

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA

DECLARAÇÃO DE ESPÓLIO - CONSIDERAÇÕES GERAIS – 2020..... Pág. 247

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

IRPJ E CSLL - PAGAMENTO MENSAL POR ESTIMATIVA..... Pág. 252

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA

DECLARAÇÃO DE ESPÓLIO Considerações Gerais – 2020

Sumário

- Introdução;
- 2. Conceito;
- 3. Obrigatoriedade da Apresentação Das Declarações;
- 4. Declaração Inicial, Intermediária e Final de Espólio;
- 5. Declarações de Espólio - Normas de Apresentação;
- 5.1 - Indicação do Inventariante;
- 5.2 - Rendimentos de Bens Comuns;
- 5.3 - Pagamento do Imposto de Renda Devido;
- 5.4 - Restituição do Imposto de Renda;
- 5.5 - Responsabilidade Dos Sucessores e do Inventariante;
- 6. Declaração Final de Espólio - Normas Para Apresentação;
- 6.1 - Ocorrência de Morte de Ambos os Cônjuges;
- 6.2 - Formas de Preenchimento da Declaração Final de Espólio;
- 6.3 - Locais de Entrega;
- 6.4 - Declaração Final de Espólio - Apuração do Imposto;
- 6.5 - Declaração Final de Espólio - Declaração de Bens;
- 6.6 - Transferência de Bens e Direitos a Herdeiros ou Legatários;
- 7. Prazo de Entrega da Declaração Final de Espólio;
- 7.1 – Declaração de Ajuste Anual Com Utilização de Certificado Digital;
- 7.2 - Multa Por Atraso na Entrega;
- 8. Pagamento do Imposto;
- 9. Inventário - Novos Bens Após Partilha – Procedimentos;
- 10. Espólio de Não-Residentes no País;
- 11. Cancelamento do Número de Inscrição no CPF.

1. INTRODUÇÃO

As declarações de rendimentos de espólio serão apresentadas em conformidade com as normas estabelecidas para as declarações de rendimentos de pessoas físicas e com base no disposto na Instrução Normativa SRF nº 81/2001 com as alterações introduzidas pela Instrução Normativa SRF nº 711/2007, Instrução Normativa RFB nº 805/2007, Instrução Normativa RFB nº 897/2008, Instrução Normativa RFB nº 1.150/2011, Instrução Normativa RFB nº 1.613/2016, Instrução Normativa RFB nº 1.620/2016, e a IN RFB nº 1.924/2020, cujos procedimentos serão examinados neste trabalho.

Observação: a matéria foi publicada no boletim de acordo com a legislação vigente à época de sua publicação, estando sujeita a sofrer alterações posteriores a publicação em nosso site.

2. CONCEITO

O espólio é o conjunto de bens, direitos, rendimentos e obrigações da pessoa falecida. É contribuinte distinto do meeiro, herdeiros e legatários (Instrução Normativa SRF nº 81/ 2001, art. 2º).

3. OBRIGATORIEDADE DA APRESENTAÇÃO DAS DECLARAÇÕES

Com relação à obrigatoriedade de apresentação das declarações de espólio, aplicam-se as mesmas normas previstas para os contribuintes pessoas físicas.

Assim, caso haja obrigatoriedade de apresentação, a declaração de rendimentos, a partir do exercício correspondente ao ano-calendário do falecimento e até a data da decisão judicial da partilha ou da adjudicação dos bens, será apresentada em nome do espólio, classificando-se em inicial, intermediária e final.

Havendo bens a inventariar, a apresentação da declaração final de espólio é obrigatória, independentemente de outras condições de obrigatoriedade de apresentação.

Caso a pessoa falecida não tenha apresentado as declarações anteriores às quais estivesse obrigada, essas declarações devem ser apresentadas em nome da pessoa falecida.

Se o espólio não estava obrigado a apresentar as declarações inicial e intermediárias, e havendo bens a inventariar, é obrigatória a apresentação da Declaração Final de Espólio.

(Art. 9º do RIR/2018; Instrução Normativa SRF nº 81, de 2001, art. 3º, §§ 2º e 3º e art. 23).

4. DECLARAÇÃO INICIAL, INTERMEDIÁRIA E FINAL DE ESPÓLIO

As declarações de espólio são classificadas como:

Declaração Inicial - é a que corresponde ao ano-calendário do falecimento;

Declarações Intermediárias - referem-se aos anos-calendário seguintes ao do falecimento, até o ano-calendário anterior ao da decisão judicial da partilha, sobrepartilha ou adjudicação dos bens. A declaração é apresentada nas mesmas formas e nos prazos aplicáveis aos demais contribuintes;

Declaração Final - é a que corresponde ao ano-calendário da decisão judicial da partilha, sobrepartilha ou adjudicação dos bens. É obrigatória a apresentação da declaração final em formulário ou programa próprios.

Notas:

Ocorrendo o falecimento a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao do recebimento dos rendimentos, porém antes da entrega da Declaração de Ajuste Anual, esta não se caracteriza como de espólio, devendo, se obrigatória, ser apresentada em nome da pessoa falecida e assinada pelo inventariante, cônjuge meeiro, sucessor a qualquer título ou por representante desses.

Aplicam-se, quanto à obrigatoriedade de apresentação das declarações de espólio inicial e intermediárias, as mesmas normas previstas para os contribuintes pessoas físicas.

5. DECLARAÇÕES DE ESPÓLIO - NORMAS DE APRESENTAÇÃO

5.1 - Indicação do Inventariante

As declarações de espólio devem ser apresentadas em nome da pessoa falecida, com a indicação de seu número de inscrição no CPF, utilizando o código de natureza de ocupação relativo a espólio, deixando em branco o código de ocupação principal, devendo ser assinadas pelo inventariante, que indicará seu nome, o número de inscrição no CPF e o endereço.

Enquanto não houver iniciado o inventário, as declarações são apresentadas e assinadas pelo cônjuge meeiro, sucessor a qualquer título ou por representante do de cujus (Instrução Normativa SRF nº 81, de 2001, art. 4º).

Se o de cujus ou o inventariante não estiver inscrito no CPF, ser-lhe-á conferido número de inscrição quando da entrega da declaração.

5.2 - Rendimentos de Bens Comuns

Na declaração de espólio devem ser incluídos os rendimentos próprios, 50% (cinquenta por cento) dos produzidos pelos bens comuns recebidos no ano-calendário, os bens e direitos que constem do inventário e as obrigações do espólio.

Opcionalmente, os rendimentos produzidos pelos bens comuns podem ser tributados, em sua totalidade, em nome do espólio, o qual pode compensar o total do imposto pago ou retido na fonte sobre esses rendimentos.

5.3 - Pagamento do Imposto de Renda Devido

O Imposto de Renda devido, apurado nas declarações, deve ser pago pelo espólio, se houver bens a inventariar.

Inexistindo bens a inventariar, o cônjuge sobrevivente ou os dependentes não respondem pelos tributos devidos pela pessoa falecida, devendo ser solicitado o cancelamento da inscrição no CPF da pessoa falecida, nas unidades locais da Secretaria da Receita Federal do Brasil (Instrução Normativa SRF nº 81, de 2001, arts. 18 e 21, e Instrução Normativa RFB nº 864/2008, art. 24).

5.4 - Restituição do Imposto de Renda

Não havendo bens sujeitos a inventário, o Imposto de Renda não recebido em vida pelo titular quando já tenha sido encerrado o inventário, a restituição será liberada mediante requerimento dirigido ao delegado da Delegacia da Receita Federal do Brasil da jurisdição do último endereço do de cujus.

Existindo bens sujeitos a inventário ou arrolamento, a restituição depende de alvará judicial, ainda que o inventário já tenha sido encerrado.

(RIR/2018, art. 945, parágrafo único; Instrução Normativa SRF nº 81, de 2001, arts. 17 e 19).

