



Normas - Sistema Gestão da Informação

Visão Anotada

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1515, DE 24 DE NOVEMBRO DE 2014

(Publicado(a) no DOU de 26/11/2014, seção 1, pág. 52)

Dispõe sobre a determinação e o pagamento do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas, disciplina o tratamento tributário da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no que se refere às alterações introduzidas pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, e dá outras providências.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 280 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, e tendo em vista o disposto no § 1º do art. 76 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958, na Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, no Decreto-Lei nº 1.483, de 6 de outubro de 1976, na Lei nº 6.099, de 12 de setembro de 1974, na Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, no Decreto-Lei nº 2.341, de 29 de junho de 1987, na Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, na Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, na Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, na Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, na Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, na Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996, na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, no art. 5º da Lei nº 9.959, de 27 de janeiro de 2000, na Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002, na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, na Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, na Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, na Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, na Lei nº 11.484, de 31 de maio de 2007, na Lei nº 11.941, de 25 de junho de 2009, no art. 22 da Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010, nos arts. 48 e 70 da Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012, nos arts. 1º, 2º, 4º a 75, 116, 117 e 119 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, no Decreto nº 5.730, de 20 de março de 2006, no Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, Parecer Normativo RFB nº 5, de 11 de abril de 2014, e no art. 2º da Medida Provisória nº 656, de 7 de outubro de 2014, resolve:

Art. 1º Esta Instrução Normativa dispõe sobre a determinação e o pagamento do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, e das sociedades cooperativas em relação aos resultados obtidos em operações ou atividades estranhas à sua finalidade.

§ 1º Esta Instrução Normativa dispõe também sobre a Contribuição para o PIS/Pasep, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e a adoção inicial dos arts. 1º, 2º e 4º a 71 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014.

§ 2º O disposto nesta Instrução Normativa não se aplica às microempresas e empresas de pequeno porte, optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

TÍTULO I

DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

CAPÍTULO I DAS DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 2º O imposto sobre a renda será devido à medida que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos.

§ 1º A base de cálculo do imposto sobre a renda será determinada através de períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, de acordo com as regras previstas na legislação de regência e as normas desta Instrução Normativa.

§ 2º A base de cálculo do imposto sobre a renda será determinada com base no lucro real, presumido ou arbitrado.

§ 2º-A A alíquota do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) é de 15% (quinze por cento). [\(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015\)](#)

§ 3º 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, sujeita-se à incidência de adicional de imposto sobre a renda à alíquota de 10% (dez por cento).

§ 4º O valor do adicional será recolhido integralmente, não sendo permitidas quaisquer deduções.

§ 5º O disposto no § 1º não prejudica o direito à opção prevista no art. 4º.

§ 6º As pessoas jurídicas que optarem pelo pagamento do imposto por estimativa, a que se referem os arts. 4º a 10, deverão apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano.

§ 7º Aplica-se o disposto no § 6º ainda que a pessoa jurídica tenha arbitrado o lucro em qualquer trimestre do ano-calendário.

CAPÍTULO II DA RECEITA BRUTA

Art. 3º A receita bruta compreende:

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

II - o preço da prestação de serviços em geral;

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

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

§ 1º A receita líquida será a receita bruta diminuída de:

I - devoluções e vendas canceladas;

II - descontos concedidos incondicionalmente;

III - tributos sobre ela incidentes; e

IV - valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, das operações vinculadas à receita bruta.

§ 2º Na receita bruta não se incluem os tributos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de mero depositário.

§ 3º Na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes e os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 1976, das operações previstas no caput deste artigo, observado o disposto no § 2º.

CAPÍTULO III

DO PAGAMENTO POR ESTIMATIVA

Seção I Da Base de Cálculo

Art. 4º À opção da pessoa jurídica, o imposto poderá ser pago sobre base de cálculo estimada, observado o disposto no § 6º do art. 2º.

