dos produtos relacionados no Anexo II da mesma IN estão obrigados a apresentar o DNF, independentemente da atividade exercida pelo destinatário dos produtos relacionados nos referidos Anexos.

808	Qual a legislação que disciplina a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins?
-----	---

As Leis Complementares nº 7, de 1970; nº 8, de 1970; e nº 70, de 1991; Lei nº 8.212, de 1991, arts. 11, 23, 33, 45, 46 e 55; nº 9.249, de 1995, art. 24; nº 9.317, de 1996; nº 9.363, de 1996, art. 2º, §§ 4º, 5º, 6º e 7º; nº 9.430, de 1996, arts 56, 60, 64, 65 e 66; nº 9.532, de 1997, arts. 39, 53, 54 e 69; nº 9.701, de 1998; nº 9.715, de 1998; nº 9.716, de 1998, art. 5º; nº 9.718, de 1998; nº 9.732, de 1998, arts. 1º, 4º, 5º, 6º e 7º; nº 9.779, de 1999, art. 15, inciso III; nº 9.990, de 2000, art. 3º; nº 10.147, de 2000; nº 10.276, de 2001; nº 10.312, de 2001; nº 10.336, de 2001, arts. 8º e 14º; nº 10.485, de 2002, arts. 1º, 2º, 3º e 5º; nº 10.522, de 2002, art. 18; nº 10.548, de 2002; nº 10.560, de 2002; nº 10.637, de 2002; nº 10.676, de 2003; nº 10.684, de 2003; nº 10.833, de 2003; nº 10.865, de 2004; nº 10.925, de 2004; nº 10.996, de 2004; nº 11.033, de 2004; nº 11.051, de 2004; MP nº 2.158-35, de 2001; Decreto nº 2.256, de 1997, art. 6º; nº 4.275, de 2002; nº 4.524, de 2002; nº 4.565, de 2003; nºs 4.965, 5.059, 5.062, 5.127; 5.162; 5.164; 5.171, 5.195 e 5.281, de 2004; IN SRF nº 113, de 1998; nº 6, de 2000; nºs 141 e 209, de 2002; nº 247, de 2002; nº 291, de 2003; nº 358, de 2003; nºs 389, 404, 420, 423, 424, 433, 436, 441, 457, 458, 459, 460, 464, 466 e 468, de 2004; Atos Declaratórios SRF nº 97, de 1999; nº 56, de 2000; Atos Declaratórios Interpretativos SRF nº 3, de 2002; nº 7, de 2002, nº 2, de 2003; nº 7, de 2003; nºs 1, 2, 3, 10, 13, 19 e 21, de 2004.

809	Quais são os fatos geradores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins?
-----	---

O PIS/Pasep tem como fatos geradores:

1. o auferimento de receita pela pessoa jurídica de direito privado e as que lhe são equiparadas pela legislação do imposto de renda;

2. a folha de salários das entidades relacionadas no art. 13 e das cooperativas que excluírem da receita qualquer dos itens enumerados no art. 15 da MP nº 2.158-35, de 2001, e
3. as receitas correntes arrecadadas e as transferências correntes e de capital recebidas pelas pessoas jurídicas de direito público interno, exceto as fundações públicas.

A Cofins tem como fato gerador o auferimento de receita pela pessoa jurídica de direito privado inclusive as a ela equiparadas pela legislação do imposto de renda (Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 1º; Lei nº 9.715, de 1998, art. 2º; Lei nº 9.718, de 1998, art. 2º; Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º).

NOTA:

As fundações públicas passaram a contribuir para o PIS/Pasep com base na folha mensal de salário (MP nº 2.158-35, de 2001, art. 13, VIII).

	Quais são os contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep Faturamento/Receita Bruta e da Cofins?
810	

São as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas, as sociedades de economia mista e suas subsidiárias. Ressalvadas, quanto ao PIS/Pasep, as pessoas jurídicas relacionadas no art. 13 da MP nº 2.158-35, de 2001, que estão sujeitas ao PIS/Pasep - Folha de Salários, sendo isenta a Cofins, nesses casos, quanto às receitas relativas às atividades próprias daquelas entidades (Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 1º; Lei nº 9.715, de 1998, art. 2º, I; Lei nº 9.718, de 1998, art. 2º; Lei nº 10.637, de 2002, art. 4º c/c art. 1º; Lei nº 10.833, de 2003, art. 5º c/c art. 1º; MP nº 2.158-35, de 2001, art. 14, §§ 1º e 2º).

	Qual é a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep – Faturamento/Receita Bruta e da Cofins devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado?
811	

A base de cálculo das contribuições devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, é o faturamento do mês, que corresponde à receita bruta.

Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas, sendo irrelevantes o tipo de atividade exercida pela pessoa jurídica e a classificação contábil adotada para as receitas, consideradas as exclusões, deduções e isenções permitidas pela legislação (Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º; Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º).

NOTA:

Para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, os resultados positivos nas operações realizadas em mercados de liquidação futura, inclusive os sujeitos a ajustes de posições, serão reconhecidos por ocasião da liquidação do contrato, cessão ou encerramento da posição.

O resultado positivo de que trata esta nota será constituído pela soma algébrica dos ajustes, no caso das operações a futuro sujeitas a essa especificação, e pelo rendimento ou ganho, apurado na operação, nos demais casos.

O disposto nesta nota aplica-se no caso de operações realizadas no mercado de balcão, somente àquelas registradas nos termos da legislação vigente. (Lei nº 11.051, de 2004, art. 32).

812	O valor do Crédito Presumido do IPI instituído pelas Leis nº 9.363, de 1996 e nº 10.276, de 2001, integra a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins?
-----	--

Sim, de acordo com o disposto nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, a base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins é o faturamento, que corresponde a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

NOTA:

Somente as pessoas jurídicas sujeitas à incidência cumulativa do PIS/Pasep e da Cofins fazem jus ao referido crédito presumido do IPI (ADI nº 13 de 2004).

813	Qual a data de vencimento da Contribuição para PIS/Pasep e da Cofins?
-----	--

Até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao de ocorrência dos correspondentes fatos geradores.

NOTA:

No caso de importação de cigarros o pagamento das contribuições deve ser efetuado na data de registro da declaração de importação no Sistema de Comércio Exterior - Siscomex (Lei n º 9.532, de 1997, art. 54; e MP n º 2.158-35, de 2001, art. 18).

814	A legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins admite exclusões da receita bruta para efeito de apuração das bases de cálculo destas contribuições?
-----	---

Sim. Para efeito da apuração da base de cálculo destas contribuições, podem ser excluídos da receita bruta os valores:

1. das vendas canceladas, dos descontos incondicionais concedidos, do IPI e do ICMS quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;
2. das reversões de provisões e das recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, dos resultados positivos da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;
3. das receitas decorrentes da venda de bens do ativo permanente (Lei n º 9.718, de 1998, art. 3º, § 2º, IN SRF, n º 247, de 2002, art. 24); e
4. das receitas de fornecimento de bens e serviços à Itaipu Binacional (Decreto Legislativo n º 23, de 1973, art. XII alínea "b" (Tratado Brasil/Paraguai – Itaipu Binacional) e IN SRF n º 247, de 2002, art. 44).

NOTAS:

1. A legislação não faz referência a exclusões de base de cálculo, ao disciplinar a apuração no regime não-cumulativo (Lei n º 10.637, de 2002, arts. 1º ao 11; e Lei n º 10.833, de 2003, arts. 1º ao 16). Porém, alcançando efeito equivalente, os itens acima relacionados (letras "a" até "d") não integram a base de cálculo das contribuições nesse regime.
2. O comerciante atacadista e varejista de cigarros, que não seja optante pelo Simples, pode excluir da receita bruta o valor relativo a receita de venda desses produtos, desde que tenha sido objeto de substituição tributária na aquisição.
3. O comerciante varejista de veículos autopropulsados classificados nas posições 8432.30 e 8711, da TIPI, que não seja optante pelo Simples, pode excluir da receita bruta o valor correspondente às receitas de venda desses produtos que tenham sido objeto da substituição tributária na aquisição.
4. Os fabricantes ou importadores dos produtos classificados nas posições 8703 e 8704 da TIPI podem excluir da receita bruta os valores recebidos nas vendas diretas ao consumidor final destes veículos, por conta e ordem dos concessionários, a estes devidos pela intermediação ou entrega dos veículos e o ICMS incidente sobre esses valores, não

podendo exceder a 9% do valor total da operação. Os valores referentes à redução da base de cálculo prevista nos incisos I e II do § 2º do art. 1º da Lei nº 10.485, de 2002, não podem ser objeto desta exclusão.

815	As bonificações concedidas em mercadorias compõem a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins?
-----	--

Os valores referentes às bonificações concedidas em mercadorias serão excluídos da receita bruta para fins de determinação da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, somente quando se caracterizarem como descontos incondicionais concedidos.

Descontos incondicionais, de acordo com a IN nº 51, de 1978, são as parcelas redutoras do preço de venda, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens e não dependerem de evento posterior à emissão desse documento. Portanto, neste caso, as bonificações em mercadoria devem ser transformadas em parcelas redutoras do preço de venda, para serem consideradas como descontos incondicionais e consequentemente excluídas da base de cálculo das contribuições.

816	Qual o tratamento a ser dado às vendas canceladas por devolução de mercadoria em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins?
-----	---

Como determina o art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, as vendas canceladas pela devolução de mercadorias, podem ser excluída **s** da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins. O valor do eventual excesso de vendas canceladas pela devolução de mercadorias, em determinado mês, em relação à receita bruta sujeita à incidência dessas contribuições, poderá ser excluído na determinação da respectiva base de cálculo dos meses subsequentes.

No regime de apuração não-cumulativo, as devoluções serão descontadas da contribuição devida, a título de crédito (e não excluídas da base de cálculo, como ocorre nos demais casos) (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, VIII; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, VIII e art. 12, § 6º).

NOTA:

Os valores glosados pelos convênios e planos de saúde nas faturas emitidas pela rede conveniada também são considerados vendas canceladas (ADI nº 1 de 2004).

817	As sociedades cooperativas estão sujeitas à
-----	--

	incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação às suas receitas?
--	---

Sim. As sociedades cooperativas, em geral, estão sujeitas ao recolhimento dessas contribuições, em relação à sua receita bruta total auferida mensalmente, sendo admitidas exclusões ou deduções específicas de acordo com suas atividades , conforme disposto na pergunta 818 (Lei nº 9.718, de 1988).

NOTA:

A partir de 1o/05/2004, as cooperativas de produção agropecuária e de consumo estão sujeitas à incidência não-cumulativa do PIS/Pasep e da Cofins (Lei nº 10.833, de 2003, arts. 10, VI e 15).

818	Quais as exclusões da receita bruta admitidas para efeito de apuração da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas pelas sociedades cooperativas de produção agropecuária e de eletrificação rural?
-----	---

Além das exclusões previstas no art. 3o da Lei nº 9.718, de 1998, com as alterações introduzidas pelo art. 2o da MP nº 2.158-35, de 2001, as sociedades cooperativas de produção agropecuária e de eletrificação rural podem ainda excluir da receita brutas os valores correspondentes:

1. aos repasses aos associados, decorrentes da comercialização de produtos no mercado interno por eles entregues à cooperativa;
2. às receitas de venda de bens e mercadorias a associados;
3. às receitas decorrentes da prestação, aos associados, de serviços especializados aplicáveis na atividade rural, relativo a assistência técnica, extensão rural, formação profissional e assemelhadas;
4. às receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produto do associado;
5. às receitas financeiras decorrentes de repasse de empréstimos rurais contraídos junto a instituições financeiras, até o limite dos encargos a estas devidos;
6. às Sobras apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, antes da destinação para constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social, previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971, efetivamente distribuídas;
7. aos custos agregados ao produto agropecuário dos associados das cooperativas de produção agropecuária, quando de sua comercialização, e
8. aos valores dos serviços prestados pelas cooperativas de eletrificação rural a seus associados.

NOTAS:

1. As receitas de vendas de bens e mercadorias a associados compreendem somente aquelas vinculadas diretamente à atividade desenvolvida pelo associado e que seja objeto da cooperativa.
2. Essas receitas devem ser contabilizadas destacadamente, estando sujeitas à comprovação mediante documentação hábil e idônea, com a identificação do associado, do valor da operação, da espécie e quantidades dos bens ou mercadorias vendidos.
3. Na comercialização de produtos agropecuários realizada **a prazo**, a cooperativa pode excluir da receita bruta mensal o valor correspondente ao repasse a ser efetuado ao associado.
4. Considera-se custo agregado ao produto agropecuário (item "g") os dispêndios pagos ou incorridos com matéria-prima, mão-de-obra, encargos sociais, locação, manutenção, depreciação e demais bens aplicados na produção, no beneficiamento ou no acondicionamento e os dispêndios decorrentes de operações de parcerias e integração entre a cooperativa e o associado, bem assim os de comercialização ou armazenamento do produto entregue pelo cooperado.
5. Os custos dos serviços prestados pela cooperativa de eletrificação rural abrangem os gastos de geração, transmissão, manutenção e distribuição de energia elétrica, quando repassados aos associados (MP n° 2.158-35, de 2001, art. 15; Lei n° 10.676, de 2003; Lei n° 10.684, de 2003, art. 17; e IN SRF n° 247, de 2002, arts. 23 e 33, alterada pela IN SRF n° 358, de 2003).

819	As sociedades cooperativas de produção agropecuária e de eletrificação rural estão sujeitas ao recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep sobre a folha de salário?
-----	---

Sim, sempre que forem feitas exclusões relativas aos valores relacionados nas letras "a" até "e" da pergunta 818. Nesses casos, o PIS/Pasep incidirá também sobre folha de salário (MP n° 2.158-35, de 2001, art. 15; e IN SRF n° 247, de 2002, art. 9º, parágrafo único).