5.5 - Responsabilidade Dos Sucessores e do Inventariante

São pessoalmente responsáveis:

O espólio, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da abertura da sucessão;

O sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada essa responsabilidade ao montante do quinhão, do legado, da herança ou da meação;

O inventariante, pelo cumprimento da obrigação tributária do espólio resultante dos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei.

(Instrução Normativa SRF nº 81, de 2001, arts. 7º e 23).

6. DECLARAÇÃO FINAL DE ESPÓLIO - NORMAS PARA APRESENTAÇÃO

6.1 - Ocorrência de Morte de Ambos os Cônjuges

Ocorrendo a morte de ambos os cônjuges, deverá ser observado o seguinte:

Casamento em Regime de Comunhão Parcial ou Universal de Bens:

a.1) morte conjunta - deve ser apresentada uma única declaração de rendimentos em nome de um dos cônjuges, incluindo os bens, direitos, obrigações e os rendimentos do casal;

a.2) morte em datas diferentes mas antes de encerrado o inventário do premorto - deve ser apresentada uma única declaração de rendimentos, em nome do cônjuge premorto, abrangendo os bens, direitos, obrigações e os rendimentos do casal;

Nota: Neste caso, deve ser informado na Declaração de Bens e Direitos a circunstância da morte de ambos os cônjuges (se foi conjunta e a data), bem como o nome e o número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) do outro cônjuge.

Casamento em Regime de Separação de Bens: quer a morte seja conjunta ou em datas diferentes, deve ser apresentada 1 (uma) única declaração, ou 2 (duas), conforme seja a sucessão processada em 1 (um) ou 2 (dois) inventários.

(art. 22 da Instrução Normativa SRF nº 81/2001).

6.2 - Formas de Preenchimento da Declaração Final de Espólio

O contribuinte deverá utilizar o Programa Gerador da Declaração Final de Espólio do ano-calendário correspondente ao que for proferida a decisão judicial ou a lavratura da escritura pública, que estará disponível no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) na Internet no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>.

6.3 - Locais de Entrega

A Declaração Final de Espólio deve ser transmitida pela Internet ou apresentada, em mídia removível, nas unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

6.4 - Declaração Final de Espólio - Apuração do Imposto

A declaração final deve conter os rendimentos recebidos no período compreendido entre 1º de janeiro e a data da decisão judicial da partilha, sobrepartilha ou adjudicação, aplicando-se as normas previstas para o ano-calendário em que esta ocorrer, devendo ser apresentada em Programa Gerador da Declaração Final de Espólio. O Imposto de Renda é calculado mediante a utilização dos valores da tabela progressiva mensal, vigente no ano-calendário a que corresponder a declaração final, multiplicados pelo número de meses a partir de janeiro até a data da decisão judicial transitada em julgado, ainda que os rendimentos correspondam a apenas 1 (um) ou alguns meses desse período.

Na Declaração Final de Espólio são permitidas todas as deduções previstas na legislação tributária, observados os limites fixados para dedução anual.

(Lei nº 9.250, de 1995, art. 15; Instrução Normativa SRF nº 81, de 2001, art. 8º e § 1º).

6.5 - Declaração Final de Espólio - Declaração de Bens

Na Declaração de Bens e Direitos correspondente à declaração final deve ser informada, discriminadamente, em relação a cada bem ou direito, a parcela que corresponder a cada beneficiário, identificado por nome e número de inscrição no CPF.

Na coluna “Situação na Data da Partilha”, os bens ou direitos devem ser informados pelo valor constante na última declaração apresentada pelo de cujus, atualizado até 31.12.1995, ou pelo valor de aquisição, se adquiridos após essa data.

Na coluna “Valor de Transferência” deve ser informado o valor pelo qual o bem ou direito, ou cada parte deste, será incluído na Declaração de Bens e Direitos do respectivo beneficiário.

(Lei nº 9.779, de 1999, art. 10; Lei nº 9.532, de 1997, art. 23; Instrução Normativa SRF nº 81, de 2001, art. 9º; Instrução Normativa SRF nº 84, de 2001, arts. 3º, II, 20, § 2º, I, e § 3º).

6.6 - Transferência de Bens e Direitos a Herdeiros ou Legatários

Estão sujeitas à apuração do ganho de capital as operações que importem transferência de propriedade de bens e direitos, por sucessão causa mortis, a herdeiros e legatários, quando o sucessor optar pela inclusão dos referidos bens e direitos na sua declaração de rendimentos por valor superior ao constante na última declaração do de cujus ou ao custo de aquisição.

Nesse caso, o contribuinte do imposto é o espólio.

O inventariante deve apurar o ganho de capital por meio do Programa Demonstrativo de Ganhos de Capital do ano-calendário correspondente ao que for proferida a decisão judicial ou lavratura da escritura pública e importar os respectivos dados para a Declaração Final de Espólio (Instrução Normativa RFB nº 897, de 29 de dezembro de 2008).

O imposto devido sobre ganho de capital deve ser pago pelo inventariante até a data prevista para a entrega da Declaração Final de Espólio. (Instrução Normativa RFB nº 1.620, de 19 de fevereiro de 2016)

(Lei nº 9.532, de 1997, art. 23; Lei nº 9.779, de 1999, art. 10; Instrução Normativa SRF nº 81, de 2001, art. 10; Instrução Normativa SRF nº 84, de 2001, arts. 3º, II, 20).

7. PRAZO DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO FINAL DE ESPÓLIO

A Declaração Final de Espólio deve ser apresentada até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente ao:

Da decisão judicial da partilha, sobrepartilha ou adjudicação dos bens inventariados, que tenha transitado em julgado até o último dia do mês de fevereiro do ano-calendário subsequente ao da decisão judicial;

Da lavratura da escritura pública de inventário e partilha;

Do trânsito em julgado, quando este ocorrer a partir de 1º de março do ano-calendário subsequente ao da decisão judicial da partilha, sobrepartilha ou adjudicação dos bens inventariados.

(Lei nº 9.779, de 1999, art. 10; Lei nº 9.250, de 1995, art. 7º, §§ 4º e 5º; Instrução Normativa SRF nº 81, de 2001, arts. 6º, 8º e 15 e art. 1º da Instrução Normativa RFB nº 897/2008).

7.1 – Declaração de Ajuste Anual Com Utilização de Certificado Digital

Deve transmitir a Declaração de Ajuste Anual com a utilização de certificado digital o contribuinte que, no ano-calendário de 2019 (§§ 5º e 6º do art. 7º da IN RFB nº 1.924/2020):

Tenha recebido rendimentos:

- a.1) tributáveis sujeitos ao ajuste anual, cuja soma foi superior a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais);
- a.2) isentos e não tributáveis, cuja soma foi superior a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais); ou
- a.3) sujeitos à tributação exclusiva ou definitiva, cuja soma foi superior a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais);
ou

Tenha realizado pagamentos de rendimentos a pessoas físicas ou jurídicas cuja soma seja superior a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais), em cada caso ou no total.

A Declaração de Ajuste Anual relativa a espólio, independentemente de ser inicial ou intermediária, ou a Declaração Final de Espólio, que se enquadre nas hipóteses previstas nas letras “a”, “a.1”, “a.2”, “a.3” e “b” acima, deve ser apresentada em mídia removível a uma unidade da RFB, durante o seu horário de expediente, sem a necessidade de utilização de certificado digital.

O disposto neste subitem não se aplica à Declaração de Ajuste Anual elaborada com a utilização de computador, mediante acesso ao serviço "Meu Imposto de Renda (Extrato da DIRPF)", disponível no e-CAC.

7.2 - Multa Por Atraso na Entrega

A entrega da declaração fora do prazo está sujeita à seguinte multa:

Existindo imposto devido, multa de 1% (um por cento) ao mês ou fração de atraso calculada sobre o valor do imposto devido, observados os valores mínimos de R\$ 165,74 (cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos) e máximo de 20% (vinte por cento) do imposto devido;

não existindo imposto devido, multa de R\$ 165,74 (cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos).