§ 1º A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta definida pelo art. 3º, auferida na atividade, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

§ 2º Nas seguintes atividades o percentual de que trata este artigo será de:

I - 1,6% (um inteiro e seis décimos por cento) sobre a receita bruta auferida na revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida:

~~a) na prestação de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, exames por métodos gráficos, procedimentos endoscópicos, radioterapia, quimioterapia, diálise e oxigenoterapia hiperbárica, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa);~~

a) na prestação de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, fisioterapia e terapia ocupacional, fonoaudiologia, patologia clínica, imagenologia, 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). [\(Redação dada pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015\)](#)

b) na prestação de serviços de transporte de carga;

c) nas atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda; e

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

III - 16% (dezesseis por cento) sobre a receita bruta auferida:

a) na prestação dos demais serviços de transporte; e

b) nas atividades desenvolvidas por bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, agências de fomento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

IV - 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta auferida com as atividades de:

a) prestação de serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada;

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

d) construção por administração ou por empreitada unicamente de mão de obra ou com emprego parcial de materiais;

e) 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;

f) 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);

~~g) prestação de qualquer outra espécie de serviço não mencionada neste parágrafo.~~

g) coleta e transporte de resíduos até aterros sanitários ou local de descarte; [\(Redação dada pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015\)](#)

h) prestação de qualquer outra espécie de serviço não mencionada neste parágrafo. [\(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015\)](#)

§ 3º Conforme disposto no art. 3º, 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 na receita bruta a que se refere o § 1º.

§ 4º Os valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o § 3º, apropriados como receita financeira no mesmo período de apuração do reconhecimento da receita bruta, ou em outro período de apuração, não serão incluídos na base de cálculo estimada.

§ 5º As pessoas jurídicas exclusivamente prestadoras de serviços em geral, mencionados nas alíneas “b”, “c”, “d”, “f” e “g” do inciso IV do § 2º, cuja receita bruta anual seja de até R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), poderão utilizar, na determinação da parcela da base de cálculo do imposto sobre a renda de que trata o § 1º deste artigo, o percentual de 16% (dezesseis por cento).

§ 6º A pessoa jurídica que houver utilizado o percentual de que trata o § 5º para o pagamento mensal do imposto, 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.

§ 7º Para efeitos do disposto no § 6º, a diferença deverá ser paga até o último dia útil do mês subsequente àquele em que ocorrer o excesso.

§ 8º Quando paga até o prazo previsto no § 7º, a diferença apurada será recolhida sem acréscimos.

§ 9º Nas atividades a que se refere a alínea “c” do inciso II do § 2º, deverá ser considerado como receita bruta o montante efetivamente recebido, relativo às unidades imobiliárias vendidas.

§ 9º-A Para fins de aplicação do disposto na alínea “a” do inciso II do § 2º, 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. [\(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015\)](#)

~~§ 10. O disposto na alínea “a” do inciso II do § 2º não se aplica à pessoa jurídica organizada sobre a forma de sociedade simples.~~

§ 10. O disposto na alínea “a” do inciso II do § 2º não se aplica, inclusive: [\(Redação dada pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015\)](#)

I - à pessoa jurídica organizada sob a forma de sociedade simples; [\(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015\)](#)

II - aos serviços prestados com utilização de ambiente de terceiro; e [\(Incluído\(a\) pelo\(a\)](#)

Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015)

III - à pessoa jurídica prestadora de serviço médico ambulatorial com recursos para realização de exames complementares e serviços médicos prestados em residência, sejam eles coletivos ou particulares (home care). [\(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015\)](#)

§ 11. Nas atividades desenvolvidas por bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, agências de fomento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta, o percentual de que trata este artigo será de 16% (dezesseis por cento) sobre a receita bruta auferida, ajustada pelas seguintes deduções:

I - no caso das instituições financeiras, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, e sociedades distribuidoras de títulos e valores mobiliários:

- a) despesas incorridas na captação de recursos de terceiros;
- b) despesas com obrigações por refinanciamentos, empréstimos e repasses de recursos de órgãos e instituições oficiais e do exterior;
- c) despesas de cessão de créditos;
- d) despesas de câmbio;
- e) perdas com títulos e aplicações financeiras de renda fixa;
- f) perdas nas operações de renda variável;

II - no caso de empresas de seguros privados, o cosseguro e resseguros cedidos, os valores referentes a cancelamentos e restituições de prêmios que houverem sido computados em conta de receita, assim como a parcela dos prêmios destinada à constituição de provisões ou reservas técnicas;

III - no caso de entidades de previdência privada abertas e de empresas de capitalização, a parcela das contribuições e prêmios, respectivamente, destinada à constituição de provisões ou reservas técnicas;

IV - no caso de operadoras de planos de assistência à saúde, as co-responsabilidades cedidas e a parcela das contraprestações pecuniárias destinada à constituição de provisões técnicas.