820	Quais as deduções e exclusões da receita bruta admitidas para efeito de apuração da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas pelas sociedades cooperativas de crédito?
-----	---

Além das exclusões gerais permitidas para qualquer pessoa jurídica, listadas no art. 23 da IN SRF n° 247, de 2002, as sociedades cooperativas de crédito podem deduzir ou excluir da receita bruta, os valores correspondentes:

1. às despesas incorridas nas operações de intermediação financeira;
2. às despesas de obrigações por empréstimos, para repasse, de recursos de instituições financeiras;

3. às perdas com títulos de renda fixa e variável, exceto com ações;
4. às perdas com ativos financeiros e mercadorias, em operações de *hedge* (o art. 84 da Lei nº 10.833, de 2003, que autorizava esta exclusão, foi revogado pelo inciso IV do art. 35 da Lei nº 11.051, de 2004, publicada em 30/12/2004 - após 90 dias da publicação esse direito estará extinto);
5. às receitas ingressadas decorrentes da prática do ato cooperativo; e
6. às "sobras líquidas" apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, antes da destinação para a constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social, previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971. (Lei nº 9.718, de 1978, art. 3º com a redação dada pela MP nº 2.158-35, de 2001, art. 2º; Lei nº 10.676, de 2003, art. 1º, § 3º; Lei nº 11.051, de 2004, art. 30, primeira parte e IN SRF nº 247, de 2002, arts. 23 e 27).

NOTAS:

No mês ou meses em que houver dedução ou exclusão da base de cálculo (parcial ou total) das sobras líquidas apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, a cooperativa de crédito fica obrigada a recolher a contribuição para o PIS/Pasep à alíquota de 1% (um por cento) incidente sobre a folha de salários, independentemente do recolhimento do PIS/Pasep incidente sobre o faturamento (receita bruta) daquele mês, caso seja devido. (Lei nº 11.051, de 2004, segunda parte do art. 30).

As disposições das alíneas "e e f" aplicam-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2005, observado que os valores das sobras líquidas creditados, distribuídos ou capitalizados a cooperado, pessoa jurídica, integrará a receita bruta deste, para fins de incidência do PIS/Pasep e da Cofins.

821	As receitas auferidas pelas sociedades cooperativas de trabalho, em decorrência de serviços executados por seus associados, podem ser excluídas da base de cálculo da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep com fundamento no art. 15, I, da MP nº 2.158-35, de 2001?
-----	--

Não. A exclusão prevista no art. 15, I, da MP nº 2.158-35, de 2001, refere-se a produto (mercadoria) que pode ser entregue à cooperativa para ser comercializado, não abrangendo, portanto, serviços.

822	Quais as exclusões ou deduções da receita bruta admitidas para efeito de apuração da base de
-----	---

	cálculo da Contribuição para a Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas pelas demais sociedades cooperativas, inclusive a de trabalho?
--	--

Podem ser excluídos os valores correspondentes:

1. às vendas canceladas, descontos incondicionais concedidos, IPI e o valor do ICMS quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;
2. às reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;
3. às receitas decorrentes da venda de bens do ativo permanente;
4. às receitas decorrentes do fornecimento de bens e serviços à Itaipu Binacional; e
5. às Sobras apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, no montante destinado a formação dos Fundos de Reserva e de Assistência Técnica, Educacional e Social, previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971 (Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, § 2º, com a redação dada pela MP nº 2.158-35, de 2002, art. 2º; Lei nº 10.676, de 2003, art. 1º, § 2º; Decreto Legislativo nº 23, de 1973, art. XII, alínea "b" - Tratado Brasil/Paraguai – Itaipu binacional; e IN SRF nº 247, de 2002, arts. 23 e 44, I).

823	Em que hipótese a Sociedade cooperativa é também sujeito passivo na condição de responsável pelo recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins?
-----	--

A sociedade cooperativa que se dedica a vendas em comum, referida no art. 82 da Lei nº 5.764, de 1971, que recebe para comercialização produtos de suas associadas é responsável pelo recolhimento das contribuições incidentes sobre o valor das correspondentes receitas.

As demais cooperativas que realizam repasses de valores aos associados decorrentes da comercialização de produtos por eles entregue à cooperativa, também são responsáveis pelos recolhimentos das aludidas contribuições.

NOTA:

O valor das contribuições recolhidas pela cooperativa deverá ser por ela informado, individualizadamente, às suas associadas, juntamente com o montante do faturamento relativo

às vendas dos produtos de cada uma delas, com vistas a atender aos procedimentos contábeis exigidos pela legislação (Lei nº 9.430, de 1996, art. 66; MP nº 2.158-35, de 2001, art. 16; e IN SRF nº 247, de 2002, art. 7º).

824	Quais são as receitas isentas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins?
-----	--

São isentas das citadas contribuições as receitas relacionadas nos incisos do art. 14 da MP nº 2.158-35, de 2001, a seguir transcritos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do referido artigo.

1. recursos recebidos a título de repasse, oriundos do Orçamento Geral da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, pelas empresas públicas e sociedades de economia mista;
2. receita relativa à exportação de mercadorias para o exterior;
3. receita de serviços prestados à pessoa física ou jurídica residente ou domiciliados no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;
4. receita relativa ao fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;
5. receita de transporte internacional de cargas ou passageiros;
6. receita auferida pelos estaleiros navais brasileiros nas atividades de construção, conservação, modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro - REB, instituído pela Lei nº 9.432, de 1997;
7. receita de frete de mercadorias transportadas entre o País e o exterior, na importação e exportação, pelas embarcações registradas no REB, de que trata a Lei nº 9.432, de 1997, art. 11, § 3º e Decreto nº 2.256, de 1997, art. 6º;
8. receita de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras nos termos do Decreto-lei nº 1.248, de 1972, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior;
9. receita de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior;
10. receita da atividade própria das entidades referidas no art. 13 da MP nº 2.158-35, de 2001.

II - A partir de 1º/05/2004, as receitas auferidas pela Itaipu Binacional com a venda de energia elétrica, são isentas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

NOTAS:

As receitas da atividade própria das entidades listadas no art. 13 da MP nº 2.158-35, de 2001, são isentas apenas da Cofins.

As referidas entidades não são contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep sobre o faturamento e sim da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários.

825	As empresas de propaganda e publicidade podem excluir da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins as importâncias pagas ou transferidas a outras empresas pela veiculação de mídia (rádios, televisões, jornais etc)?
-----	---

Sim. A partir de julho de 2004, as empresas de propaganda e publicidade podem excluir da base de cálculo das mencionadas contribuições, os valores pagos diretamente ou repassados a empresas de rádio, televisão, jornais e revistas. (Lei nº 10.925, de 2004, art. 13).

826	Qual o tratamento dado no caso da empresa comercial exportadora não efetuar a exportação dos produtos adquiridos com o fim específico de exportação, inclusive para a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins não-cumulativos de que tratam as Lei nº 10.637, de 2002 e nº 10.833 de 2003?
-----	--

A empresa comercial exportadora que utilizar ou revender no mercado interno, produtos adquiridos com o fim específico de exportação, ou que no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da emissão da nota fiscal de venda pela empresa produtora, não efetuar a exportação dos produtos para o exterior, fica obrigada, cumulativamente ao pagamento:

1. das contribuições incidentes sobre os produtos adquiridos e não exportados, não recolhidas pela empresa vendedora;
2. das contribuições incidentes sobre o seu faturamento, na hipótese de revenda no mercado interno; e
3. do valor correspondente ao ressarcimento do crédito presumido de IPI atribuído à empresa produtora vendedora.

NOTAS:

1. Os pagamentos a que se referem às letras "a" a "c", devem ser efetuados acrescidos de multa de mora ou de ofício, juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), para títulos federais, acumulada mensalmente até o mês anterior ao do pagamento e, de 1% (um por cento) no mês do pagamento.

2. A multa de mora e os juros equivalente à taxa Selic, devem ser calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da emissão da nota fiscal de venda dos produtos para a empresa comercial exportadora até o último dia do mês anterior ao do pagamento (Lei nº 9.363, de 1996, art. 2º, §§ 4º ao 7º; Lei nº 10.637, de 2002, art. 7º; Lei nº 10.833, de 2003, art. 9º; e IN SRF nº 247, de 2002, art. 98).

827	Qual é a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep - Folha de Salários?
-----	---

A base de cálculo é o valor total da folha de pagamento mensal de salários de seus empregados.

A folha de pagamento mensal compreende os valores dos rendimentos do trabalho assalariado de qualquer natureza, tais como salários, gratificações, comissões, adicional de função, ajuda de custo, aviso prévio trabalhado, adicional de férias, quinquênios, adicional noturno, horas extras, 13º salário, repouso semanal remunerado e diárias superiores a cinqüenta por cento do salário.

NOTA:

Não integram a base de cálculo os valores relativos: ao salário família, ao tíquete alimentação, ao vale transporte, ao aviso prévio indenizado, as férias e licença-prêmio indenizadas, incentivo pago em decorrência de adesão a Plano de Demissão Voluntária – PDV, ao FGTS pago diretamente ao empregado decorrente de rescisão contratual e outras indenizações por dispensa, desde que dentro dos limites legais (IN SRF nº 247, de 2002, art. 51).

828	Quem contribui para a Contribuição para o PIS/Pasep - Folha de Salários?
-----	---

As entidades previstas no art. 13 da MP nº 2.158-35, de 2001:

I - templos de qualquer culto;

II - partidos políticos;

III - instituições de educação e de assistência social que preencham as condições e requisitos do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997;

IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, que preencham as condições e requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

V - sindicatos, federações e confederações;

VI - serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei;

VII - conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas;

VIII - fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público;

IX - condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais;

X - Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB) e Organizações Estaduais de Cooperativas previstas no art. 105 e seu § 1º da Lei nº 5.764, de 1971; e

XI - as cooperativas que fizerem uso das exclusões previstas no art. 15 da MP nº 2.158-35, de 2001.

NOTAS:

1. As entidades que contribuem para a Contribuição para o PIS/Pasep - Folha de Salários estão isentas da Cofins sobre as receitas relativas às suas atividades próprias.
2. Consideram-se receitas derivadas das atividades próprias somente aquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.
3. As cooperativas que fizerem uso das exclusões previstas no art. 15 da MP nº 2.158-35, de 2001, além de contribuírem sobre o faturamento (receita bruta) contribuirão também para a Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários.

	Quais são os responsáveis e como ocorre a substituição da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na comercialização de cigarros?
829	

Os fabricantes e os importadores de cigarros estão sujeitos ao recolhimento dessas contribuições, na condição de contribuintes e substitutos dos comerciantes atacadistas e varejistas desse produto. As bases de cálculos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins são os valores obtidos pela multiplicação do preço fixado para a venda do cigarro no varejo, multiplicado por 1,38 (um inteiro e trinta e oito centésimos) e 1,18 (um inteiro e dezoito centésimos), respectivamente (Lei nº 10.865, de 2004, art. 29 e IN SRF nº 247, de 2002, art. 4º e art. 48).

	A substituição tributária da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins alcança também o comerciante atacadista de cigarros?
830	Sim. A partir de 1º/05/2004, a substituição tributária de que trata o art. 3º da Lei Complementar nº 70, de 1991, do art. 5º da Lei nº 9.715, de 1998, e do art. 53 da Lei nº 9.532, de 1997, alcança também o comerciante atacadista de cigarros (Lei nº 10.865, de 2004, art. 29).

	Continua existindo a substituição da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na comercialização de veículos?
831	Sim, porém a partir de 1º/11/2002, a substituição tributária de que trata o art. 43 da MP nº 2.158-35, de 2001, alcança apenas os veículos autopropulsados descritos nos Códigos 8432.30 e 87.11 da Tipi.

NOTA:

Os demais produtos mencionados no art. 43 da MP nº 2.158-35, de 2001, a partir de 1º/11/2002, ficaram sujeitos à incidência com alíquotas diferenciadas, de acordo com o disposto na Lei nº 10.485, de 2002 (MP nº 2.158-35, de 2001, art. 43; e Lei nº 10.637, de 2002, art. 64).

	Quais são os responsáveis e como ocorre a substituição da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins na comercialização dos veículos autopropulsados classificados nos códigos 8432.30 e 8711, da Tipi?
832	Os fabricantes e os importadores desses veículos estão obrigados a cobrar e a recolher essas contribuições, na condição de contribuintes substitutos, exclusivamente, em relação às vendas feitas a comerciantes varejistas dos mencionados produtos (MP nº 2.158-35, de 2001, art. 43; e IN SRF nº 247, de 2002, arts. 5º e 49).

NOTA:

Não há substituição quando as vendas forem efetuadas diretamente a comerciantes atacadistas, hipótese em que essas contribuições são devidas em cada uma das sucessivas operações de venda desses produtos (IN SRF nº 247, de 2002, art. 5º).

833	Como deve proceder o comerciante varejista diante da impossibilidade de ocorrência do fato gerador presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins objeto da substituição tributária de que trata o art. 43 da MP nº 2.158-35, de 2001?
-----	---

É assegurada, ao comerciante varejista, a imediata e preferencial compensação ou restituição do valor cobrado e recolhido pelo fabricante e/ou importador dos veículos. Porém, a partir de 1º/11/2002, a substituição tributária de que trata o art. 43 da MP nº 2.158-35, de 2001, alcança apenas os veículos autopropulsados descritos nos Códigos 8432.30 e 87.11 da TIPI.

NOTA:

Os demais produtos mencionados no art. 43 da MP nº 2.158-35, de 2001, a partir de 1º/11/2002, ficaram sujeitos à incidência de alíquotas diferenciadas, de acordo com o disposto na Lei nº 10.485, de 2002. Não há, quanto a esses últimos (já que foram reduzidas a zero as alíquotas aplicáveis sobre a receita de sua venda pelos varejistas), que se falar em compensação ou restituição por inocorrência do fato gerador presumido (MP nº 2.158-35, de 2001; Lei nº 10.637, de 2002, art. 64; e IN SRF nº 247, de 2002, art. 82).