8. PAGAMENTO DO IMPOSTO

O pagamento do imposto deve ser efetuado em quota única, até a data prevista para a entrega da Declaração Final de Espólio.

O decurso do prazo de entrega da Declaração Final de Espólio implica vencimento das obrigações tributárias do espólio.

O imposto e seus respectivos acréscimos legais podem ser pagos das seguintes formas:

Transferência eletrônica de fundos por meio de sistemas eletrônicos das instituições financeiras autorizadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil a operar com essa modalidade de arrecadação;

Em qualquer agência bancária integrante da rede arrecadadora de receitas federais, mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF), ou utilizando os caixas eletrônicos de autoatendimento no caso de pagamento efetuado no Brasil.

O valor do imposto pago após o vencimento será acrescido de multa e juros de mora calculados na forma prevista na legislação.

9. INVENTÁRIO - NOVOS BENS APÓS PARTILHA – PROCEDIMENTOS

No caso de a Declaração Final de Espólio já ter sido apresentada, deve ser requerida sua retificação. Devem ser incluídos os bens objeto da sobrepartilha e os rendimentos por eles produzidos, abrangendo o período de 1º de janeiro até a data da decisão judicial da sobrepartilha, se está ainda ocorrer dentro do mesmo ano-calendário.

Caso a decisão judicial de sobrepartilha ocorrer em ano-calendário posterior, a declaração retificadora passa a ser declaração intermediária. Nela devem ser incluídos os bens objeto da sobrepartilha e os rendimentos por eles produzidos.

No caso de a Declaração Final de Espólio não ter sido apresentada:

Se a decisão judicial da sobrepartilha ocorrer no mesmo ano-calendário, na declaração final são informados os bens sujeitos à partilha e sobrepartilha e os rendimentos produzidos por esses bens até a data da partilha e pelos sobrepartilhados até a data da decisão judicial da sobrepartilha;

Se a decisão judicial da sobrepartilha ocorrer em ano-calendário posterior, na declaração intermediária correspondente ao ano-calendário da decisão judicial da partilha, se obrigatória, são informados os bens objeto da partilha e sobrepartilha e os respectivos rendimentos produzidos até 31 de dezembro.

Se os bens sobrepartilhados produziram rendimentos em anos anteriores ao da decisão judicial da partilha ou adjudicação, não alcançados pela decadência, devem ser apresentadas declarações retificadoras. Caso os bens sobrepartilhados tenham produzido rendimentos posteriormente ao ano em que foi proferida a decisão homologatória da partilha ou adjudicação, devem ser apresentadas as declarações dos exercícios correspondentes, nas quais serão incluídos apenas os bens sobrepartilhados e os rendimentos por eles produzidos.

Transitado em julgado a decisão judicial referente à sobrepartilha, deve ser apresentada a Declaração Final de Espólio.

(Instrução Normativa SRF nº 81, de 2001, art. 13).

10. ESPÓLIO DE NÃO-RESIDENTES NO PAÍS

Não devem ser apresentadas declarações de espólio de pessoas não-residentes no Brasil, devendo ser recolhidos, em nome do espólio, a partir do falecimento até a data da partilha, sobrepartilha ou adjudicação, os impostos sobre rendimentos produzidos no Brasil, os quais estão sujeitos à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte.

11. CANCELAMENTO DO NÚMERO DE INSCRIÇÃO NO CPF

O cancelamento da inscrição no CPF se dará em conformidade com o disposto nos Anexos III ou IV da IN RFB nº 1.548/2015, ficando a critério da administração tributária eleger o número de inscrição no CPF a ser mantido ativo (parágrafo único do art. 15 da IN RFB nº 1.548/2015, com a redação pela IN RFB nº 1.746/2017).

De acordo com o inc. V do art. 21 da IN RFB nº 1.548/2015, com a redação dada pela IN RFB nº 1.746/2017, a inscrição no CPF será enquadrada, quanto à situação cadastral, em titular falecido, quando for incluído o ano de óbito.

Fundamentos Legais: Os citados no texto.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

IRPJ E CSLL - PAGAMENTO MENSAL POR ESTIMATIVA

ATIVIDADES	PERCENTUAIS DE PRESUNÇÃO		
	DO IRPJ		DA CSLL
	Percentuais IRPJ	% Reduzido para empresa com Receita Bruta Anual até R\$ 120.000,00 para efeito do IRPJ somente	
Vendas de mercadorias e produtos	8%	Não se aplica	12%
Prestação de Serviços de transporte de cargas	8%	Não se aplica	12%
Prestação de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, fisioterapia e terapia ocupacional, fonoaudiologia, patologia clínica, imagiologia, radiologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, exames por métodos gráficos, procedimentos endoscópicos, radioterapia, quimioterapia, diálise e oxigenoterapia hiperbárica, desde que a prestadora desses serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa) (vide notas nº 3 e 4 abaixo)	8%	Não se aplica	12%
Atividade de construção por empreitada com emprego de todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra	8%	Não se aplica	12%
Atividades imobiliárias relativas a desmembramento ou loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda e a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda	8%	Não se aplica	12%
Prestação dos demais serviços de transporte	16%	Não se aplica	12%
Revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural	1,6%	Não se aplica	12%
Prestação de serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada	32%	Atividade não	32%

		beneficiada com a redução percentual	
Intermediação de negócios (vide nota nº 2 abaixo)	32%	16%	32%
Prestadoras de serviços de representação comercial autônoma (vide nota nº 6 abaixo)	32%	Não se aplica	32%
Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza (vide nota nº 2 abaixo)	32%	16%	32%
Construção por administração ou por empreitada unicamente de mão de obra ou com emprego parcial de materiais (vide nota nº 2 abaixo)	32%	16%	32%
Construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura, no caso de contratos de concessão de serviços públicos, independentemente do emprego parcial ou total de materiais	32%	Não se aplica	32%
Prestação de serviços de coleta e transporte de resíduos até aterros sanitários ou local de descarte (vide nota nº 2 abaixo)	32%	16%	32%
A receita bruta auferida pela pessoa jurídica decorrente da prestação de serviços em geral, como limpeza e locação de mão de obra, ainda que sejam fornecidos os materiais	32%	Não se aplica	32%
Exploração de rodovia mediante cobrança de preço dos usuários, inclusive execução de serviços de conservação, manutenção, melhoramentos para adequação de capacidade e segurança de trânsito, operação, monitoração, assistência aos usuários e outros definidos em contratos, em atos de concessão ou de permissão ou em normas oficiais, pelas concessionárias ou subconcessionárias de serviços públicos (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1881, de 03 de abril de 2019)	32%	Não se aplica	32%
Prestação de serviços de suprimento de água tratada e os serviços de coleta e tratamento de esgotos deles decorrentes, cobrados diretamente dos usuários dos serviços pelas concessionárias ou subconcessionárias de serviços públicos (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1881, de 03 de abril de 2019)	32%	Não se aplica	32%
Para as atividades de operação de empréstimo, de financiamento e de desconto de títulos de crédito realizadas por Empresa Simples de Crédito (ESC). (Incluído pela Lei Complementar nº 167, de 2019)	38,4%	Não se aplica	38,4%
Prestação de qualquer outra espécie de serviço não mencionada neste quadro (vide nota nº 2 abaixo)	32%	16%	32%

Notas:

A pessoa jurídica que explorar atividades diversificadas deverá aplicar o percentual correspondente sobre a receita bruta de cada atividade.