§ 12. Na hipótese prevista no § 11:

I - integrarão também a receita bruta:

a) os rendimentos obtidos em aplicações financeiras de renda fixa de titularidade de instituição financeira, sociedade de seguro, de previdência e de capitalização, sociedade corretora de títulos, valores mobiliários e câmbio, sociedade distribuidora de títulos e valores mobiliários ou sociedade de arrendamento mercantil;

b) os ganhos líquidos e rendimentos auferidos nas operações de renda variável realizadas em bolsa, no mercado de balcão organizado, autorizado por órgão competente, ou através de fundos de investimento, para a carteira própria das instituições referidas na alínea "a";

II - é vedada a dedução de qualquer despesa administrativa.

§ 13. Nos casos de contratos com prazo de execução superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento a preço predeterminado de bens ou serviços a serem produzidos, será computada na receita bruta parte do preço total da empreitada, ou dos bens ou serviços a serem fornecidos, determinada mediante a aplicação, sobre esse preço total, da percentagem do contrato ou da produção executada em cada mês, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 21, de 13 de março de 1979, observado o disposto no § 15.

§ 14. No caso de construções ou fornecimentos contratados com base em preço unitário de quantidades de bens ou serviços produzidos em prazo inferior a 1 (um) ano, a receita deverá ser incluída na base de cálculo do imposto sobre a renda mensal, no mês em que for completada cada unidade.

§ 15. A receita decorrente de fornecimento de bens e serviços para pessoa jurídica de direito público ou empresas sob seu controle, empresas públicas, sociedades de economia mista ou suas subsidiárias, nos casos de empreitada ou fornecimento contratado nas condições previstas nos arts. 407 e 408 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), será reconhecida no mês do recebimento.

§ 16. O disposto no § 15 aplica-se também aos créditos quitados pelo Poder Público com títulos de sua emissão, inclusive com Certificados de Securitização, emitidos especificamente para essa finalidade, quando a receita será reconhecida por ocasião do resgate dos títulos ou de sua alienação sob qualquer forma.

§ 17. No caso de contrato de concessão de serviços públicos, a receita reconhecida pela construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura cuja contrapartida for ativo intangível representativo de direito de exploração não integrará a base de cálculo do imposto sobre a renda mensal, exceto na hipótese prevista no art. 10.

§ 18. No caso de contrato de concessão de serviços públicos em que a tributação do lucro da fase de construção for diferida em conformidade com o disposto no art. 83, a receita bruta, definida no § 1º, integrará a base de cálculo do imposto sobre a renda mensal quando efetivamente recebida.

§ 19. Para fins do disposto no § 18, considera-se efetivamente recebida a parcela do total da receita bruta da fase de construção calculada pela proporção definida no § 3º do art. 83 (R/V).

§ 20. No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

§ 21. A receita bruta auferida pela pessoa jurídica decorrente da prestação de serviços em geral, como limpeza e locação de mão de obra, ainda que sejam fornecidos os materiais, está sujeita à aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento). [\(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015\)](#)

Seção II

Dos Acréscimos à Base de Cálculo

Art. 5º Serão acrescidos à base de cálculo, no mês em que forem auferidos, os ganhos de capital, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não compreendidas na atividade, inclusive:

I - 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;

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

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

IV - os juros de que trata o § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, relativos a impostos e contribuições a serem restituídos ou compensados;

V - as variações monetárias ativas.

§ 1º 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 relativas ao caput deste artigo, independentemente da forma como estas receitas tenham sido contabilizadas.

§ 2º Os valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o § 1º, apropriados como receita financeira no mesmo período de apuração do reconhecimento das receitas relativas ao caput, ou em outro período de apuração, não serão incluídos na base de cálculo estimada.