834	O valor do ICMS cobrado pela pessoa jurídica, na condição de contribuinte substituto desse imposto, integra a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins?
-----	--

Quando conhecido o valor do ICMS cobrado no regime de substituição tributária, este não integra a base de cálculo das contribuições devidas pelo contribuinte substituto, porque o montante do referido imposto não compõe o valor da receita auferida na operação. Seu destaque em documentos fiscais constitui mera indicação, para efeitos de cobrança e recolhimento daquele imposto, dada pelo contribuinte substituto (Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, § 2º, I; e PN CST nº 77, de 1986).

835	Quais são as alíquotas vigentes da Contribuição
-----	--

para o PIS/Pasep e da Cofins aplicáveis às pessoas jurídicas sujeitas à incidência cumulativa destas contribuições?

I - As alíquotas aplicáveis sobre a receita bruta auferida pelas pessoas jurídicas em geral (sem levar em conta os regimes de alíquotas diferenciadas por produtos) são:

1. PIS/Pasep - Faturamento/Receita Bruta: 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento);
2. PIS/Pasep - Folha de Salários: 1% (um por cento);
3. Cofins - 3% (três por cento);
4. Cofins - 4% (quatro por cento) – incidente sobre as receitas aferidas pelos bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil e cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados (corretoras de seguro) e de crédito e entidades de previdência privada, abertas e fechadas, e pessoas jurídicas que tenham por objeto a securitização de créditos imobiliários ou financeiros;

II - As alíquotas aplicáveis sobre a receita bruta auferida pelos distribuidores de álcool para fins carburantes (exceto quando adicionado à gasolina), são:

1. PIS/Pasep – 1,46% (um inteiro e quarenta e seis centésimo por cento); e
2. Cofins – 6,74% (seis inteiro e setenta e quatro centésimo por cento). (Lei nº 9.718, de 1998, art. 5º, I)

NOTAS:

1. No caso de vendas efetuadas pelos produtores e por pessoas jurídicas não enquadradas na condição de distribuidor ou de comerciante varejista de álcool para fins carburantes, as alíquotas são de: 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) para a Contribuição para o PIS/Pasep e de 3% (três por cento) para a Cofins.
2. No caso de vendas efetuadas por comerciantes varejistas, as alíquotas são de 0% (zero por cento).
3. Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da Contribuição para a Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta auferida pelos distribuidores com a venda de álcool para fins carburantes adicionado à gasolina.
4. O disposto no item 3, não se aplica às hipóteses de venda de produtos importados, que se sujeitam às alíquotas previstas nas alíneas "a" e "b" do item II desta pergunta e item 1 desta nota.
5. A receita auferida com a venda de açúcar e de álcool (exceto para fins carburantes), está sujeita a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep à alíquota

de 0,65% ou 1,65%, e da Cofins à alíquota de 3% ou 7,6%, conforme o caso, tendo em vista a aplicação do regime não-cumulativo dessas contribuições.

6. A receita bruta auferida por pessoa jurídica industrial estabelecida na Zona Franca de Manaus, com a venda de produção própria, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA, está sujeita:

- à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep às seguintes alíquotas: 0,65%, no caso de venda efetuada a pessoa jurídica estabelecida na Zona Franca de Manaus e fora da Zona Franca de Manaus, que apure a referida contribuição no regime não-cumulativo; e 1,3%, no caso de venda efetuada a pessoas jurídicas estabelecidas fora da Zona Franca de Manaus, que apure o imposto de renda com base no lucro presumido ou que apure o imposto de renda com base no lucro real e que tenha sua receita, total ou parcialmente, excluída do regime de incidência não-cumulativa da referida contribuição; que seja optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições – SIMPLES; e órgãos da administração federal, estadual, distrital e municipal (§ 4º do art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, introduzido pelo art. 3º da Lei nº 10.996, de 2004); e

- à incidência da Cofins às seguinte alíquotas: 3%, no caso de venda efetuada a pessoa jurídica estabelecida na Zona Franca de Manaus e fora da Zona Franca de Manaus, que apure a referida contribuição no regime não-cumulativo; e 6%, no caso de venda efetuada a pessoas jurídicas estabelecidas fora da Zona Franca de Manaus, que apure o imposto de renda com base no lucro presumido ou que apure o imposto de renda com base no lucro real e que tenha sua receita, total ou parcialmente, excluída do regime de incidência não-cumulativa da referida contribuição; que seja optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições - SIMPLES; e órgãos da administração federal, estadual, distrital e municipal (§ 5º do art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003, introduzido pelo art. 4º da Lei nº 10.996, de 2004).

A receita de venda de gás natural veicular (GNV) segue a regra geral de incidência, não sendo aplicável, nesse caso, alíquotas diferenciadas.

Desta forma, sobre as receitas de vendas de GNV incidirá a Contribuição para o PIS/Pasep, à alíquota de 0,65% ou 1,65%, e Cofins, à alíquota de 3% ou 7,6%, conforme o caso (Lei

Quais são as alíquotas da Contribuição para o

PIS/Pasep e Cofins aplicáveis sobre as receitas de

vendas de Gás Natural Veicular (GNV)?

836

nº 9.715, de 1998, art. 8º, I; Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º; Lei nº 10.637, de 2002, art. 2º; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 2º).

837	Qual o tratamento relativo à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins aplicável às pessoas jurídicas submetidas ao regime de liquidação extrajudicial ou de falência?
-----	--

As entidades submetidas aos regimes de liquidação extrajudicial e de falência sujeitam-se às mesmas normas da legislação tributária aplicáveis às pessoas jurídicas ativas, relativamente a essas contribuições, nas operações praticadas durante o período em que perdurarem os procedimentos para a realização de seu ativo e o pagamento do passivo (Lei nº 9.430, de 1996, art. 60; e AD SRF nº 97, de 1999).

838	Qual o tratamento aplicável às receitas das pessoas jurídicas concessionárias ou permissionárias do serviço público de transporte urbano de passageiros, subordinadas ao Sistema de Compensação Tarifária aprovado pelo Poder Público, quanto à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins?
-----	--

Os valores repassados a outras empresas do mesmo ramo, por meio de fundos de compensação tarifária, não integram a receita bruta, para fins das mencionadas contribuições. Os valores auferidos, a título de repasse, dos referidos fundos, integram a receita bruta da pessoa jurídica beneficiária, devendo ser considerados na determinação da base de cálculo dessas contribuições (IN SRF nº 247, de 2002, art. 34).

839	Qual o tratamento dispensado à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, em relação ao fornecimento de bens e serviços à Itaipu Binacional?
-----	--

Não incidem as referidas contribuições sobre o faturamento correspondente a receita da venda de materiais e equipamentos, bem assim da prestação de serviços decorrentes dessas operações, efetuadas diretamente à Itaipu Binacional (Decreto Legislativo nº 23, de 1973, art. XII, alínea "b" - Tratado Brasil/Paraguai – Itaipu Binacional; e IN SRF nº 247, de 2002, art. 44, I).

840	Como as pessoas jurídicas que se dedicam a compra e venda de veículos automotores usados devem apurar a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins?
-----	--

A pessoa jurídica que tenha como objeto social declarado em seus atos constitutivos a compra e venda de veículos, na aquisição de veículos usados para revenda, inclusive quando recebidos como parte do pagamento do preço de venda de veículos novos ou usados, o valor a ser computado na determinação da base de cálculo dessas contribuições será a diferença entre o valor pelo qual o veículo usado houver sido alienado, constante da nota fiscal de venda, e o seu custo de aquisição, constante da nota fiscal de entrada (Lei nº 9.716, de 1998, art. 5º; Lei nº 10.637, de 2002, art. 8º, VII, alínea "c" e IN SRF nº 247, de 2002, art. 10, §§ 4º a 6º).

841	Qual é a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins das entidades de previdência complementar?
-----	---

A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins das entidades abertas e fechadas de previdência complementar é o valor da receita bruta mensal, assim entendido a totalidade das receitas auferidas, admitidas as deduções e exclusões previstas no art. 1º da Lei nº 9.701, de 1998, e no art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da MP nº 2.158-35, de 2001 (IN SRF nº 247/2002, art. 3º, § 1º).

NOTA:

No caso das entidades de previdência complementar fechadas, além das exclusões acima, também podem ser excluídos da base de cálculo os valores previstos no art. 32 da Lei nº 10.637, de 2002.

842	Qual é a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins das empresas de fomento comercial (factoring)?
-----	---

Considera-se receita bruta das empresas de *factoring*, para fins de apuração da referida base de cálculo, o valor do faturamento, assim entendido a totalidade das receitas auferidas.

No caso de comercialização de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços, o valor da receita a ser computado na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins é o valor da diferença entre o valor de aquisição e o valor de face do título ou direito creditório adquirido (Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, IN SRF nº 247, de 2002, art. 10, § 3º).

843	Como são calculados a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins nas operações de importação por conta e ordem de terceiros?
-----	---

No caso de importação efetuada por pessoa jurídica importadora, por conta e ordem de terceiro, a base de cálculo das referidas contribuições é:

1. no caso de pessoa jurídica importadora contratada - o valor dos serviços prestados para a execução da importação por ordem do adquirente;
2. no caso do adquirente por encomenda (encomendante) – o valor da receita bruta correspondente ao faturamento nas operações de venda das mercadorias importadas.

NOTAS:

1. Relativamente à receita bruta decorrente da venda da mercadoria importada por sua conta e ordem, o adquirente sujeita-se às normas de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, inclusive nas hipóteses de alíquotas diferenciadas, aplicáveis à receita bruta de importador.
2. A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiros presume-se por conta e ordem deste (MP nº 2.158-35, de 2001, art. 81; Lei nº 10.637, de 2002, art. 27, e art. 29; e IN SRF nº 247, de 2002, arts. 12 e 86).

844	Como devem ser computadas as variações monetárias ativas, na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins?
-----	---

As variações monetárias ativas 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 são consideradas, para efeitos destas contribuições, como receitas financeiras (Lei nº 9.718, de 1998, art. 9º e IN SRF nº 247, de 2002, art. 13).

845	Quando devem ser computadas as variações monetárias, em função da taxa de câmbio, para efeito da determinação da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins?
-----	---

As variações monetárias ativas dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas para efeito de determinação da base de cálculo dessas contribuições, quando da liquidação da correspondente operação.

NOTA:

Opcionalmente e para todo o ano calendário, as pessoas jurídicas podem apurar a base de cálculo pelo regime de competência (MP nº 2.158-35, de 2001, art. 30, §§ 1º e 2º; e IN SRF nº 247, de 2002, art. 13).

846	Como ocorre a retenção na fonte da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins por órgãos ou entidades da Administração Pública Federal?
-----	---

Os pagamentos efetuados por órgãos, autarquias, fundações da administração pública federal, empresas públicas, sociedades de economia mista e demais entidades em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto, e que dela recebam recursos do Tesouro Nacional e estejam obrigadas a registrar sua execução orçamentária e financeira na modalidade total no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI) às pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens, mercadorias ou prestação de serviços, estão sujeitos à incidência na fonte da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins.

A retenção é feita no ato do pagamento e o recolhimento ao Tesouro Nacional deve ser efetuado até o terceiro dia útil da emana subsequente àquela em que tiver ocorrido o pagamento à pessoa jurídica fornecedora dos bens ou prestadora do serviço (Lei nº 9.430, de 1996, art. 64; Lei nº 10.833, de 2003, art. 34; e IN SRF nº 306, de 2003).

847	Quando ocorre a retenção na fonte da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nos pagamentos efetuados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas?
-----	--

Ocorre retenção na fonte destas contribuições no caso de pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado, pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de

crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais (Lei n° 10.833, de 2003, arts. 30 a 32; e IN SRF n° 459, de 2004).

NOTAS:

1. A retenção ocorre inclusive no caso de pagamentos efetuados por:
 1. associações, inclusive entidades sindicais, federações, confederações, centrais sindicais e serviços sociais autônomos;
 2. sociedades simples, inclusive sociedades cooperativas;
 3. fundações de direito privado; ou
 4. condomínios edilícios.
1. A retenção não é exigida na hipótese de pagamentos efetuados:
 1. a Itaipu Binacional;
 2. a empresas estrangeiras de transporte de cargas ou passageiros;
 3. a pessoas jurídicas optantes pelo Simples;
 4. a título de transporte internacional de cargas ou de passageiros efetuados por empresas nacionais;
 5. a estaleiros navais brasileiros nas atividades de conservação, modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro (REB), instituído pela Lei n° 9.432, de 1997.
1. As pessoas jurídicas optantes pelo Simples não estão obrigadas a efetuar esta retenção.
2. O valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a ser retido é determinado mediante a aplicação das alíquotas de 0,65% e 3% sobre o montante a ser pago, inclusive na hipótese de a prestadora de serviços enquadrar-se no regime de não-cumulatividade das contribuições.
3. É dispensada a retenção para pagamento de valor igual ou inferior a R\$5.000,00, observado o disposto nos §§ 4º e 5º do art. 1º da IN SRF n° 459, de 2004.

848	<p>Como deve proceder a pessoa jurídica que sofrer retenção na fonte da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos pagamentos realizados por órgãos públicos federais, pelas cooperativas ou por outras pessoas jurídicas?</p>
-----	---

Os valores das contribuições retidos na fonte por órgãos ou entidades da administração pública federal, pelas cooperativas e por outras pessoas jurídicas serão consideradas como antecipação do valor devido, podendo ser compensados com débitos próprios relativos a essas contribuições ou a quaisquer tributos administrado pela Secretaria da Receita Federal (Lei

nº 9.430, de 1996, art. 74, com a nova redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 49; IN SRF nº 247, de 2002, art. 75; e IN SRF nº 459, de 2004, art. 7º).

849	Como se dá a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre a receita auferida na venda de bens imóveis?
-----	--

Para as pessoas jurídicas que explorarem as atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, a receita bruta corresponde ao valor efetivamente recebido pela venda de unidades imobiliárias, de acordo com o regime adotado de reconhecimento de receitas previsto pela legislação do Imposto de Renda (IN SRF nº 247, de 2002, art. 16 e IN SRF nº 458, de 2004).