As pessoas jurídicas exclusivamente prestadoras de serviços em geral, mencionadas nos itens com redução do percentual da base de cálculo do IRPJ, poderão fazê-lo enquanto a sua receita bruta acumulada do ano em curso não ultrapassar a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), devendo-se observar o seguinte (Lei nº 9.250/1995, art. 40, e Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017, art. 33, §§ 7º a 10):

A pessoa jurídica que houver utilizado o percentual de 16% (dezesesseis por cento) para o pagamento mensal do IRPJ, cuja receita bruta acumulada até determinado mês do ano-calendário exceder o limite de R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), ficará sujeita ao pagamento da diferença do imposto postergado, apurada em relação a cada mês transcorrido;

A diferença deverá ser paga até o último dia útil do mês subsequente àquele em que ocorrer o excesso;

Quando paga até o prazo previsto na letra "b" acima, a diferença apurada será recolhida sem acréscimos;

De acordo com o art. 40 da Lei nº 9.250/1995, o percentual reduzido não se aplica às pessoas jurídicas que prestam serviços hospitalares e de transporte, bem como às sociedades prestadoras de serviços de profissões legalmente regulamentadas.

Para fins de aplicação do percentual de 8% (oito por cento) para o IRPJ e de 12% (doze por cento) para a CSLL, entende-se como atendimento às normas da Anvisa, entre outras, a prestação de serviços em ambientes desenvolvidos de acordo com o item 3 - Dimensionamento, Quantificação e Instalações Prediais dos Ambientes da Parte II - Programação Físico-Funcional dos Estabelecimentos Assistenciais de Saúde da Resolução RDC nº 50, de 21 de fevereiro de 2002, cuja comprovação deve ser feita mediante alvará da vigilância sanitária estadual ou municipal (§ 3º do art. 33 da IN RFB nº 1.700/2017).

De acordo com § 4º do art. 33 da IN RFB nº 1.700/2017, o percentual de 8% (oito por cento) para o IRPJ e de 12% (doze por cento) para a CSLL, não se aplica:

À pessoa jurídica organizada sob a forma de sociedade simples;

Aos serviços prestados com utilização de ambiente de terceiro; e

À pessoa jurídica prestadora de serviço médico ambulatorial com recursos para realização de exames complementares e serviços médico prestados em residência, sejam eles coletivos ou particulares (home care).

De acordo com o 35 da IN RFB nº 1.700/2017, os percentuais de presunção do IRPJ e da CSLL serão aplicados também sobre a receita financeira da pessoa jurídica que explora atividades imobiliárias relativas a desmembramento ou loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda e venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, quando decorrente da comercialização de imóveis e for apurada por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato.

Nas atividades referidas acima deverá ser considerado como receita bruta o montante efetivamente recebido, relativo às unidades imobiliárias vendidas.

3.2.1 - Conceito de Industrialização Para Fins da Base de Cálculo do IRPJ e da CSLL

O Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 26, de 25.04.2008 (DOU de 28.04.2008), esclareceu que para fins de apuração das bases de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), consideram-se industrializações as operações definidas no art. 4º do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002, observadas as disposições do art. 5º c/c o art. 7º do referido Decreto.

Nota: O Decreto nº 4.544/2002 foi revogado pelo Decreto nº 7.212/2010.

3.2.2 - Atividade Gráfica - Percentuais Aplicáveis Sobre a Receita

A atividade gráfica pode configurar-se como industrial, comercial ou de prestação de serviços. Consideram-se como prestação de serviços as operações realizadas por encomenda, nos termos do art. 5º, V, c/c art. 7º, II, do Decreto nº 7.212/2010.

Assim, a alíquota aplicável, na apuração da base de cálculo da estimativa, será de 8% (oito por cento), quando atuar nas áreas comercial e industrial, sendo aplicada a de 32% (trinta e dois por cento) na hipótese de prestação de serviços com ou sem fornecimento de material.

3.2.3 – Veículos Usados

De acordo com o art. 5º da Lei nº 9.716/1998, equipara-se à operação de consignação, para efeitos tributários, a venda de veículos usados, adquiridos para revenda ou recebidos como parte do preço da venda de veículos novos ou usados, realizada por pessoas jurídicas que tenham como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e a venda de veículos automotores.

Importa lembrar que o referido dispositivo legal determina que os veículos usados deverão ser objeto de Nota Fiscal de entrada e, por ocasião da sua revenda, de Nota Fiscal de saída, sujeitando-se ao respectivo regime fiscal aplicável às operações de consignação.

De acordo com o art. 242 da IN RFB nº 1.700/2017, as pessoas jurídicas que tenham como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores poderão equiparar, para efeitos tributários, como operação de consignação, as operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, bem assim dos recebidos como parte do preço da venda de veículos novos ou usados, observado o seguinte:

Os veículos usados, referidos neste artigo, serão objeto de nota fiscal de entrada e, Quando da venda, de nota fiscal de saída, sujeitando-se ao respectivo regime fiscal aplicável às operações de consignação;

Considera-se receita bruta, para efeitos do disposto neste artigo, a diferença entre o valor pelo qual o veículo usado tiver sido alienado, constante da nota fiscal de venda, e o seu custo de aquisição, constante da nota fiscal de entrada;

O custo de aquisição de veículo usado, nas operações de que trata este item, é o preço ajustado entre as parte;

Na determinação das bases de cálculo estimadas, do lucro presumido, do lucro arbitrado, do resultado presumido e do resultado arbitrado, serão aplicados os percentuais de 32% (trinta e dois por cento) ou 38,4% (trinta e oito inteiros e quatro décimos por cento), conforme o caso, sobre a receita bruta definida na letra “b” acima; (redação dada pela IN RFB nº 1.881/2019)

A pessoa jurídica deverá manter em boa guarda, à disposição da RFB, o demonstrativo de apuração da base de cálculo a que se refere à letra “b” acima;

as disposições previstas acima aplicam-se exclusivamente para efeitos fiscais.

Transcrevemos abaixo algumas decisões das Superintendências Regionais da Receita Federal do Brasil sobre compra e venda de veículos usados:

Superintendência Regional da Receita Federal da 6ª Região Fiscal (Minas Gerais)

“SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 30, de 21 de fevereiro de 2005

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ.

EMENTA: COMPRA E VENDA DE VEÍCULOS USADOS. EQUIPARAÇÃO A OPERAÇÕES DE CONSIGNAÇÃO. EFEITOS TRIBUTÁRIOS. Na determinação das bases de cálculo estimada, presumida ou arbitrada do Imposto de Renda, devido pelas pessoas jurídicas que tenham como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores, a receita bruta das operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, bem assim dos recebidos como parte do preço da venda de veículos novos ou usados, será a diferença entre o valor de alienação e o custo de aquisição do citado veículo. Na determinação das bases de cálculo estimada ou presumida, aplica-se, sobre a receita bruta definida nos termos acima, auferida no período de apuração, o percentual de 32% (trinta e dois por cento); na determinação do lucro arbitrado aplica-se, quando conhecida a receita bruta definida nos termos acima, o percentual de 32% (trinta e dois por cento), acrescido de 20% (vinte por cento). As pessoas jurídicas, objeto da equiparação, cuja receita bruta anual, calculada nos termos acima, seja de até R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), determinarão as bases de cálculo estimada ou presumida do Imposto de Renda mediante a aplicação do percentual de 16% (dezesesseis por cento) sobre a receita bruta, auferida no período de apuração.

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 322 de 07 de Novembro de 2005

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

EMENTA: COMPRA E VENDA DE VEÍCULOS USADOS. EQUIPARAÇÃO A OPERAÇÕES DE CONSIGNAÇÃO. EFEITOS TRIBUTÁRIOS. Na determinação das bases de cálculo estimada, presumida, ou arbitrada do Imposto de Renda, devido pelas pessoas jurídicas que tenham como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores, a receita bruta das operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, bem assim dos recebidos como parte do preço da venda de veículos novos ou usados, será a diferença entre o valor de alienação e o custo de aquisição do citado veículo. Na determinação das bases de cálculo estimada ou presumida, aplica-se, sobre a receita bruta definida nos termos acima, auferida no período de apuração, o percentual de 32% (trinta e dois por cento); na determinação do lucro arbitrado aplica-se, quando conhecida a receita bruta definida nos termos acima, o percentual de 32% (trinta e dois por cento), acrescido de 20% (vinte por cento). As pessoas jurídicas, objeto da equiparação, cuja receita bruta anual, calculada nos termos acima, seja de até R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), determinarão as bases de cálculo estimada ou presumida do Imposto de Renda mediante a aplicação do percentual de 16% (dezesesseis por cento) sobre a receita bruta, auferida no período de apuração.