§ 3º O ganho de capital, nas alienações de bens do ativo não-circulante imobilizados, investimentos e intangíveis e de ouro não considerado ativo financeiro, corresponderá à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil.

§ 4º Para fins do disposto no § 3º, 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.

§ 5º Para obter a parcela a ser considerada no valor contábil do ativo conforme o § 4º, a pessoa jurídica terá que calcular inicialmente o quociente entre: (1) o valor contábil do ativo na data da alienação, e (2) 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.

§ 6º A parcela a ser considerada no valor contábil do ativo conforme o § 4º corresponderá ao produto: (1) dos valores decorrentes do ajuste a valor presente com (2) o quociente de que trata o § 5º.

§ 7º Para fins da neutralidade tributária a que se refere o art. 161, deverá ser considerada no valor contábil de que trata o § 3º 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 observada na data da adoção inicial de que trata o art. 160.

§ 8º Os ajustes determinados neste Capítulo serão efetuados independentemente das determinações relativas à evidenciação por meio de subcontas de que trata esta Instrução Normativa terem sido observadas.

§ 9º Para efeitos de apuração do ganho de capital, considera-se valor contábil:

I - no caso de investimentos do ativo não circulante em:

a) participações societárias avaliadas pelo custo de aquisição, o valor de aquisição;

b) participações societárias avaliadas pelo valor de patrimônio líquido, a soma algébrica dos seguintes valores, atendido o disposto no art. 92:

1. valor de patrimônio líquido pelo qual o investimento estiver registrado;

2. os valores de que tratam os incisos II e III do caput do art. 92, ainda que tenham sido realizados na escrituração societária do contribuinte;

II - no caso de aplicações em ouro, não considerado ativo financeiro, o valor de aquisição;

III - 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, observado o disposto no § 2º do art. 418 do RIR/99;

§ 10. 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.

§ 11. Nas hipóteses previstas nos §§ 1º a 10, a não comprovação dos custos pela pessoa jurídica implicará adição integral da receita à base de cálculo do imposto sobre a renda devido mensalmente.

~~§ 12. O ganho de capital auferido na venda de bens do ativo não-circulante 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 a base de cálculo do imposto sobre a renda mensal, podendo, para efeito de determinar o lucro real, ser computado na proporção da parcela do preço recebida em cada mês.~~

§ 12. O ganho de capital auferido na venda de bens do ativo não circulante 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 a base de cálculo do imposto sobre a renda mensal, podendo ser computado na proporção da parcela do preço recebida em cada mês. [\(Redação dada pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015\)](#)

Seção III

Dos Valores Não Integrantes da Base de Cálculo

Art. 6º Ressalvado o disposto no inciso I do § 12 do art. 4º, não integram a base de cálculo do imposto sobre a renda mensal, de que trata este Capítulo:

I - os rendimentos e ganhos líquidos produzidos por aplicação financeira de renda fixa e de renda variável;

II - as receitas provenientes de atividade incentivada, 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;

III - as recuperações de créditos que não representem ingressos de novas receitas;

IV - a reversão de saldo de provisões anteriormente constituídas;

V - os lucros e dividendos decorrentes de participações societárias avaliadas pelo custo de aquisição em empresas domiciliadas no Brasil;

VI - a contrapartida do ajuste por aumento do valor de investimentos avaliados pelo método da equivalência patrimonial;

VII - os juros sobre o capital próprio auferidos;

VIII - O ganho proveniente de compra vantajosa de que trata o § 9º do art. 92, que integrará a base de cálculo do imposto no mês em que houver a alienação ou baixa do investimento;

IX - as receitas de subvenções para investimento de que trata o art. 112 e as receitas relativas a prêmios na emissão de debêntures de que trata o art. 113, 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. 112 e no § 3º do art. 113.

Parágrafo único. Os rendimentos e ganhos a que se refere o inciso I do caput deste artigo serão considerados na determinação da base de cálculo do imposto sobre a 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.