Obs: A MP 2.221, de 2001, que disciplinava esta matéria, foi revogada pela Lei nº 10.931, de 2004, porém o art. 7º da Lei nº 11.051, de 2004, reeditou a matéria.

850	Como deve proceder a pessoa jurídica optante pelo Simples, em relação à receita bruta auferida com a venda de cigarros ou veículos novos, que tenham sido na aquisição submetidos ao regime de substituição da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins pelo fabricante ou importador?
-----	--

O fabricante e o importador de cigarros e dos veículos classificados nos códigos 8432.30 e 87.11, da TIPI, são obrigados a cobrar e a recolher, na condição de contribuintes substitutos, a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins devidas pelos comerciantes varejistas, mesmo que estes sejam optantes pelo Simples.

Os comerciantes varejistas optantes pelo Simples, não poderão excluir da base de cálculo do Simples, a receita auferida com a venda dos produtos que tenham sido objeto de substituição (MP nº 2.158-35, de 2001, art. 43; Lei nº 10.637, de 2002, art. 64; e IN SRF nº 247, de 2002, art. 5º).

851	Além das receitas decorrentes da venda de bens imóveis, em quais casos a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins são apuradas pelo regime de
-----	--

	caixa?
--	---------------

As pessoas jurídicas poderão adotar o regime de caixa para efeito de incidência dessas contribuições, quando estiverem submetidas ao regime de tributação do imposto de renda com base no lucro presumido e adotarem o mesmo critério em relação ao IRPJ e CSLL (MP nº2.158-35, de 2001, art. 20; e IN nº247, de 2002, art. 85).

NOTA:

As pessoas jurídicas, inclusive por equiparação, que explorem atividades imobiliárias deverão considerar como receita o montante efetivamente recebido, relativo às unidades imobiliárias vendidas (Lei nº8.981, de 1995, art. 30; IN SRF nº247, de 2002, art. 16; e IN SRF nº 458, de 2004).

Obs: A MP 2.221, de 2001, que disciplinava esta matéria, foi revogada pela Lei nº10.931, de 2004, porém o art. 7ºda Lei nº11.051, de 2004, reeditou a matéria.

852	Quais os casos em que o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins pode ser diferido?
-----	---

As pessoas jurídicas que auferirem receitas decorrentes de construção por empreitada ou fornecimento a preço predeterminado de bens ou serviços, contratados por pessoas jurídicas de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, poderão diferir o pagamento destas contribuições até a data do recebimento do preço. É facultado idêntico tratamento ao subempreiteiro ou subcontratado (Lei nº9.718, de 1998, art. 7º, e IN SRF nº247, de 2002, art. 25).

853	Relativamente à isenção da Cofins para as entidades elencadas no art. 13 da MP n<u>º</u>2.158-35, de 2001, qual a abrangência das receitas relativas às "atividades próprias" a que se refere o art. 14, X, do mesmo diploma legal?
-----	--

Entende-se como atividades próprias aquelas que não ultrapassam a órbita dos objetivos sociais das respectivas entidades. Estas normalmente alcançam as receitas auferidas que são típicas das entidades sem fins lucrativos, tais como: doações, contribuições, inclusive a sindical e a assistencial, mensalidades e anuidades recebidas de profissionais inscritos, de associados,

de mantenedores e de colaboradores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao custeio e manutenção daquelas entidades e à execução de seus objetivos estatutários.

A isenção não alcança as receitas que são próprias de atividades de natureza econômico-financeira ou empresarial. Por isso, não estão isentas da Cofins, como por exemplo, as receitas auferidas com exploração de estacionamento de veículos; aluguel de imóveis; sorteio e exploração do jogo de bingo; comissões sobre prêmios de seguros; prestação de serviços e/ou venda de mercadoria, mesmo que exclusivamente para associados; aluguel ou taxa cobrada pela utilização de salões, auditórios, quadras, piscinas, campos esportivos, dependências e instalações; venda de ingressos para eventos promovidos pelas entidades; e receitas financeiras (Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º; MP nº 2.158-35, de 2001, arts. 13, e 14, X; e PN CST nº 5, de 1992).

854	Qual a abrangência da expressão "recursos recebidos a título de repasse" a que se refere o art. 14, I, da MP nº 2.158-35, de 2001, relativamente à isenção da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins?
-----	---

O dispositivo abrange todos os recursos oriundos do Orçamento Geral da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios repassados pelas respectivas esferas governamentais às empresas públicas e sociedades de economia mista, compreendendo, sem restrições, os recursos previstos na lei orçamentária tanto os classificados como despesas correntes, por exemplo, com pessoal, quanto os classificados como despesas de capital, por exemplo, com investimentos (MP nº 2.158-35, de 2001, art. 14, § 1º).

855	O que se entende por vendas com o "fim específico de exportação para o exterior", a que se referem os incisos VIII e IX do art. 14 da MP nº 2.158-35, de 2001?
-----	---

A venda com fim específico de exportação, nos termos do art. 14, VIII e IX, da MP nº 2.158-35, de 2001, é a venda de produtos ou mercadorias destinados à exportação para o exterior, exclusivamente, não comportando assim qualquer outra destinação.

856	Quais as entidades relacionadas no art. 13 da MP nº 2.158-35, de 2001, que em decorrência do
-----	---

	disposto no art. 17, deste mesmo diploma, devem atender aos requisitos estabelecidos no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, para efeito da isenção da Cofins e pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep sobre a folha de salários?
--	---

Entre os vários incisos do art. 13 da MP nº 2.158-35, de 2001, as instituições de educação, de assistência social e de caráter filantrópico encontram-se elencadas nos incisos III e IV. Essas entidades, além de atenderem às definições dos arts. 12 e 15 da Lei nº 9.532, de 1997, respectivamente, devem também atender aos requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, inclusive o de ter reconhecida sua isenção, renovada a cada três anos, pelo Conselho Nacional de Assistência Social, vinculado ao Ministério da Previdência e Assistência Social.

NOTA:

As Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscip) e as Organizações Sociais (OS) fazem jus à isenção mesmo quando remunerarem seus dirigentes pelos serviços prestados. Porém, a remuneração não pode ser superior, em valor bruto, ao limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo Federal (Lei nº 10.637, de 2002, art. 34).

	Qual o prazo de decadência para constituição de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins?
--	---

O prazo para a constituição de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins extingue-se após 10 (dez) anos, contados (Lei nº 8.212, de 1991, art. 45; Decreto nº 4.524, de 2002, art. 95; e IN SRF nº 247, de 2002, art. 105):

1. do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído; ou
2. da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado por vício formal o lançamento do crédito tributário anteriormente efetuado.

	Qual o prazo de prescrição da ação para cobrança de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins?
--	---

A ação para a cobrança de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins prescreve em 10 (dez) anos contados da data da constituição definitiva do crédito (Lei n º8.212, de 1991, art. 46; Decreto n º4.524, de 2002, art. 96; e IN SRF n º247, de 002, art. 106).

859	Quais as hipóteses de suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta auferida nas operações realizadas no mercado interno?
-----	--

As referidas contribuições ficam suspensas nas seguintes hipóteses de:

- a) venda de produtos classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e 18.01, todos da NCM, efetuada pelos cerealistas que exerçam cumulativamente as atividades de secar, limpar, padronizar, armazenar e comercializar os referidos produtos.
- b) venda a granel de leite in natura, efetuada por pessoa jurídica que exerce cumulativamente as atividades de transporte e resfriamento;
- c) venda de insumos destinados à produção das mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, quando efetuada por pessoa jurídica que exerce atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária (Lei n º11.051, de 2004, art. 29);
- d) vendas de máquinas, equipamentos e outros bens, no mercado interno, quando adquiridos diretamente pelos beneficiários do REPORTO e destinados ao seu ativo imobilizado para utilização exclusiva em portos na execução de serviços de carga, descarga e movimentação de mercadorias (Lei n º11.033, de 2004, art. 14);
- e) venda de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem à pessoa jurídica preponderantemente exportadora (IN SRF n º466, de 2004).

NOTAS:

1. O disposto na alínea "a" desta pergunta:
 1. aplica-se somente na hipótese de vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real (inciso I do § 1º do art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, introduzido pelo art. 29 da Lei nº 11.051, de 2004); e
 2. não se aplica nas vendas de produtos classificados no código 09.01 da NCM, efetuadas por pessoas jurídicas e cooperativas que exerçam as atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial ((inciso II do § 1º do art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, introduzido pelo art. 29 da Lei nº 11.051, de 2004).
 1. A suspensão de que trata a alínea "a" desta pergunta, aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela SRF (§ 2º do art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, introduzido pelo art. 29 da Lei nº 11.051, de 2004).
 2. A suspensão de que trata a alínea "b" desta pergunta, converte-se em operação sujeita a alíquota 0 (zero) após o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da ocorrência do respectivo fato gerador (§ 2º do art. 14 da Lei nº 11.033, de 2004).
 3. A transferência, a qualquer título, de propriedade dos bens de que trata a alínea "b", adquiridos mediante aplicação do REPORTO, dentro do prazo de 5 (cinco) anos, deverá ser precedida de autorização da SRF e do recolhimento das contribuições suspensas, acrescidas de juros e de multa de mora estabelecidos na legislação aplicável (Lei nº 11.033, de 2004, art. 14, § 5º).
 4. A transferência a que se refere o item 4 desta Nota, previamente autorizada pela Secretaria da Receita Federal, a adquirente também enquadrada no REPORTO será efetivada com dispensa da cobrança das contribuições suspensas desde que, cumulativamente (Lei nº 11.033, de 2004, art. 14, § 6º):
 1. o adquirente formalize novo termo de responsabilidade em relação ao crédito tributário suspenso;
 2. assuma perante a SRF a responsabilidade pelas contribuições suspensas, desde o momento de ocorrência dos respectivos fatos geradores.
 1. O Poder Executivo relacionará as máquinas, equipamentos e bens objetos da suspensão referida no **caput** deste artigo (Lei nº 11.033, de 2004, art. 14, § 7º).
 2. As vendas efetuadas com suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações (Lei nº 11.033, de 2004, art. 17).

860	<p>Quais as receitas que gozam do benefício fiscal de redução a 0 (zero) das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins?</p>
-----	---

Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas das referidas contribuições incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos seguintes produtos:

- a) químicos classificados no Capítulo 29 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), relacionados no Anexo I do Decreto nº 5.127, de 2004;

- b) classificados nas posições 30.02, 30.06, 39.26, 40.15 e 90.18, da NCM, relacionados no Anexo II do Decreto nº 5.127, de 2004, destinados ao uso em laboratórios de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas;
- c) semens e embriões da posição 05.11 da NCM (Decreto nº 5.127, de 2004);
- d) adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) e suas matérias-primas (Decreto nº 5.195, de 2004);
- e) defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da NCM e suas matérias-primas (Decreto nº 5.195, de 2004);
- f) sementes e mudas destinadas à semeadura e plantio, em conformidade com o disposto na Lei nº 10.711, de 2003, e produtos de natureza biológica utilizados em sua produção (Decreto nº 5.195, de 2004);
- g) corretivo de solo de origem mineral classificado no Capítulo 25 da NCM (Decreto nº 5.195, de 2004);
- h) feijões comuns (*Phaseolus vulgaris*), classificados nos códigos 0713.33.19, 0713.33.29, e 0713.33.99 da NCM, arroz descascado (arroz "cargo" ou castanho), classificado no código 1006.20 da NCM, arroz semibranqueado ou branqueado, mesmo polido ou brunido (glaceado), classificado no código 1006.30 da NCM e farinhas classificadas no código 1106.20 da NCM (Decreto nº 5.195, de 2004);
- i) inoculantes agrícolas produzidos a partir de bactérias fixadoras de nitrogênio, classificados no código 3002.90.99 da NCM (Decreto nº 5.195, de 2004);
- j) vacinas para medicina veterinária, classificadas no código 3002.30 da NCM (Decreto nº 5.195, de 2004);
- k) gás natural canalizado, destinado à produção de energia elétrica pelas usinas integrantes do Programa Prioritário de Termoelectricidade, nos termos e condições estabelecidas em ato conjunto dos Ministros de Estado de Minas e Energia e da Fazenda (Lei nº 10.312, de 2001);
- l) carvão mineral destinado à geração de energia elétrica (Lei nº 10.312, de 2001);
- m) nafta petroquímica quando efetuada às centrais petroquímicas (Lei nº 10.336, de 2001, art. 14).
- n) matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, produzidos na Zona Franca de Manaus para emprego em processo de industrialização por estabelecimentos industriais ali instalados e consoante projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus - Suframa (Lei nº 10.637, de 2002, art. 5º/A).

- o) mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus, por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM (Lei nº 10.996, de 2004, art. 2º).
- p) livros (inciso XII do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 11.033, de 2004).
- q) farinha, grumos e sêmolas, grãos esmagados ou em flocos, de milho, classificados, respectivamente, nos códigos 1102.20, 1103.13 e 1104.19, todos da TIPI (inciso IX do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, introduzido pelo art. 29 da Lei nº 11.051, de 2004);
- r) pintos de 1 (um) dia classificados no código 0105.11 da TIPI (inciso X do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, introduzido pelo art. 29 da Lei nº 11.051, de 2004);
- s) leite fluido pasteurizado ou industrializado, na forma ultrapasteurizado, destinado ao consumo humano (inciso XI do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, introduzido pelo art. 29 da Lei nº 11.051, de 2004).