Superintendência Regional da Receita Federal 10ª Região Fiscal (Rio Grande do Sul)

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 344, de 15 de outubro de 2004

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ.

LUCRO PRESUMIDO. COMPRA E VENDA DE VEÍCULOS USADOS. EQUIPARAÇÃO A OPERAÇÕES DE CONSIGNAÇÃO. Para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda, devido pelas pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido que tenham como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores, considera-se receita bruta das operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, inclusive quando recebidos como parte do preço da venda de veículos novos ou usados, a diferença entre o valor de alienação e o custo de aquisição do veículo. Sobre essa receita bruta, auferida no período de apuração, aplica-se o percentual de trinta e dois por cento (32%), previsto para as atividades de prestação de serviços em geral”.

3.2.4 - Instituições Financeiras e Entidades a Ela Equiparadas

Para apuração do lucro estimado do IRPJ dos bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedade de crédito imobiliário, sociedade corretora de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores

mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativa de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta, aplica-se o percentual de 16% (dezesesseis por cento) sobre a receita auferida, ajustada pelas exclusões previstas no art. 36 da IN RFB nº 1.700/2017.

3.3 – Acréscimos À Base de Cálculo - Ganhos de Capital e Demais Resultados

Serão acrescidos às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, no mês em que forem auferidos, os ganhos de capital, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não compreendidas na receita bruta, inclusive:

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;

Os ganhos auferidos em operações de cobertura (hedge) realizadas em bolsas de valores, de mercadorias e de futuros ou no mercado de balcão organizado;

A receita de locação de imóvel, quando não for este o objeto social da pessoa jurídica, deduzida dos encargos necessários à sua percepção;

Os juros equivalentes à taxa referencial do Selic para títulos federais relativos a impostos e contribuições a serem restituídos ou compensados;

Os rendimentos auferidos nas operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física;

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;

Os ganhos de capital auferidos na devolução de capital em bens e direitos; e

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 entregues para a formação do referido patrimônio.

Os rendimentos e ganhos líquidos produzidos por aplicação financeira de renda fixa e de renda variável serão acrescidos à base de cálculo estimada da CSLL.

Notas:

As receitas financeiras decorrentes das variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação das bases de cálculo estimadas, quando da liquidação da correspondente operação, observadas, no que couber, as disposições dos arts. 151 a 160 da IN RFB nº 1.700/2017.

À opção da pessoa jurídica, as variações monetárias de que trata a nota nº 1 acima poderão ser consideradas segundo o regime de competência, o qual será aplicado a todo o ano-calendário, observadas, no que couber, as disposições dos arts. 151 a 160 da IN RFB nº 1.700/2017.

No caso de pessoa jurídica arrendatária de contrato de arrendamento mercantil em que haja transferência substancial dos riscos e benefícios inerentes à propriedade do bem arrendado, e na hipótese das contraprestações a pagar e respectivos saldos de juros a apropriar decorrentes de ajuste a valor presente serem atualizados em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual, as variações monetárias ativas decorrentes desta atualização não serão acrescidas às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL (incluído pela IN RDB nº 1.881/2019).

O disposto na nota nº 3 acima não se aplica às atualizações feitas sobre contraprestações vencidas (incluído pela IN RDB nº 1.881/2019).

O disposto nas notas nºs 3 e 4 acima também se aplicam aos contratos não tipificados como arrendamento mercantil que contenham elementos contabilizados como arrendamento mercantil por força de normas contábeis e da legislação comercial (incluído pela IN RDB nº 1.881/2019).

3.3.1 – Valores Decorrentes do Ajuste a Valor Presente

Os valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 1976, incluem-se nas receitas citadas no subitem 3.3, independentemente da forma como estas receitas tenham sido contabilizadas.

Os valores decorrentes do ajuste a valor presente apropriados como receita financeira no mesmo período de apuração do reconhecimento das receitas relativas, ou em outro período de apuração, não serão incluídos na base de cálculo estimada.

3.3.2 – Forma da Apuração do Ganho de Capital de Ativos Não Circulantes

O ganho de capital nas alienações de bens do ativo não circulante imobilizados, investimentos e intangíveis, ainda que reclassificados para o ativo circulante com a intenção de venda, e de ouro não considerado ativo financeiro, corresponderá à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil, observado o seguinte:

Poderão ser considerados no valor contábil, e na proporção deste, os respectivos valores decorrentes dos efeitos do ajuste a valor presente de que trata o inciso III do caput do art. 184 da Lei nº 6.404, de 1976;

Para obter a parcela a ser considerada no valor contábil do ativo conforme previsto na letra “a” acima, a pessoa jurídica terá que calcular inicialmente o quociente entre: o valor contábil do ativo na data da alienação, e o valor do mesmo ativo sem considerar eventuais realizações anteriores, inclusive mediante depreciação, amortização ou exaustão, e a perda estimada por redução ao valor recuperável;

A parcela a ser considerada no valor contábil do ativo conforme previsto na letra “a” acima corresponderá ao produto dos valores decorrentes do ajuste a valor presente pelo o quociente de que trata a letra “b” acima;

Para fins da neutralidade tributária a que se refere o art. 292 da IN RFB nº 1.700/2017 deverá ser considerada no valor contábil eventual diferença entre o valor do ativo na contabilidade societária e o valor do ativo mensurado de acordo com os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007, verificada na data da adoção inicial de que trata o art. 291 da IN RFB nº 1.700/2017;

Os ajustes determinados neste subitem serão efetuados independentemente das determinações relativas à evidenciação por meio de subcontas de que trata a IN RFB nº 1.700/2017;

O disposto na letra “e” acima não se aplica à apuração do IRPJ e da CSLL com base em balanço de suspensão ou redução.

3.3.3 – Apuração do Ganho de Capital – Conceito de Valor Contábil

Para efeitos de apuração do ganho de capital considera-se valor contábil:

No caso de investimentos do ativo não circulante em:

- a.1) participações societárias avaliadas pelo custo de aquisição, o valor de aquisição;
- a.2) participações societárias avaliadas pelo valor de patrimônio líquido, a soma algébrica dos seguintes valores, atendido o disposto no art. 178 da IN RFB nº 1.700/2017:
 - a.2.1) valor de patrimônio líquido pelo qual o investimento estiver registrado;
 - a.2.2) os valores de que tratam os incisos II e III do caput do art. 178 da IN RFB nº 1.700/2017, ainda que tenham sido realizados na escrituração societária do contribuinte;

No caso de aplicações em ouro, não considerado ativo financeiro, o valor de aquisição;

No caso dos demais bens e direitos do ativo não circulante imobilizado, investimentos ou intangível, o custo de aquisição, diminuído dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão acumulada e das perdas estimadas no valor de ativos;

Na hipótese prevista na letra “c” acima será acrescido às bases de cálculo estimadas o saldo das quotas de depreciação acelerada incentivada, registradas na Parte B do Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real (e-

Lalur) e na Parte B do Livro Eletrônico de Apuração da Base de Cálculo da CSLL (e-Lacs) a que refere o art. 310 da IN RFB nº 1.700/2017;

No caso de outros bens e direitos não classificados no ativo não circulante imobilizado, investimentos ou intangível, considera-se valor contábil o custo de aquisição;

3.3.4 – Ganho de Capital na Alienação do Ativo Não-Circulante Imobilizado a Prazo

O ganho de capital auferido na venda de bens do ativo não circulante classificados como imobilizado, investimentos e intangíveis para recebimento do preço, no todo ou em parte, após o término do ano-calendário seguinte ao da contratação, deverá integrar as bases de cálculo estimadas, podendo ser computado na proporção da parcela do preço recebida em cada mês.