NOTAS:

1. O referido benefício não se aplica:

- 1. quando os produtos classificados no Capítulo 31 da NCM forem próprios para uso veterinário (Decreto nº 5.195, de 2004); e
- 2. na hipótese de as matérias-primas de que tratam as alíneas incisos "d" e "e" não serem utilizadas no processo produtivo de adubos e fertilizantes, classificados no Capítulo 31 da NCM, ou de defensivos agropecuários, classificados na posição 38.08 da NCM (Decreto nº 5.195, de 2004):
 - 1. nafta petroquímica, para efeito do disposto nesta pergunta é a "nafta normal-parafina" classificada no código 2710.11.41 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), e utilizada na formulação de gasolina ou diesel (ADI SRF nº 3, de 2002).
 - 2. mercadorias de consumo na Zona Franca de Manaus – ZFM, para efeito do disposto na alínea "o" desta pergunta, entendem-se as que tenham como destinatárias pessoas jurídicas que as venham utilizar diretamente ou para comercialização por atacado ou a varejo (Lei nº 10.996, de 2004, art. 2º, § 1º).
 - 3. considera-se livros, para efeito do disposto na alínea "p" desta pergunta, a publicação de textos escritos em fichas ou folhas, não periódica, grampeada, colada ou costurada, em volume cartonado, encadernado ou em brochura, em capas avulsas, em qualquer formato e acabamento (Lei nº 10.753, de 2003, art. 2º).
 - 4. são equiparados a livros, para efeito do disposto na alínea "p" desta pergunta, os fascículos, publicações de qualquer natureza que representem parte de livro; os materiais avulsos relacionados com o livro, impressos em papel ou em material similar; os roteiros de leitura para controle e estudo de literatura ou de obras didáticas; os álbuns para colorir, pintar, recortar ou armar; os atlas geográficos, históricos, anatômicos, mapas e cartogramas; os textos derivados de livro ou originais, produzidos por editores, mediante contrato de edição celebrado com o autor, com a utilização de qualquer suporte; os livros em meio digital, magnético e

ótico, para uso exclusivo de pessoas com deficiência visual; e os livros impressos no Sistema Braille (Lei nº 10.753, de 2003, art. 2º, parágrafo único).

1. as vendas efetuadas com o benefício fiscal de redução a 0 (zero) das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações (Lei nº 11.033, de 2004, art. 17).

861	Quais são os contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativos, nos termos da Lei nº 10.637, de 2002 e da Lei nº 10.833, de 2003?
-----	---

São as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, tributadas pelo IRPJ, com base no lucro real e a entidades isentas em relação às receitas não decorrentes de suas atividades próprias. (Lei nº 10.637, de 2002, art. 8º; Lei nº 10.833, de 2003, art. 10; e IN SRF nº 247, de 2002, art. 3º).

862	Quais as pessoas jurídicas que continuam sujeitas às normas da legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins cumulativos, vigentes anteriormente à Lei nº 10.637, de 2002 e à Lei nº 10.833, de 2003?
-----	--

Continuam sujeitas às normas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins cumulativas, as seguintes pessoas jurídicas:

1. os bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito, entidades de previdência complementar abertas e fechadas e associações de poupança e empréstimo;
2. as pessoas jurídicas que tenham por objeto a securitização de créditos imobiliários, nos termos da Lei nº 9.514, de 1997, e financeiros;
3. as operadoras de planos de assistência à saúde;
4. as empresas particulares que exploram serviços de vigilância e de transporte de valores, de que trata a Lei nº 7.102, de 1983;
5. as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;
6. as pessoas jurídicas optantes pelo Simples;
7. as pessoas jurídicas imunes a impostos;
8. os órgãos públicos, as autarquias e fundações públicas federais, estaduais e municipais, e as fundações cuja criação tenha sido autorizada por lei, referidas no art. 61 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição;

1. sociedades cooperativas, exceto as de produção agropecuária e as de consumo.

863	Quais as receitas que continuam sujeitas às normas da legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins cumulativas, vigentes anteriormente à Lei nº 10.637, de 2002 e à Lei nº 10.833, de 2003?
-----	---

Continuam sujeitas às normas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins cumulativas, as receitas decorrentes das seguintes operações:

1. venda de álcool para fins carburantes;
2. sujeitas à substituição tributária ;
3. venda de veículos usados, adquiridos para revenda, bem assim dos recebidos como parte do preço da venda de veículos novos ou usados, quando auferidas por pessoas jurídicas que tenham como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores;
4. prestação de serviços de telecomunicação;
5. vendas de jornais e periódicos e prestação de serviços das empresas jornalísticas e de radiodifusão sonora e de sons e imagens.
6. auferidas no regime especial de tributação previsto no art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002 (MAE);
7. prestação de serviços de transporte coletivo rodoviário, metroviário, ferroviário e aquaviário de passageiros;
8. serviço prestado por hospital, pronto-socorro, clínica médica, odontológica, de fisioterapia e de fonoaudiologia, e laboratório de anatomia patológica, citologia ou de análise clínica, de diálise, raio x, radiodiagnóstico e radioterapia, quimioterapia e de banco de sangue;
9. prestação de serviços de educação infantil, ensinos fundamental e médio e educação superior;
10. venda de mercadorias realizadas por lojas francas;
11. serviço de transporte coletivo de passageiro efetuado por empresas regulares de linhas aéreas domésticas e prestação de serviço de transporte de pessoas por empresas de táxi aéreo;
12. edição de periódicos e informações neles contidas, que sejam relativas aos assinantes dos serviços públicos de telefonia;
13. prestação de serviços com aeronaves de uso agrícola inscritas no Registro Aeronáutico Brasileiro-RAB;
14. prestação de serviços das empresas de callcenter, telemarketing, telecobrança e de teleatendimento em geral;
15. execução por administração, empreitada ou subempreitada de obras de construção civil, até 31 de dezembro de 2006;

16. auferidas por parques temáticos e prestação de serviços de hotelaria e organização de feiras e eventos;
17. serviços postais e telégrafos prestados pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos;
18. prestação de serviços públicos de concessionárias operadoras de rodovias;
19. prestação de serviços das agências de viagem e viagens e turismo;
20. auferidas por empresas de serviços de informática, decorrentes das atividades de desenvolvimento de software e o seu licenciamento ou cessão de direito de uso, bem como de análise, programação, instalação, configuração, assessoria, consultoria, suporte técnico e manutenção ou atualização de software, compreendidas ainda como softwares as páginas eletrônicas (inciso XXV do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, introduzido pelo art. 25 da Lei nº 11.051, de 2004, e art. 26 da mesma lei); e
21. relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003:
 - u.1) com prazo superior a 1 (um) ano, de administradoras de planos de consórcios de bens móveis e imóveis, regularmente autorizadas a funcionar pelo Banco Central;
 - u.2) com prazo superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços; e
 - u.3) de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços contratados com pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, bem como os contratos posteriormente firmados decorrentes de propostas apresentadas, em processo licitatório, até aquela data (Lei nº 10.637, de 2002, art. 8º e Lei nº 10.833, de 2003, art. 10, com as alterações introduzidas pelas Leis nºs. 10.865 e 10.925, de 2004, e 11.051, de 2004).

NOTAS:

1. o disposto na alínea "t" desta pergunta não alcança a comercialização, licenciamento ou cessão de direito de uso de software importado (§ 2º do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, introduzido pelo art. 25 da Lei nº 11.051, de 2004).
2. as pessoas jurídicas que auferiram as receitas de que trata a alínea "r", ficam obrigadas a instalar equipamento emissor de cupom fiscal em seus estabelecimentos, na forma disciplinada pela Secretaria da Receita Federal (Lei nº 11.033, de 2004, art. 7º).

864	Quais as alíquotas aplicáveis para apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativos?
-----	--

Em regra geral, as alíquotas destas contribuições na modalidade não-cumulativa são de 1,65% para a Contribuição para o PIS/Pasep e de 7,6% para a Cofins, observado o disposto na Lei

nº 10.637, de 2002, art. 2º (alterado pelo art. 37 da Lei nº 10.865, de 2004, e art. 4º da Lei nº 10.925, de 2004) e na Lei nº 10.833, de 2003, art. 2º (alterado pelo art. 21 da Lei nº 10.865, de 2004, e art. 5º da Lei nº 10.925, de 2004).

865	Quais as receitas que não integram a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativas?
-----	---

Não integram a receita bruta para fins de apuração da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativas, os valores (Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º, §3º; Lei nº 10.684, de 2003, art. 25; Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, §3º; e IN SRF nº 247, de 2002, art.19):

1. das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos;
2. referentes a reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;
3. das receitas isentas, não alcançadas pela incidência das contribuições ou sujeitas a alíquota zero;
4. das receitas não operacionais decorrentes da venda de ativo permanente;
5. das receitas auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais as contribuições sejam exigidas da empresa vendedora, na condição de substituta tributária; e
6. das receitas de vendas de álcool para fins carburantes.

NOTA:

Os custos, despesas e encargos vinculados às receitas acima mencionadas não geram direito a crédito para descontar da contribuição devida.

866	Quais são as receitas que não estão sujeitas a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativas?
-----	--

A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins não-cumulativas não incidem sobre as receitas decorrentes de:

1. exportação de mercadorias para o exterior;

2. prestação de serviços para pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, que representa ingresso de divisas;
3. venda a comercial exportadora com o fim específico de exportação (Lei nº10.637, de 2002, art.5º; e MP nº135, de 2003, art. 6º); e
4. fornecimento de bens e serviços à Itaipu Binacional (Decreto Legislativo nº23, de 1973, art. XII alínea "b" - Tratado Brasil/Paraguai – Itaipu Binacional).

NOTAS:

1. Os custos, as despesas e os encargos vinculados às receitas acima mencionadas geram direito a crédito que pode ser utilizado pela pessoa jurídica vendedora para fins de:
 1. dedução do valor das contribuições a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;
 2. compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.
1. A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas acima mencionadas, poderá solicitar o seu resarcimento em dinheiro.
2. O direito de utilização de crédito para dedução das contribuições a recolher e para compensação com débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF, não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim específico de exportação. Nesta hipótese, é vedada a apuração de créditos vinculados à receita de exportação.

867	Como devem ser calculados os créditos de que trata o art. 3<u>º</u>da Lei n<u>º</u>10.637, de 2002, e o art. 3<u>º</u>da Lei n<u>º</u>10.833, de 2003?
-----	---

Os créditos devem ser determinados, mediante a aplicação das alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente, sobre os valores:

- a) das aquisições efetuadas no mês, de pessoas jurídicas domiciliadas no país;
 - a.1) de bens para revenda, exceto o álcool para fins carburantes, as mercadorias e produtos sujeitos à substituição tributária e à incidência monofásica das referidas contribuições;
 - a.2) de bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na fabricação ou produção de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI pela intermediação ou entrega dos veículos, e o ICMS incidente sobre esses valores, nos termos estabelecidos nos respectivos contratos de concessão

b) das despesas e custos incorridos no mês, pagos ou creditados a pessoas jurídicas domiciliadas no país, relativos a:

- b.1) energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;
 - b.2) aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos à pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;
 - b.3) o valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoas jurídicas, exceto daquelas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples);
 - b.4) armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos itens "a.1" e "a.2" (bens para revenda e produtos destinados à venda), quando o ônus for suportado pelo vendedor;
- c) dos encargos de depreciação e amortização, incorridos no mês, relativos a:
- c.1) máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços;
 - c.2) edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa; e
- d) relativos aos bens recebidos em devolução, no mês, cuja receita de venda tenha integrado o faturamento do mês ou de mês anterior, e tenha sido tributada conforme o disposto na Lei nº10.637, de 2002, arts. 1º ao 6º e na Lei nº10.833, de 2003, art. 1º ao 9º.

NOTAS:

1. Em relação a aquisição, para revenda, de papel imune a impostos de que trata o art. 150, VI,"d" da Constituição Federal, quando destinado à impressão de periódicos o crédito será determinado mediante à aplicação das alíquotas de 0,8% e 3,2%, respectivamente.
2. A pessoa jurídica industrial dos produtos classificados nas posições 22.01, 22.02, 22.03 e no código 2106.90.10 Ex 02, todos da TIPI, optantes pelo regime especial de tributação previsto no art. 52 da Lei nº10.833, de 2003, podem descontar créditos relativos às embalagens referidas nos incisos I a III do art. 51 da mesma lei, utilizadas como insumo na fabricação destes produtos.

3. Em relação à aquisição de mercadoria produzida por pessoa jurídica estabelecida na Zona Franca de Manaus, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa), o crédito será determinado mediante a aplicação das alíquotas de 1% e 4,6%, respectivamente (Lei n^º10.637, de 2002, art. 3º, § 12; Lei n^º10.833, de 2003, art. 3º, §17 introduzidos, respectivamente, pelos arts. 3º e 4º da Lei n^º10.996, de 2004).
4. Não gera direito ao crédito:
 1. o valor da mão-de-obra paga a pessoa física; e
 2. da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições inclusive no caso de isenção;
1. O disposto na alínea "b" do item 3 desta nota, não se aplica no caso de bens ou serviços adquiridos com isenção e revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à incidência das contribuições.
2. A partir de 1º/05/2004, com início da vigência da Lei n^º10.865, de 2004, que instituiu a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, o direito ao crédito aplica-se também em relação aos bens e serviços adquiridos de pessoas físicas ou jurídica residente ou domiciliada no exterior.
3. A empresa de serviço de transporte rodoviário de carga que subcontratar serviço de transporte de carga prestado por (§ 19 do art. 3º da Lei n^º10.833, de 2004, introduzido pelo art. 23 da Lei n^º11.051, de 2004):
 - 7.1) pessoa física, transportador autônomo, poderá descontar, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devida em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre o valor dos pagamentos efetuados por esses serviços;
 - 7.2) pessoa jurídica transportadora, optante pelo SIMPLES, poderá descontar, da Cofins devida em cada período de apuração, crédito calculado sobre o valor dos pagamentos efetuados por esses serviços.
4. Relativamente aos créditos referidos no item 7 desta nota, seu montante será determinado mediante aplicação, sobre o valor dos mencionados pagamentos, de alíquota correspondente a 75% (setenta e cinco por cento) de 1,65% e 7,6%, respectivamente (§20 do art. 3º da Lei n^º10.833, de 2004, introduzido pelo art. 23 da Lei n^º11.051, de 2004).
5. O disposto nos itens 7 e 8 desta Nota aplica-se a partir de 30/12/2004, exceto em relação ao subitem 7.2, que se aplica a partir de 1º/04/2005 (Lei n^º11.051, de 2004, art. 24).
6. Os créditos não aproveitados em determinado mês podem ser utilizados nos meses subsequentes.
7. O valor do crédito apurado na forma desta pergunta não constitui receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para a dedução do valor devido das contribuições;
8. O crédito da Contribuição para o PIS/Pasep da Cofins relativo a bens adquiridos para revenda ou utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, que tenham sido furtados ou

roubados, inutilizados ou deteriorados, destruídos em sinistro ou, ainda, empregados em outros produtos que tenham tido a mesma destinação, deve ser estornado.

9. Opcionalmente, o contribuinte pode calcular o crédito de que trata o subitem c.1 desta pergunta: relativo à aquisição de máquinas, equipamentos e vasilhames de vidro retornáveis destinados ao ativo imobilizado, nos termos da IN SRF nº 457, de 2004.
10. O crédito mencionado na alínea "d" desta pergunta, na hipótese de devolução dos produtos de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 2º da Lei 10.637, de 2002, e os §§ 1º e 2º do art. 2º da 10.833, de 2003, deve ser determinado mediante a aplicação das alíquotas neles previstas sobre o valor ou unidade de medida, conforme o caso, dos produtos recebidos em devolução no mês.
11. Opcionalmente, as pessoas jurídicas podem calcular o crédito de que trata o item "c" desta pergunta, relativo à aquisição de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, relacionados em ato do Poder Executivo, adquiridos entre 1º de outubro de 2004 e 31 de dezembro de 2005, destinados ao ativo imobilizado e empregados em processo industrial do adquirente, no prazo de 2 (dois) anos (Lei nº 11.051, de 2004, art. 2º).
12. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota de 0% (zero por cento) ou não-incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

[Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º (com a redação dada pelo art 37 da Lei nº 10.865, de 2004 e art. 4º da Lei nº 10.925, de 2004), Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º (com a redação dada pelo art 21 da Lei nº 10.865, de 2004; art. 5º da Lei nº 10.925, de 2004 e art. 21 da Lei nº 11.051, de 2004); art. 2º da Lei nº 11.051, de 2004; IN SRF nº 247, de 2003, arts. 66 e 67, parágrafo único e art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004].

868	Como são calculados a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins na comercialização de derivados de petróleo?
-----	--

A partir de 1º/08/2004, a receita bruta auferida com a venda de derivados de petróleo está sujeita à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Assim sendo, as referidas contribuições devem ser calculadas da seguinte forma:

I - no caso de vendas efetuadas por produtores ou importadores, as alíquotas de:

- a) 5,08% (cinco inteiros e oito centésimos por cento) e 23,44% (vinte e três inteiros e quarenta e quatro centésimos por cento), para gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação;
- b) 4,21% (quatro inteiros e vinte e um centésimos por cento) e 19,42% (dezenove inteiros e quarenta e dois centésimos por cento), para óleo diesel e suas correntes;

- c) 10,2% (dez inteiros e dois décimos por cento) e 47,4% (quarenta e sete inteiros e quatro décimos por cento), para gás liquefeito de petróleo (GLP), derivado de petróleo e de gás natural; e
- d) 5% (cinco por cento) e 23,2% (vinte e três inteiros e dois décimos por cento), para querosene de aviação.

II - no caso de vendas venda de gasolinas, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e gás liquefeito de petróleo (GLP), derivado de petróleo e de gás natural, efetuadas por distribuidores ou comerciantes varejistas, a alíquota de 0% (zero por cento).

NOTAS:

1. A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins não incidem sobre a receita bruta auferida nas operações de venda de querosene de aviação por pessoa jurídica não enquadrada na condição de industrial ou importador.
2. Aplica-se à nafta petroquímica, quando destinada à produção de gasolina ou diesel, as alíquotas de que trata a alínea "a" do item I.
3. Opcionalmente, as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro real que auferiram receitas de venda de produtos derivados de petróleo puderam adotar, a partir 1º/05/2004, o regime de incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos termos do art. 42 da Lei nº 10.865, de 2004 e IN SRF nº 423, de 2003.

869	<p>Como são calculados a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins na comercialização de medicamentos de que trata a Lei nº 10.147, de 2001 (alterada pela Lei nº 10.548, de 2002)?</p>
-----	--

A partir de 1º/08/2004, a receita bruta auferida com a venda dos produtos farmacêuticos classificados nas posições 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56, 30.04, exceto no código 3004.90.46, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.60.00, da TIPI, está sujeita à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Assim sendo, as referidas contribuições devem ser calculadas aplicando-se as alíquotas de:

- a) 2,1% (dois inteiros e um décimo por cento) e 9,9% (nove inteiros e nove décimos por cento), respectivamente, no caso de vendas efetuadas por importadores, encomendantes e fabricantes; e

b) 0% (zero por cento), no caso de vendas efetuadas por pessoas jurídicas não enquadradas na condição de importador, encomendante ou fabricante.

NOTA

1. Opcionalmente, as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro real que auferiram receitas de venda dos medicamentos de que trata esta pergunta puderam adotar, a partir 1º/05/2004, o regime de incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos termos do art. 42 da Lei nº 10.865, de 2004 e IN nº 423, de 2004.
2. O crédito presumido de que trata o art. 3º da Lei nº 10.147, de 2000, quando for o caso, deve ser atribuído à pessoa jurídica encomendante.

870	Como são calculados a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins na comercialização de produtos de perfumaria, toucador ou de higiene pessoal de que trata a Lei nº 10.147, de 2001 (alterada pela Lei nº 10.548, de 2002)?
-----	--

A partir de 1º/08/2004, a receita bruta auferida com a venda dos produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 33.03 a 33.07 e nos códigos 3401.11.90, 3401.20.10 e 96.03.21.00, da TIPI, está sujeita à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Assim sendo, as referidas contribuições devem ser calculadas aplicando-se as alíquotas de:

- a) 2,2% (dois inteiros e dois décimos por cento) e 10,3% (dez inteiros e três décimos por cento), respectivamente, no caso de vendas efetuadas por importadores, encomendantes e fabricantes; e
- b) 0% (zero por cento), no caso de vendas efetuadas por pessoas jurídicas não enquadradas na condição de importador, encomendante ou fabricante.

NOTAS:

1. Opcionalmente, as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro real que auferiram receitas de venda dos medicamentos de que trata esta pergunta puderam adotar, a partir 1º/05/2004, o regime de incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos termos do art. 42 da Lei nº 10.865, de 2004 e IN nº 423, de 2004.
2. O crédito presumido de que trata o art. 3º da Lei nº 10.147, de 2000, quando for o caso, deve ser atribuído à pessoa jurídica encomendante.

871	Como são calculados a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins na comercialização de veículos?
-----	---

A partir de 1º/08/2004, a receita bruta auferida com a venda de máquinas e veículos, classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 8432.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5 e, 87.01 a 87.06, da TIPI, está sujeita à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Assim sendo, as referidas contribuições devem ser calculadas aplicando-se as alíquotas de:

- a) 2% (dois por cento) e 9,6% (nove inteiros e seis décimos por cento), respectivamente, no caso de vendas efetuadas por importadores, fabricantes e empresa comercial atacadista, equiparada a industrial na forma do § 5º do art. 17 da MP nº 2.189-49, de 2001, adquirente dos produtos resultantes da industrialização por encomenda, classificados nos códigos 87.01, 8702.10.00 Ex 02, 8702.90.90 Ex 02, 8704.10.00 e 87.05 da TIPI;
- b) 0% (zero por cento), no caso de vendas efetuadas por comerciantes atacadistas e varejistas, exceto quando efetuada pela empresa comercial atacadista de que trata a alínea "a".

NOTA:

O disposto nesta pergunta, em relação aos produtos classificados no Capítulo 84 da TIPI, aplica-se exclusivamente aos autopropulsados.

872	Como são calculados a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins devidas pelas pessoas jurídicas montadoras de carroçarias em chassis dos veículos classificados nos códigos 87.01 a 87.04 da Tipi?
-----	--

Estas pessoas jurídicas estão sujeitas à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins às seguintes alíquotas:

1. 1,47% e 6,79% respectivamente, aplicáveis sobre a receita bruta auferida com a venda dos referidos veículos acabados e com a industrialização por encomenda dos mesmos, quando o encomendante não exercer a atividade de produção ou importação de chassis classificados no código 87.06 da TIPI;

2. 0% incidente sobre a receita bruta auferida com a industrialização por encomenda, na condição de executora da encomenda, quando o encomendante exercer a atividade de produção ou importação de chassis classificados no código 87.06 da TIPI.

NOTA:

A pessoa jurídica encomendante mencionada na letra "b", está sujeita a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins às alíquotas de 1,47% e 6,79% respectivamente (ADI n^o7, de 2003).

873	Como são calculadas PIS/Pasep e Cofins pelo produtor e pelo importador, na comercialização de chassis classificados no código 87.06 da Tipi?
-----	---

A receita bruta auferida com venda dos referidos chassis está sujeita à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins às seguintes alíquotas:

1. 0% quando a venda for realizada para as pessoas jurídicas montadoras de carroçarias em chassis dos veículos classificados nos códigos 87.01 a 87.05 da TIPI;
2. 1,47% e 6,79%, respectivamente, nos demais casos (ADI n^o7, de 2003).

874	Como são calculados a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins devidos na comercialização dos produtos listados nos Anexos I e II à Lei n^o10.485, de 2002?
-----	--

A partir de 1º/08/2004, a receita bruta auferida com a venda dos produtos listados nos Anexos I e II à Lei n^o10.485, de 2002, está sujeita à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Assim sendo, as referidas contribuições devem ser calculadas da seguinte forma:

- a) no caso de vendas efetuadas por importadores ou fabricantes de autopeças para fabricantes de máquinas e veículos relacionados no art. 1º da Lei n^o10.485, de 2002 e autopeças constantes dos seus Anexos I e II, quando destinadas à fabricação de produtos neles relacionados, às alíquotas de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), respectivamente;

- b) no caso de vendas efetuadas por importadores ou fabricantes para comerciantes atacadistas ou varejistas ou para consumidores, ás alíquotas de 2,3% (dois inteiros e três décimos por cento) e 10,8% (dez inteiros e oito décimos por cento), respectivamente; e
- c) no caso de vendas efetuadas por comerciantes atacadistas ou varejistas, à alíquota 0% (zero por cento).

875	Como são calculados a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins na comercialização de pneus novos e câmaras-de-ar de borracha?
-----	--

A partir de 1º/08/2004, a receita bruta auferida com a venda dos produtos classificados nas posições 40.11 (pneus novos de borracha) e 40.13 (câmaras-de-ar de borracha), da TIPI, está sujeita à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Assim sendo, as referidas contribuições devem ser calculadas da seguinte forma:

- a) no caso de vendas efetuada por importadores e fabricantes, 2% (dois por cento) e 9,5% (nove inteiros e cinco décimos por cento), respectivamente; e
- b) no caso de vendas efetuadas por comerciantes atacadistas ou varejistas, 0% (zero por cento).

NOTA:

O contribuinte que se enquadrar na condição de fabricante ou importador, quando realizar vendas no atacado ou varejo dos citados produtos, continua sujeito à incidência das alíquotas concentradas de PIS/Pasep, 2%, e Cofins, 9,5% (Lei nº10.485, de 2002, art. 5º; Lei nº10.865, de 2004, art.36; e IN SRF nº247, de 2002, art. 57).

876	Como são calculados a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins devidos pelas empresas beneficiárias do regime aduaneiro especial de tratamento art. 17 da MP n<u>º</u>2.189-49, de 2001?
-----	---

A empresa comercial atacadista, equiparada a estabelecimento industrial, adquirente dos produtos resultantes da industrialização por encomenda de que trata o §5ºdo referido

dispositivo legal ficou sujeita às alíquotas diferenciadas de PIS/Pasep, 2%, e Cofins, 9,6% (Lei n º10.485, de 2002, art. 1º, alterado pelo art. 36 da Lei n º10.865, de 2004, e § 3º).

877	<p>Quais são os contribuintes que podem pleitear o regime especial de utilização de crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, de que tratam os arts. 3º e 4º da Lei n º10.147, de 2000, com a redação dada pela Lei n º10.548, de 2002?</p>
-----	---

O regime especial de utilização de crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins pode ser pleiteado pelas pessoas jurídicas que procedam a industrialização ou a importação e pela pessoa jurídica encomendante, no caso de industrialização por encomenda, de medicamentos classificados nas posições 30.03, exceto no código 3003.90.56, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3001.20.90, 3001.90.10, 3001.90.90, 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10 e 3006.60.00, todos da Tipi, tributados às alíquotas diferenciadas de que trata o inciso I do art. 1º da Lei n º10.147, de 2000, e 30.04, exceto no código 3004.90.46 da Tipi, sujeitos à prescrição médica, identificados por tarja vermelha ou preta, destinados à venda no mercado interno e relacionados no Anexo Único ao Decreto n º3.803, de 2001, alterado pelo Decreto n º4.275, de 2002 (Lei n º10.147, de 2001, art. 3º, com a redação dada pela Lei n º10.548, de 2002; Lei n º10.833, de 2003, art. 25; IN n º247, de 2002, art. 62, alterado pela IN SRF n º358, de 2003).

878	<p>Como pode ser utilizado o crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins de que trata o art. 3º da Lei n º10.147, de 2000, com a redação dada pela Lei n º10.548, de 2002?</p>
-----	---

O crédito presumido instituído pela Lei n º10.147, de 2000, referente às vendas dos produtos relacionados no Decreto n º3.803, de 2001, alterado pelo Decreto n º4.275, de 2002, pode ser deduzido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurada pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação e, ainda, pela pessoa jurídica encomendante, no caso de industrialização por encomenda, de medicamentos classificados nas posições 30.03, exceto no código 3003.90.56, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3001.20.90, 3001.90.10, 3001.90.90, 3002.90.20,

3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10 e 3006.60.00, e 30.04, exceto no código 3004.90.46, da Tipi.