3.3.5 – Não Comprovação Dos Custos Pela Pessoa Jurídica

Nas hipóteses previstas nos subitens 3.3.1 a 3.3.4, a não comprovação dos custos pela pessoa jurídica implicará adição integral da receita à base de cálculo do imposto sobre a renda devido mensalmente.

3.3.6 – Ganho Decorrente de Avaliação de Ativo ou Passivo Com Base no Valor Justo

O ganho decorrente de avaliação de ativo ou passivo com base no valor justo não integrará a base de cálculo estimada no período de apuração:

a) relativo à avaliação com base no valor justo, caso seja registrado diretamente em conta de receita; ou em que seja reclassificado como receita, caso seja inicialmente registrado em conta de patrimônio líquido.

Notas:

Na apuração dos ganhos a que se refere o subitem 3.3, o aumento ou redução no valor do ativo registrado em contrapartida a ganho ou perda decorrente de sua avaliação com base no valor justo não será considerado como parte integrante do valor contábil.

O disposto na nota nº 1 acima não se aplica caso o ganho relativo ao aumento no valor do ativo tenha sido anteriormente computado na base de cálculo do imposto.

3.3.7. – Valores Não Integrantes da Base de Cálculo do Imposto

Não integram a base de cálculo do Imposto de Renda mensal calculado por estimativa, devendo ser computados no balanço anual ou nos balanços de suspensão/redução do imposto:

As receitas provenientes de atividade incentivada, na proporção do benefício de isenção ou redução do tributo a que a pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real ou resultado ajustado fizer jus;

As recuperações de créditos que não representem ingressos de novas receitas;

A reversão de saldo de provisões, exceto as mencionadas nos incisos I a IV do art. 70 da IN RFB nº 1.700/2017;

Os lucros e dividendos decorrentes de participações societárias não avaliadas pelo método da equivalência patrimonial, em empresas domiciliadas no Brasil;

OS lucros, rendimentos e ganhos de capital decorrentes de participações societárias em empresas domiciliadas no exterior;

As parcelas referentes aos ajustes de preços de transferência;

A Contrapartida do ajuste por aumento do valor de investimentos avaliados pelo método da equivalência patrimonial;

O ganho proveniente de compra vantajosa de que trata o § 9º do art. 178 da IN RFB nº 1.700/2017, que integrará as bases de cálculo estimadas no mês em que houver a alienação ou baixa do investimento; e

As receitas de subvenções para investimento de que trata o art. 198 da IN RFB nº 1.700/2017 e as receitas relativas a prêmios na emissão de debêntures de que trata o art. 199 da IN RFB nº 1.700/2017, desde que os

registros nas respectivas reservas de lucros sejam efetuados até 31 de dezembro do ano em curso, salvo nos casos de apuração de prejuízo previstos no § 3º do art. 198 e no § 3º do art. 199 da IN RFB nº 1.700/2017.

Notas:

Os rendimentos e ganhos líquidos produzidos por aplicação financeira de renda fixa e de renda variável não integrarão a base de cálculo estimada do IRPJ.

Os rendimentos e ganhos serão considerados na determinação da base de cálculo estimada do IRPJ quando não houverem sido submetidos à incidência na fonte ou ao recolhimento mensal previstos nas regras específicas de tributação a que estão sujeitos.

Os juros sobre o capital próprio auferidos não integrarão a base de cálculo estimada do IRPJ.

3.3.8 – Emissoras de Rádio e Televisão - Dedução do Valor Relativo ao Espaço de Propaganda Partidária

Para efeito de determinar a base de cálculo mensal estimada do Imposto de Renda, as emissoras de rádio e televisão, obrigadas à divulgação gratuita de propaganda partidária, podem deduzir 0,8 (oito décimos) do resultado da multiplicação do preço do espaço comercializável pelo tempo efetivamente utilizado pela emissora em programação destinada a publicidade comercial, no período de duração daquela propaganda, conforme regulamentação do Poder Executivo.

As empresas concessionárias de serviços públicos de telecomunicações, obrigadas ao tráfego gratuito de sinais de televisão e rádio, podem excluir 0,8 (oito décimos) do valor que seria cobrado às emissoras de rádio e televisão pelos tempos destinados à divulgação gratuita de propaganda partidária para efeito da determinação da base de cálculo mensal estimada do Imposto de Renda, conforme definido em regulamentação do Poder Executivo (art. 99 da Lei nº 9.504/1997, Decreto nº 7.791/2012 e Decreto nº 1.976/1996).

3.3.9 - Omissão de Receitas

Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão (Art. 24 da Lei nº 9.249/1995).

O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da CSLL.

Aplicam-se à CSLL as disposições da legislação do IRPJ acerca das presunções legais e critérios de determinação de omissão de receitas.

4. DETERMINAÇÃO DO IMPOSTO IRPJ E DA CSLL

4.1 – Alíquotas

4.1.1 – Do IRPJ

O imposto de renda devido em cada mês será calculado mediante a aplicação:

Da alíquota normal de 15% (quinze por cento) sobre a base de cálculo apurada de acordo com as normas examinadas neste trabalho;

Da alíquota adicional de 10% (dez por cento) sobre a parcela da base de cálculo apurada que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais).

A alíquota do adicional é única para todas as pessoas jurídicas, inclusive instituições financeiras, sociedades seguradoras e assemelhadas.

O adicional incide, inclusive, sobre os resultados tributáveis de pessoa jurídica que explore atividade rural (Lei nº 9.249, de 1995, art. 3º, § 3º). No caso de atividades mistas, a base de cálculo do adicional será a soma do lucro real apurado nas atividades em geral com o lucro real apurado na atividade rural.

4.1.2 – Da CSLL

Para determinação do valor da contribuição aplica-se a alíquota de 9% (nove por cento) sobre a base de cálculo apurada.

4.2 - Deduções do Imposto de Renda e da CSLL

4.2.1 – Deduções do Imposto de Renda

Do imposto de renda apurado a pessoa jurídica poderá, observados os limites e prazos previstos na legislação de regência, deduzir os valores dos benefícios fiscais de dedução do imposto, excluído o adicional, relativos:

Às despesas de custeio do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT);

Às doações aos fundos dos direitos da criança e do adolescente;

Às doações aos fundos nacional, estaduais ou municipais do idoso;

Às doações e patrocínios a título de apoio a ações de prevenção e de combate ao câncer no âmbito do Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica (Pronon);

Às doações e patrocínios a título de apoio a ações e serviços de reabilitação da pessoa com deficiência promovidas no âmbito do Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência (Pronas/PCD);

Às doações e patrocínios realizados a título de apoio a atividades culturais ou artísticas;

Aos investimentos, aos patrocínios e à aquisição de quotas de Fundos de Financiamento da Indústria Cinematográfica Nacional (Funcines), realizados a título de apoio a atividades audiovisuais;

Às doações e patrocínios realizados a título de apoio a atividades desportivas e paradesportivas; e

À remuneração da empregada ou do empregado paga no período de prorrogação da licença maternidade ou da licença paternidade (redação dada pela IN RFB nº 1.881/2019);

Para determinação do valor do IRPJ a pagar a pessoa jurídica poderá ainda deduzir do imposto devido, o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a respectiva base de cálculo, observado o seguinte:

j.1) em nenhuma hipótese poderá ser deduzido o imposto sobre a renda retido na fonte sobre rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável ou pago sobre os ganhos líquidos;

j.2) os valores dos incentivos fiscais deduzidos do imposto devido com base no lucro estimado não serão considerados imposto pago por estimativa.

A parcela excedente, em cada mês, dos incentivos, poderá ser utilizada nos meses subsequentes do mesmo ano-calendário, observados os limites legais específicos.

4.2.2 – Deduções da CSLL

Para fins de cálculo do valor a pagar, a pessoa jurídica poderá deduzir da CSLL apurada no mês o valor da CSLL retida sobre receitas auferidas no período, originadas de pagamentos efetuados por:

a) por Órgãos, Autarquias e Fundações Federais, de acordo com as normas estabelecidas pela IN RFB nº 1.234/2012 (Lei nº 9.430/1996, art. 64);

b) demais Entidades da Administração Pública Federal de acordo com as normas estabelecidas pela IN RFB nº 1.234/2012 (Lei nº 10.833/2003, art. 34);

c) Pessoas Jurídicas de Direito Privado de acordo com as normas estabelecidas pela IN SRF nº 459/2004 (Lei nº 10.833/2003, art. 30);

d) Órgãos, Autarquias e Fundações dos Estados, Distrito Federal e Municípios de acordo com as normas estabelecidas pela IN SRF nº 475/2004 (Lei nº 10.833/2003, art. 33).

4.3 - Compensações do Imposto de Renda e da CSLL Devido

4.3.1 - Compensações do Imposto de Renda

A pessoa jurídica poderá efetuar as seguintes compensações:

Pagamentos indevidos ou a maior de Imposto de Renda;

Outras compensações efetuadas mediante processo administrativo.

As compensações efetuadas deverão ser demonstradas na PER/DECOMP (Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012) e na DCTF (Instrução Normativa RFB nº 1.599/2015).

4.3.2 - Compensações da CSLL

A pessoa jurídica poderá efetuar as seguintes compensações:

a) pagamentos indevidos ou a maior de CSLL;

Outras compensações efetuadas mediante processo administrativo.

As compensações efetuadas deverão ser demonstradas na PER/DCOMP (Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012) e na DCTF (Instrução Normativa RFB nº 1.599/2015).

4.4 – Imposto de Renda a Pagar de Sociedade em Conta de Participação – SCP

As sociedades em conta de participação (SCP) são equiparadas às pessoas jurídicas.

Na apuração dos resultados da SCP e na tributação dos lucros apurados e dos distribuídos serão observadas as normas aplicáveis às pessoas jurídicas em geral.

Compete ao sócio ostensivo a responsabilidade pela apuração dos resultados da SCP e pelo recolhimento do IRPJ e da CSLL devidos.

5. EXEMPLO DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL PELA ESTIMATIVA

5.1 – Exemplo de Cálculo do IRPJ

Considerando-se que no mês de Março/2020 a empresa tenha auferido os seguintes valores, apurados de acordo com as normas mencionadas neste trabalho:

Receita de venda de mercadorias	R\$ 800.000,00
Receita de prestação de serviços	R\$ 200.000,00
Receita bruta do mês	R\$ 1.000.000,00
Receita de aluguéis	R\$ 50.000,00
Ganho de capital na alienação de bens	R\$ 80.000,00

a) Apuração da base de cálculo:

Tendo em vista que os percentuais aplicáveis sobre a receita bruta são:

a.1) 8% (oito por cento) sobre a receita de venda de mercadorias;

a.2) 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita de prestação de serviços.

Temos:

8% sobre R\$ 800.000,00	R\$ 64.000,00
(+) 32% sobre R\$ 200.000,00	R\$ 64.000,00
(+) Receita de alugueis	R\$ 50.000,00
(+) Ganho de capital na alienação de bens	R\$ 80.000,00

(=) Base de cálculo do imposto R\$ 258.000,00

b) Cálculo do imposto e adicional devidos:

Imposto devido: 15% sobre 258.000,00 R\$ 38.700,00

(+) Adicional sobre a parcela excedente a R\$ 20.000,00:

10% sobre R\$ 238.000,00 (R\$ 258.000,00 - R\$ 20.000,00) R\$ 23.800,00

(=) Imposto e adicional devidos no mês R\$ 62.500,00

c) Apuração do imposto a pagar: considerando-se que a empresa tenha direito a deduzir o incentivo fiscal ao PAT pelo limite permitido pela Legislação:

Imposto devido sem o cômputo do adicional R\$ 38.700,00

(-) 4% PAT R\$ 1.548,00

(=) Imposto devido R\$ 37.152,00

(+) Adicional R\$ 23.800,00

(=) Imposto e adicional devidos a pagar R\$ 60.952,00

5.2 – Exemplo de Cálculo da CSLL

Considerando-se que determinada empresa tenha apurado no mês de Março de 2020 os seguintes valores:

Receita de venda de mercadorias R\$ 800.000,00

Receita de prestação de serviços de intermediação de negócios R\$ 200.000,00

Receita bruta do mês R\$ 1.000.000,00

Receita de aluguéis R\$ 50.000,00

Ganho de capital na alienação de bens R\$ 80.000,00

Teremos:

a) Apuração da base de cálculo da CSLL:

12% sobre R\$ 800.000,00 R\$ 96.000,00

(+) 32% sobre R\$ 200.000,0 R\$ 64.000,00

(+) Receita de aluguéis R\$ 50.000,00

(+) Ganho de capital na alienação de bens R\$ 80.000,00

(=) Base de cálculo da CSLL R\$ 290.000,00

b) Cálculo da CSLL devida:

CSLL devida: 9% sobre 290.000,00 R\$ 26.100,00

6. PRAZO DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E DA CSLL

O IRPJ e a CSLL apurados deverão ser pagos até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referirem.

O prazo referido acima aplica-se inclusive ao imposto e à contribuição relativos ao mês de dezembro, que deverão ser pagos até o último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente.

6.1 – Imposto de Renda e CSLL de Valor Inferior a R\$ 10,00 (Dez Reais)

Se o imposto mensal a pagar resultar em valor inferior a R\$ 10,00 (dez reais), deverá ser adicionado ao imposto devido em período(s) subsequente(s), até que o total seja igual ou superior a R\$ 10,00 (dez reais), quando então será pago no prazo previsto para o pagamento do imposto devido no mês em que esse limite for atingido (Art. 68 da Lei nº 9.430/1996).

Se o valor da contribuição social mensal a pagar resultar em valor inferior a R\$ 10,00 (dez reais), deverá ser adicionado ao valor da contribuição social devida em período(s) subsequente(s), até que o total seja igual ou superior a R\$ 10,00 (dez reais), quando então será pago no prazo previsto para o pagamento da contribuição devida no mês em que esse limite for atingido (Art. 68 da Lei nº 9.430/1996).

6.2 – Falta ou Insuficiência de Pagamento do IRPJ e da CSLL

A falta ou insuficiência de pagamento do imposto de renda e da CSLL sujeita a pessoa jurídica aos seguintes acréscimos legais:

Multa de mora, calculada à taxa de 0,33% (trinta e três centésimos por cento) por dia de atraso, limitada a 20% (vinte por cento), calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento, até o dia em que ocorrer o seu pagamento; e

Juros de mora, equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de 1% (um por cento) no mês do pagamento.

7. CÓDIGOS PARA RECOLHIMENTO DO IRPJ E DA CSLL

7.1 – Códigos do IRPJ

Para pagamento do IRPJ e do adicional, quando for o caso, deverão ser utilizados os seguintes códigos no campo 04 do DARF:

a) pessoas jurídicas obrigadas à tributação com base no lucro real:

a.1) entidades financeiras: 2319;

a.2) demais pessoas jurídicas: 2362;

b) pessoas jurídicas não obrigadas, mas optantes pela apuração do lucro real: 5993.

7.2 – Códigos da CSLL

Para pagamento da contribuição social devem ser utilizados os seguintes códigos no campo 04 do DARF:

a) entidades financeiras: 2469;

Demais empresas: 2484.