NOTAS:

É vedada qualquer outra forma de utilização ou compensação do crédito presumido, inclusive sua restituição.

Na hipótese do valor apurado a título de crédito presumido ser superior ao montante devido a título de PIS/Pasep e de Cofins, num período de apuração, o saldo remanescente deve ser transferido para o período seguinte (IN SRF no 247, de 2002, art. 64).

879	Como são calculados a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, no caso de industrialização por encomenda?
-----	---

A partir de 1o/04/2005 a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidentes sobre a receita bruta auferida pela pessoa jurídica encomendante, terá o seguinte tratamento:

- a) no caso de venda de gasolinas, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural, sujeita-se às alíquotas previstas nos incisos I a III do art. 4ºda Lei nº9.718, de 1998 (com a redação dada pelo art. 22 da Lei nº10.865, de 2004);
- b) no caso de venda de máquinas e veículos classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da TIPI, sujeita-se às alíquotas previstas no art. 1ºda Lei nº10.485, de 2002 (com a redação dada pelo art. 36 da Lei nº10.865, de 2004);
- c) no caso de vendas, para comerciante atacadista ou varejista ou para consumidores, das autopeças relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº10.485, de 2002, sujeita-se às alíquotas de 2,3% e 10,8%, respectivamente;
- d) no caso de venda dos produtos classificados nas posições 40.11 (pneus novos de borracha) e 40.13 (câmaras-de-ar de borracha), da Tipi, sujeita-se às alíquotas de 2% e 9,5%, respectivamente;
- e) no caso de venda de querosene de aviação, sujeita-se às alíquotas de 5% e 23,2%, respectivamente; e

f) no caso de venda de água, refrigerante, cerveja e preparações compostas classificados nos códigos 22.01, 22.02, 22.03 e 2106.90.10 Ex 02, todos da TIPI, sujeita-se às alíquotas de 2,5% e 11,9%, respectivamente (Lei n^º11.051, de 2004, art. 10)

NOTAS:

1. Na hipótese dos produtos de que tratam as alíneas "a", "e" e "f" desta pergunta, aplica-se à pessoa jurídica encomendante, conforme o caso, o direito à opção pelo regime especial de que tratam o art. 23 da Lei n^º10.865, de 2004, e o art. 52 da Lei n^º10.833, de 2003 (§ 1º do art. 10 da Lei n^º11.051, de 2004).
2. Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins para as pessoas jurídicas executoras da encomenda (§ 2º do art. 10 da Lei n^º11.051, de 2004).

880	<p>A pessoa jurídica que, tributada com base no lucro presumido ou optante pelo Simples, passar a ser tributada com base no lucro real, na hipótese de sujeitar-se à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins faz jus a crédito presumido relativo ao estoque de abertura?</p>
-----	---

Sim, a pessoa jurídica tem direito aos créditos (PIS/Pasep e Cofins) relativos aos bens adquiridos para revenda ou para serem utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, em estoque na data de início da incidência não-cumulativa destas contribuições.

NOTAS:

1. O montante do crédito presumido, nesta hipótese, será igual ao resultado da aplicação dos percentuais de 0,65% (sessenta e cinco centésimo por cento) e 3% (três por cento) sobre o valor do estoque, inclusive de produtos acabados e em elaboração.
2. O crédito presumido calculado na forma acima deve ser utilizado em doze parcelas mensais, iguais e sucessivas, para os fatos geradores ocorridos a partir data de início da incidência não-cumulativa destas contribuições.
3. Os bens recebidos em devolução, tributados pela sistemática da cumulatividade das contribuições, são considerados como integrantes do estoque de abertura, devendo o crédito ser utilizado em doze parcelas mensais, iguais e sucessivas a partir da data da devolução.

(Lei n^º10.637, de 2002, art. 11, § 3º – com a redação dada pelo art. 25 da Lei n^º10.684, de 2002; Lei n^º10.833, de 2003, art. 12, § 6º; e IN SRF n^º247, de 2002, art.69).

881	A pessoa jurídica que produza mercadorias de origem animal ou vegetal faz jus a algum outro crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativas?
-----	--

Sim, as pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, podem deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens adquiridos para serem utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física (art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, com a redação dada pelo art. 29 da Lei nº 11.051, de 2004) .

NOTAS:

1. O disposto nesta pergunta aplica-se também às aquisições efetuadas de:
 - a) cerealista que exerce cumulativamente as atividades de secar, limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos **in natura** de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e 18.01, todos da NCM;
 - b) pessoa jurídica que exerce cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite **in natura**; e
 - c) pessoa jurídica que exerce atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária (inciso III do § 1º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2003, com a redação dada pelo art. 29 da Lei nº 11.051, de 2004).
2. O direito ao crédito presumido de que trata esta pergunta só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003.
3. O montante do crédito de que trata esta pergunta será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:

- a) 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º-das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; e
- b) 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º-das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, para os demais produtos.
4. É vedado às pessoas jurídicas de que trata o item 1 desta nota, o aproveitamento:
- a) do crédito presumido de que trata o caput do art. 8º-da Lei 10.925, de 2004;
 - b) de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o caput do art. 8º-da Lei 10.925, de 2004.5. Enquanto a SRF não fixar os valores máximos das aquisições, na forma do inciso §5º-do art. 8º-da Lei nº 10.925, de 2004, o valor a ser considerado será o constante do documento fiscal.
5. Em relação aos produtos classificados no código 09.01 da NCM, considera-se produção o exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial (§ 6º-do art. 8º-da Lei nº 10.925, de 2004, introduzido pelo art. 29 da Lei nº 11.051, de 2004).
6. O disposto no item 6 desta Nota aplica-se também às cooperativas que exerçam as atividades nele previstas (§7º-do art. 8º-da Lei nº 10.925, de 2004, introduzido pelo art. 29 da Lei nº 11.051, de 2004).

882	<p>No caso de não-incidência das contribuições, como podem ser utilizados os créditos apurados na forma do § 1º<u>o</u> do art. 5º<u>o</u> da Lei nº 10.637, de 2002 e do § 1º<u>o</u> do art. 6º<u>o</u> da Lei nº 10.833, de 2003?</p>
-----	---

A pessoa jurídica vendedora pode utilizar os referidos créditos, para fins de (Lei nº 10.637, de 2002, art.5ºo, § 1ºo; Lei nº 10.833, de 2003, art. 6ºo, § 1ºo; e IN SRF nº 247, de 2002, arts. 78 e 79):

1. dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno; e
2. compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF, observada a legislação específica aplicável à matéria.

NOTAS:

1. A pessoa jurídica na hipótese prevista no **caput** do art. 5ºoda Lei nº 10.637, de 2002, e no **caput** do art. 6ºoda Lei nº 10.833, de 2003, que até o final de cada trimestre do ano-calendário, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas mencionadas

nesta pergunta, pode solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

2. O direito de utilização de crédito, na forma desta pergunta, não beneficia a empresa comercial exportador que tenha adquirido mercadorias com o fim específico de exportação. Nesta hipótese, é vedada a apuração de créditos vinculados à receita de exportação.

883	<p>Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação a penas parte de suas receitas, como devem ser apurados/contabilizados os créditos a descontar das contribuições devidas?</p>
-----	--

Nessa hipótese a pessoa jurídica fará jus aos créditos apenas em relação a parcela de custos, despesas e encargos vinculados à parcela da receita sujeita a incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Para efeito da apuração do crédito, a pessoa jurídica deve alocar, a cada mês, separadamente, os custos, as despesas e os encargos vinculados às receitas sujeitas à incidência não-cumulativa e os custos, despesas e encargos vinculados às receitas sujeitas à incidência cumulativa da contribuição, utilizando um dos seguintes métodos (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, §§ 7º, 8º e 9º; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, §§ 7º, 8º e 9º; e IN SRF nº 247, de 2002, art. 100):

1. apropriação direta, inclusive, em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrado e coordenado com a escrituração; e
2. rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferida em cada mês.

884	<p>A pessoa jurídica submetida à apuração da Contribuição para o PIS/Pasep na forma dos arts. 2º e 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Cofins na forma dos arts. 2º e 3º da Lei nº 10.833, de 2003, faz jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, de que tratam as Leis nº 9.363, de 1996 e nº 10.276, de</p>
-----	--

2001?

A pessoa jurídica, em relação às receitas sujeitas à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativos, não faz jus ao crédito presumido do IPI, relativo ao resarcimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, de que tratam as Leis nº 9.363, de 1996, e nº 10.276, de 2001 (Lei nº 10.637, de 2002, art. 6º; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 14).

885

O ICMS e o IPI integram os valores dos bens adquiridos para revenda e dos bens e serviços utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços para efeito de cálculo do crédito, na forma dos incisos I e II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002 e incisos I e II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003?

O IPI não recuperável e o ICMS integram o valor das aquisições de bens e serviço para efeito de cálculo do crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

886

A partir de quando pode ser utilizado o crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins pelas pessoas jurídicas que exerçam atividades imobiliárias?

A pessoa jurídica que adquirir imóvel para venda ou promover empreendimento de desmembramento ou loteamento de terrenos, incorporação imobiliária ou construção de prédio destinado à venda, pode utilizar o crédito referente aos custos vinculados à unidade construída ou em construção, para desconto das contribuições apuradas, somente a partir da efetivação da venda (Lei nº 10.833, de 2003, arts. 4º e 16).

NOTAS:

1. O crédito apurado deve ser utilizado na proporção da receita relativa à venda da unidade imobiliária, à medida do recebimento, observadas as disposições da IN SRF nº 458, de 2004.
2. O disposto nesta pergunta aplica-se:
 1. em relação à Contribuição para o PIS/Pasep, a partir de 1º/01/2003; e
 2. em relação à Cofins, a partir de 01º/02/2004.

887	Na hipótese de venda de unidade imobiliária não concluída, a pessoa jurídica vendedora pode utilizar crédito calculado em relação ao custo orçado de que trata a legislação do imposto de renda?
-----	---

Sim, no caso de venda de unidade imobiliária não concluída, a pessoa jurídica pode utilizar crédito presumido, calculado mediante a aplicação das alíquotas 1,65% e 7,6% sobre o valor do custo orçado para conclusão da obra ou melhoramento, ajustado pela exclusão dos valores a serem pagos a pessoa física, encargos trabalhistas, sociais e previdenciários, e dos bens e serviços, acrescidos dos tributos incidentes na importação, adquiridos de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior.

O crédito apurado deve ser utilizados na proporção da receita relativa à venda da unidade imobiliária, à medida do recebimento (Lei nº 10.833, de 2003, art. 4º, §§ 1º ao 4º, e art. 16).

NOTAS:

1. Ocorrendo modificação do valor do custo orçado, antes do término da obra ou melhoramento, nas hipóteses previstas na legislação do imposto de renda, o novo valor orçado deverá ser considerado para efeito do cálculo do crédito presumido.
2. Na hipótese de utilização do custo orçado, o contribuinte deve observar o disposto na IN SRF nº 458, de 2004.

888	Como serão tratadas as diferenças eventualmente verificadas entre o custo orçado e o efetivamente realizado após a conclusão da obra, pela pessoa jurídica que tenha utilizado o crédito presumido referente a unidade imobiliária vendida antes de sua conclusão?
-----	---

A pessoa jurídica deve determinar, na data da conclusão da obra ou melhoramento, a diferença entre o custo orçado e o efetivamente realizado, apurados na forma da legislação do imposto de renda, ajustados pela exclusão dos valores a serem pagos a pessoa física, encargos trabalhistas, sociais e previdenciários, e dos bens e serviços, acrescidos dos tributos incidentes na importação, adquiridos de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior (Lei nº 10.833, de 2003, art. 4º, §§ 5º e 6º, e art. 16):

1. se o custo realizado for inferior ao custo orçado, em mais de quinze por cento deste, considerar-se-ão como postergadas as contribuições incidentes sobre a diferença;
2. se o custo realizado for inferior ao custo orçado, em até quinze por cento deste, as contribuições incidentes sobre a diferença serão devidas a partir da data da conclusão, sem acréscimos legais;
3. se o custo realizado for superior ao custo orçado, a pessoa jurídica tem direito ao crédito correspondente à diferença, no período de apuração em que ocorrer a conclusão, sem acréscimos.

NOTAS:

1. A diferença de custo deve ser, no período de apuração em que ocorrer a conclusão da obra ou melhoramento, adicionada ou subtraída, conforme o caso, no cálculo do crédito a ser descontado das contribuições, devendo ainda, em relação à contribuição considerada postergada, ser recolhidos os acréscimos referentes a juros de mora e multa, de mora ou de ofício, calculados na forma da legislação que rege a cobrança das contribuições não pagas.
2. No caso de ocorrer diferenças entre o custo orçado e o efetivo, o contribuinte deve observar o disposto na IN SRF n º458, de 2004.

889	Na hipótese de venda de unidade imobiliária não concluída ocorrida antes da data de início da vigência da incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na forma prevista na Lei nº 10.637, de 2002, e na Lei nº 10.833, de 2003, a pessoa jurídica vendedora pode utilizar crédito presumido calculado em relação ao custo orçado?
-----	---

Sim. Nessa hipótese, o custo orçado pode ser calculado, para utilização do crédito presumido, na data de início da vigência da incidência não-cumulativa das contribuições, observando-se, quanto aos custos incorridos até essa data, o seguinte (Lei nº 10.833, de 2003, art. 4º, § 7º c/c art. 12, § 4º e IN nº 458, de 2004):

1. o crédito deve ser calculado mediante a aplicação das alíquotas de 0,65% e 3º sobre o valor dos bens e dos serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País, utilizados como insumo na construção;
2. o valor do crédito presumido apurado deve ser utilizado na proporção da receita relativa a venda da unidade imobiliária, a medida do recebimento.

890	Como deve proceder a pessoa jurídica vendedora, no caso de devolução de venda de unidade imobiliária?
-----	--

A pessoa jurídica vendedora deve estornar, na data do desfazimento do negócio, os créditos referentes a unidades imobiliárias recebidas em devolução (Lei nº 10.833, de 2003, art. 4º, § 9º; e IN nº 458, de 2004).