8. SUSPENSÃO OU REDUÇÃO DO PAGAMENTO MENSAL DO IRPJ E DA CSLL

A pessoa jurídica que optar pelo recolhimento mensal do imposto de renda e da CSLL por estimativa poderá:

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

Reduzir o valor do IRPJ ao montante correspondente à diferença positiva entre o valor devido, calculado com base no lucro real do período em curso, e a soma do imposto sobre a renda devido por estimativa, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado;

Suspender o pagamento da CSLL, desde que demonstre que o valor devido, calculado com base no resultado ajustado do período em curso, é igual ou inferior à soma da contribuição devida por estimativa, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado; e

Reduzir o valor da CSLL ao montante correspondente à diferença positiva entre o valor devido, calculado com base no resultado ajustado do período em curso, e a soma da contribuição devida por estimativa, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado.

Notas:

A pessoa jurídica que suspender o pagamento ou reduzir o valor do IRPJ em determinado mês, de acordo com o disposto nas letras “a” e “b” do item 8, deverá apurar a CSLL do mesmo período de acordo com o disposto nas letras “c” e “d” do item 8.

A diferença verificada, correspondente ao IRPJ ou à CSLL pago a maior no período abrangido pelo balanço de suspensão, não poderá ser utilizada para reduzir o montante do IRPJ ou da CSLL devido em meses subsequentes do mesmo ano-calendário, calculado com base na receita bruta mensal (estimado mensal).

Caso a pessoa jurídica pretenda suspender ou reduzir o pagamento do IRPJ ou da CSLL em qualquer outro mês do mesmo ano-calendário deverá levantar novo balanço ou balancete.

Os valores dos benefícios fiscais deduzidos do IRPJ e da CSLL devidos com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução não serão considerados imposto ou contribuição pagos por estimativa.

8.1 – Deduções do Imposto de Renda e da CSLL Devido Calculado Com Base no Balanço de Suspensão ou Redução

8.1.1 - Deduções do Imposto de Renda

Para determinação do valor do IRPJ a pagar no mês a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido no período em curso:

O valor do IRPJ devido por estimativa em meses anteriores do ano-calendário, seja COM base na receita bruta e acréscimos ou em balanço ou balancete de redução;

O IRPJ pago ou retido na fonte sobre as receitas auferidas no mês, que integraram a respectiva base de cálculo; e

O IRPJ pago ou retido na fonte sobre as receitas auferidas nos meses anteriores do período em curso, inclusive o pago separadamente sobre ganhos líquidos de renda variável, que não tenham sido deduzidos no pagamento por estimativa daqueles meses.

8.1.2 - Deduções da CSLL

Para determinação do valor da CSLL a pagar no mês a pessoa jurídica poderá deduzir da contribuição devida no período em curso:

O valor da CSLL devida por estimativa em meses anteriores do ano-calendário, seja com base na receita bruta e acréscimos ou em balanço ou balancete de redução;

A CSLL retida na fonte sobre as receitas auferidas no mês, que integraram a respectiva base de cálculo; e

A CSLL retida na fonte sobre receitas auferidas nos meses anteriores do período em curso, que não tenha sido deduzida no pagamento por estimativa daqueles meses.

8.2 – Pagamento Mensal Relativo ao Mês de Janeiro

O pagamento mensal relativo ao mês de janeiro do ano-calendário poderá ser efetuado com base em balanço ou balancete mensal, desde que neste fique demonstrado que o valor do IRPJ ou da CSLL devido no período é inferior ao calculado com base na receita bruta (estimado mensal).

Ocorrendo apuração de prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa de CSLL a pessoa jurídica estará dispensada do pagamento do IRPJ ou da CSLL correspondente a esse mês.

8.3 – Normas Sobre o Levantamento do Balanço Para Fins de Redução ou Suspensão

Para fins de levantamento do balanço de redução ou suspensão, deverão ser observados os seguintes procedimentos:

período em curso aquele compreendido entre 1º de janeiro ou o dia de início de atividade e o último dia do mês a que se referir o balanço ou balancete;

IRPJ devido no período em curso o resultado da aplicação da alíquota do imposto sobre o lucro real, acrescido do adicional e diminuído, quando for o caso, dos incentivos fiscais de dedução e de isenção ou redução; e

CSLL devida no período em curso o resultado da aplicação da alíquota da contribuição sobre o resultado ajustado, diminuído, quando for o caso, dos incentivos fiscais de dedução e de isenção ou redução.

O lucro líquido do período em curso deverá ser ajustado por todas as adições determinadas e exclusões e compensações admitidas pela legislação do IRPJ e da CSLL.

8.3.1 – Ajuste do Período em Curso

O lucro líquido do período em curso deverá ser ajustado por todas as adições determinadas e exclusões e compensações admitidas pela legislação do IRPJ e da CSLL.

Na apuração do lucro real e do resultado ajustado do período em curso deverão ser observadas as determinações relativas à evidenciação por meio de subcontas de que trata a IN RFB nº 1.700/2017.

8.3.2 – Levantamento e Avaliação de Estoques

Para fins de determinação do resultado, a pessoa jurídica deverá promover, ao final de cada período de apuração, levantamento e avaliação de seus estoques, segundo a legislação específica, dispensada a escrituração do livro "Registro de Inventário".

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 com a contagem física, ao final do ano-calendário ou no encerramento do período de apuração, nos casos de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividade.

8.3.3 – Obrigações em Relação ao Balanço ou Balancete

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

Levantado com observância das disposições contidas nas leis comerciais e fiscais; e informado no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur).

Os balanços ou balancetes produzirão efeitos somente para fins de determinação da parcela do IRPJ ou da CSLL devidos no decorrer do ano-calendário.

8.3.4 – Demonstração do Lucro Real do Período

A demonstração do lucro real e a demonstração do resultado ajustado relativas ao período abrangido pelos balanços ou balancetes deverão ser informadas no Lalur, observando-se o seguinte:

a cada balanço ou balancete levantado para fins de suspensão ou redução do IRPJ e da CSLL o contribuinte deverá determinar um novo lucro real e um novo resultado ajustado para o período em curso, desconsiderando aqueles apurados em meses anteriores do mesmo ano-calendário; e

as adições, exclusões e compensações, computadas na apuração do lucro real e do resultado ajustado, correspondentes aos balanços ou balancetes, deverão constar, discriminadamente, na Parte A do e-Lalur e na Parte A do e-Lacs, não cabendo nenhum registro na Parte B dos referidos Livros.

9. AJUSTE DA DIFERENÇA DO IMPOSTO DE RENDA E DA CSLL - APURAÇÃO DO LUCRO REAL ANUAL

Os saldos do IRPJ e da CSLL apurados em 31 de dezembro, pelas pessoas jurídicas que optaram pelo pagamento do IRPJ e da CSLL por estimativa:

Se positivos, serão pagos em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente;

se negativos, poderão ser objeto de restituição ou de compensação nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Os saldos do IRPJ e da CSLL a pagar de que trata a letra “a” acima serão acrescidos de juros calculados à taxa referencial do Selic, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados 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.

O prazo a que se refere a letra “a” acima não se aplica ao IRPJ e à CSLL relativos ao mês de dezembro, que deverão ser pagos até o último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente.

10. COMPENSAÇÃO DOS VALORES PAGOS A MAIOR

O saldo negativo a ser restituído ou compensado, a que se refere à letra “b” acima, será acrescido de juros equivalentes à taxa referencial do Selic para títulos federais, calculados a partir de 1º de fevereiro até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% (um por cento) referente ao mês em que a compensação ou restituição for efetuada.

11. FALTA DE PAGAMENTO MENSAL DO IRPJ

Com base no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, 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 ofício de 50% (cinquenta por cento), aplicada isoladamente, calculada sobre o montante das parcelas do imposto não recolhido ou da insuficiência apurada.

Fundamentos Legais: Os citados no texto.