891	<p>Como deve ser utilizado os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins pelas pessoas jurídicas contratadas ou subcontratadas, no caso de construção por empreitada ou de fornecimento a preço predeterminado de bens ou serviços, com base em contratos firmados com pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias?</p>
-----	---

A pessoa jurídica que optar pelo diferimento do pagamento das contribuições, somente poderá utilizar os créditos calculados na proporção das receitas efetivamente recebidas.

NOTA:

Permanecem tributadas no regime cumulativo das mencionadas contribuições, as receitas acima relacionadas, quando auferidas em decorrência de contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003, e, portanto, não fazem jus aos mencionados créditos.

892	<p>Como deve ser utilizado o crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins pelas pessoas jurídicas contratadas ou subcontratadas, no caso de contratos, com prazo de execução superior a um ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços a serem produzidos?</p>
-----	---

A pessoa jurídica contratada ou subcontratada somente poderá utilizar o crédito a ser descontado na proporção das receitas reconhecidas no período (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º; e IN nº 468, de 2004).

893	Qual a legislação que disciplina a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível (Cide-Combustíveis)?
-----	---

Constituição Federal, de 1988, arts. 149 e 177, § 4º, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001; Lei nº 10.336, de 2001; (alterada pelo art. 14 da Lei nº 10.636, de 2002); Lei nº 10.833, de 2003, arts. 22, 23, 87, 88 e 94; Lei nº 10.865, de 2004, art. 35; inciso V; Decreto nº 4.066, de 2001; Decreto nº 4.565, de 2003; nº 4.940, de 2003; e nº 5.060, de 2004; Instruções Normativas SRF nº 141, de 2002 e nº 422, de 2004; e Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 3, de 2002 e nº 6, de 2003.

894	Quais são os fatos geradores da Cide-Combustíveis?
-----	---

A Cide-Combustíveis tem como fatos geradores as operações de importação e de comercialização no mercado interno dos seguintes produtos:

1. gasolina e suas correntes;
2. diesel e suas correntes;
3. querosenes;
4. óleos combustíveis;
5. gás liquefeito de petróleo, inclusive o derivado de gás natural e de nafta, e
6. álcool etílico combustível.

NOTAS:

1. Consideram-se correntes os hidrocarbonetos líquidos derivados de petróleo e os hidrocarbonetos líquidos derivados de gás natural utilizados em mistura mecânica para a produção de gasolinhas ou de diesel, de conformidade com as normas estabelecidas pela ANP (Lei nº 10.336, de 2001, art. 3º, § 1º).
2. A receita de comercialização dos gases propano, classificado no código 2711.12, butano, classificado no código 2711.13, todos da NCM, e a mistura desses gases, quando destinados à utilização como propelentes em embalagem tipo aerosol, não estão sujeitos à incidência da Cide-Combustíveis até o limite quantitativo autorizado pela Agência Nacional do Petróleo e nas condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal (Lei nº 10.336, de 2001, art. 3º).

895	Quais são os contribuintes da Cide-Combustíveis?
-----	---

São contribuintes da Cide-Combustíveis, o produtor, o formulador e o importador, pessoa física ou jurídica, de gasolina e suas correntes, diesel e suas correntes, querosenes, óleos combustíveis, gás líquido de petróleo, inclusive o derivado de gás natural e de nafta, e álcool etílico combustível (Lei n.º 10.336, de 2001, art. 2º).

NOTA:

As sociedades cooperativas que se dedicam a vendas em comum, e que recebam para comercialização a produção de seus associados, são responsáveis pelo recolhimento da Cide incidente sobre a comercialização de álcool etílico combustível (Lei n.º 10.833, de 2003, art. 22).

896	Qual é o conceito de formulador para efeito da Cide-Combustíveis?
-----	--

Considera-se formulador de combustível líquido, derivados de petróleo e derivados de gás natural, a pessoa jurídica autorizada pela Agência Nacional de Petróleo (ANP) a exercer, em plantas de formulação de combustível as seguintes atividades (Lei n.º 10.336, de 2001, art. 2º, parágrafo único e Portaria ANP n.º 316, de 2001):

1. aquisição de correntes de hidrocarbonetos líquidos;
2. mistura mecânica de correntes de hidrocarbonetos líquidos, com o objetivo de obter gasolinas e diesel;
3. armazenamento de matérias-primas, de correntes intermediárias e de combustíveis formulados;
4. comercialização de gasolinas e de diesel; e
5. comercialização de sobras de correntes.

897	Qual é a base de cálculo da Cide-Combustíveis?
-----	---

A base de cálculo da Cide-Combustíveis, na importação e na comercialização no mercado interno, é a quantidade de produtos expressa nas respectivas unidades de medidas estatísticas, previstas na legislação, conforme o disposto nas Instruções Normativas que regem a matéria (Lei n.º 10.336, de 2001, arts. 4º e 5º, e IN SRF n.º 422, de 2004).

898	Quais são as alíquotas da Cide-Combustíveis devidas na importação e na comercialização no mercado interno?
-----	---

A partir de 1º/05/2004, as alíquotas máximas da Cide-Combustíveis incidentes na importação e na comercialização no mercado interno são:

1. R\$ 280,00 (duzentos e oitenta reais) por metro cúbico de gasolinas e suas correntes;
2. R\$ 70,00 (setenta reais) por metro cúbico de diesel e suas correntes;

OBS: Aplicam-se às correntes de hidrocarbonetos líquidos:

1. as alíquotas fixadas para o diesel, àquelas correntes que, tendo em vista suas características físico-químicas, possam ser utilizadas exclusivamente para a formulação de diesel; e
2. as alíquotas fixadas para a gasolina, àquelas correntes que possam ser utilizadas para a formulação de diesel ou de gasolinas.

NOTAS:

1. Foram reduzidas a 0 (zero), a partir de 1º/05/2004, as alíquotas aplicáveis a:

I) querosene de aviação;

II) demais querosenes;

III) óleos combustíveis com alto teor de enxofre;

IV óleos combustíveis com baixo teor de enxofre;

V) gás liquefeito de petróleo, inclusive o derivado de gás natural e de nafta; e

VI) álcool etílico combustível.

2. Foram reduzidas a zero as alíquotas aplicáveis nas operações com as seguintes correntes de hidrocarbonetos líquidos, quando não destinadas à formulação de gasolina ou diesel:

- Nafta petroquímica (NCM 2710.11.41);
- Rafinado de reforma, benzina industrial, pentano, heptano, rafinado de pirólise e naftas, exceto nafta petroquímica (NCM 2710.11.49);
- Reformado pesado (NCM 2710.11.59);
- Óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, aguarrás mineral, hexano comercial, hexano grau "polímero", iso-parafinas, parafinas normais e óleo tipo *signal oil* (NCM 2710.19.99);
- Outros desperdícios de óleos não contendo difenilas policloradas (PCB), terfenilas policloradas (PCT) ou difenilas polibromadas (PBB) (NCM 2710.99.00);
- Hidrocarbonetos acíclicos saturados (NCM 2901.10.00);
- Hidrocarbonetos acíclicos, não saturados, exceto etileno, propeno, buteno e seus isômeros, buta-1,3-dieno e isopreno (NCM 2901.29.00);
- Cicloexano (NCM 2902.11.00);
- Hidrocarbonetos ciclânicos, ciclênicos ou cicloterpênicos, exceto cicloexano e limoneno (NCM 2902.19.90);
- Benzeno de petróleo (NCM 2902.20.00);
- Tolueno de petróleo (NCM 2902.30.00);

- orto-Xileno (NCM 2902.41.00);
- meta-Xileno (NCM 2902.42.00);
- para-Xileno (NCM 2902.43.00);
- Xilenos mistos de petróleo (NCM 2902.44.00);
- Etilbenzeno (NCM 2902.60.00);
- Cumeno (NCM 2902.70.00);
- Naftaleno (NCM 2902.90.20);
- Antraceno (NCM 2902.90.30);
- Hidrocarbonetos cíclicos, exceto os hidrocarbonetos ciclânicos, ciclênicos ou cicloterpênicos, benzeno, tolueno, xilenos, estireno, etilbenzeno, cumeno, difenila, naftaleno, antraceno e alfa-metilestireno (NCM 2902.90.90);
- C9 aromático, C9 de pirólise hidrogenada, solvente C6C9 hidrogenado, corrente C6C8, solventes para borracha e diluentes de tintas (NCM 3814.00.00);
- Misturas de alquilbenzenos (NCM 3817.00.10);
- Misturas de alquilnaftalenos (NCM 3817.00.20).
 1. Nafta petroquímica, para efeito do disposto nesta resposta é a "nafta normal-parafina", quando não utilizada na formulação de gasolina ou diesel.
 2. A "normal-parafina" classificada nos códigos NCM 2710.1999 ou 27.12.20.00, por não ser destinada à formulação de gasolina ou diesel está fora do campo de incidência da Cide-Combustíveis (Lei n° 10.336, de 2001, art. 5º, com a redação dada pela Lei n° 10.636, de 2002; Decreto n° 4.565, de 2003, art. 1º; Decreto n° 4.940, de 2003, art. 1º; Decreto n° 5.060, de 2004; e ADI SRF n° 3, de 2002).

899

O gás natural está sujeito à incidência da Cide-combustíveis?

Não, porque a Cide-Combustíveis alcança apenas os gases liquefeitos de petróleo classificados nos códigos 2711.12.10, 2711.12.90, 2711.13.00, 2711.14.00, 2711.19.10 e 2711.19.90 da NCM (Lei n° 10.833, de 2003, art. 23; e IN n° 219, de 2002).

900

Qual o prazo de pagamento da Cide-combustível?

O pagamento da Cide-Combustíveis deve ser efetuado:

1. até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao de ocorrência do fato gerador, no caso de comercialização no mercado interno; e
2. na data de registro da Declaração de Importação (DI), no caso de importação (Lei n° 10.336, de 2001, art. 6º).

901

A legislação admite deduções do valor da Cide-Combustíveis devida na comercialização no mercado interno?

Sim. O valor da Cide-Combustíveis pago na importação ou devida na aquisição no mercado interno de outro contribuinte, dos produtos relacionados no art. 3º da Lei nº 10.336, de 2001, pode ser deduzido do valor da contribuição devida na comercialização dos respectivos produtos no mercado interno.

A dedução da Cide-Combustíveis é efetuada pelo valor da contribuição pago na importação ou incidente na aquisição dos produtos no mercado interno, considerando-se o conjunto de produtos importados e comercializados, sendo desnecessária a segregação por produto (Lei nº 10.336, de 2001, art. 7º).

902	A Cide-Combustíveis pode ser utilizada para reduzir o valor a pagar da contribuição para a Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins?
-----	--

Não. A partir de 1º/05/2004, foram reduzidos a zero os limites de dedução da contribuição para a Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, a que se refere o art. 8º da Lei nº 10.336, de 2001 (Decreto nº 5.060, de 2004).

903	Há casos de não-incidência e de isenção da Cide-Combustíveis para os produtos relacionados no art. 3º da Lei nº 10.336, de 2001?
-----	---

Sim. Ocorre a não-incidência e a isenção da Cide-Combustíveis nos seguintes casos:

1. classifica-se como não-incidência a receita decorrente de exportação para o exterior daqueles produtos.2) a receita de comercialização dos gases propano, classificado no código 2711.12, butano, classificado no código 2711.13, todos da NCM, e a mistura desses gases, quando destinados à utilização como propelentes em embalagem tipo aerossol, não estão sujeitos à incidência da CIDE-Combustíveis até o limite quantitativo autorizado pela Agência Nacional do Petróleo e nas condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal.
2. classifica-se como isentas as receitas de vendas dos citados produtos, quando efetuadas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação para o exterior.
3. também está isenta da Cide-Combustíveis a nafta petroquímica, importada ou adquirida no mercado interno, destinada à elaboração, por central petroquímica, de produtos petroquímicos não incluídos no art. 3º da Lei nº 10.336, de 2004 (Lei nº 10.336, de 2001, art. 3º, §§ 2º e 3º art. 10, e IN 422, de 2004).

904	Há prazo para a empresa comercial exportadora efetuar a exportação dos produtos adquiridos com isenção da Cide-Combustíveis?
-----	---

Sim. A empresa comercial exportadora que no prazo de 180 dias contados da aquisição, não tiver efetuado a exportação dos produtos para o exterior, fica obrigada ao pagamento da Cide-Combustíveis em relação aos produtos adquiridos e não exportados. Neste caso, o pagamento deverá ser efetuado até o décimo dia subsequente ao do vencimento do prazo estabelecido para a empresa comercial exportadora efetivar a exportação, acrescido de multa de mora e juros equivalentes à taxa Selic, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao de aquisição dos produtos (Lei nº 10.336, de 2001, art. 10, §§ 1º a 3º).

905	Quais os procedimentos que devem ser adotados pela empresa comercial exportadora, quando alterar a destinação dos produtos adquiridos com o fim específico de exportação?
-----	--

A empresa comercial exportadora que alterar a destinação dos produtos adquiridos com o fim específico de exportação, deverá efetuar o pagamento da Cide-Combustíveis, objeto da isenção na aquisição, que deverá ocorrer até o último dia da primeira quinzena do mês subsequente ao da revenda no mercado interno, acrescida de multa de mora e juros equivalentes a taxa Selic, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao de aquisição dos produtos (Lei nº 10.336, de 2001, art. 10, §§ 4º e 5º).

906	Há incidência da Cide-Combustíveis nas operações de vendas de álcool etílico combustível efetuadas pelas cooperativas de vendas em comum, em relação a este produto quando adquiridos de usinas produtoras não associadas, para completar lote de venda?
-----	---

Não. A incidência da Cide-Combustíveis ocorre quando o produtor (usina não associada) efetua a venda desse tipo de álcool à cooperativa. A operação de venda pela cooperativa, neste caso, não se inclui na hipótese de responsabilidade prevista no art. 66 da Lei nº 9.430, de 1996.