Seção IV

Da Avaliação a Valor Justo - AVJ

Art. 7º 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:

I - relativo à avaliação com base no valor justo, caso seja registrado diretamente em conta de receita; ou

II - em que seja reclassificado como receita, caso seja inicialmente registrado em conta de patrimônio líquido.

§ 1º Na apuração dos ganhos a que se refere o art. 5º, 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.

§ 2º O disposto no § 1º não se aplica caso o ganho relativo ao aumento no valor do ativo tenha sido anteriormente computado na base de cálculo do imposto.

Seção V

Da Determinação do Imposto Devido

Art. 8º O imposto devido em cada mês será calculado mediante a aplicação da alíquota de 15% (quinze por cento) sobre a base de cálculo de que tratam os arts. 4º e 5º.

Parágrafo único. É devido mensalmente o adicional do imposto sobre a renda, à alíquota de 10% (dez por cento), sobre a parcela da base de cálculo apurada conforme os arts. 4º e 5º que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais).

Art. 9º Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir, do imposto devido no mês:

I - os valores dos benefícios fiscais de dedução do imposto, excluído o adicional, observados os limites e prazos previstos na legislação de regência, relativos:

a) às despesas de custeio do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT);

b) às doações aos fundos dos direitos da criança e do adolescente e do idoso;

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

d) 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);

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

f) ao valor despendido na aquisição de vale-cultura distribuído no âmbito do Programa de Cultura do Trabalhador;

g) 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;

h) às doações e patrocínios realizados a título de apoio a atividades desportivas e paradesportivas;

i) à remuneração da empregada paga no período de prorrogação da licença-maternidade;

II - o imposto sobre a renda pago ou retido na fonte sobre receitas que integraram a base de cálculo do imposto devido.

§ 1º Excetuando-se o disposto no § 12 do art. 4º, em nenhuma hipótese poderão ser deduzidos 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.

§ 2º O imposto sobre a renda pago a maior, apurado em 31 de dezembro de cada ano, poderá ser objeto de restituição ou compensação.

§ 3º Considera-se imposto sobre a renda pago a maior a diferença positiva verificada entre o imposto sobre a renda pago ou retido relativo aos meses do período de apuração e o respectivo imposto devido.

§ 4º A parcela excedente, em cada mês, dos incentivos a que se refere o inciso I do caput, poderá ser utilizada nos meses subsequentes do mesmo ano-calendário, observados os limites legais específicos.

§ 5º Os valores dos benefícios fiscais de que trata o inciso I do caput deduzidos do imposto devido com base no lucro estimado não serão considerados imposto pago por estimativa.

Seção VI

Da Suspensão ou redução do pagamento mensal

Art. 10. A pessoa jurídica poderá:

I - suspender o pagamento do imposto, desde que demonstre que o valor do imposto devido, calculado com base no lucro real do período em curso, é igual ou inferior à soma do imposto

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

II - reduzir o valor do imposto ao montante correspondente à diferença positiva entre o imposto devido no período em curso, e a soma do imposto sobre a renda pago, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado.

§ 1º A diferença verificada, correspondente ao imposto sobre a renda pago a maior, no período abrangido pelo balanço de suspensão, não poderá ser utilizada para reduzir o montante do imposto devido em meses subsequentes do mesmo ano-calendário, calculado com base nas regras previstas nos arts. 4º e 5º.

§ 2º Caso a pessoa jurídica pretenda suspender ou reduzir o valor do imposto devido, em qualquer outro mês do mesmo ano-calendário, deverá levantar novo balanço ou balancete.

§ 3º Para efeitos de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido, além dos benefícios fiscais de que trata o inciso I do caput do art. 9º, os seguintes benefícios fiscais correspondentes a todo o período abrangido pelo balanço ou balancete de suspensão ou redução:

I - redução de 75% (setenta e cinco por cento) do imposto e adicional, apurados com base no lucro da exploração dos empreendimentos de instalação, modernização, ampliação ou diversificação de atividades, enquadrados em setores da economia considerados prioritários para o desenvolvimento regional nas áreas de atuação da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste (Sudene) e da Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia (Sudam);

II - isenção do imposto e adicional, apurados com base no lucro da exploração dos empreendimentos fabricantes de máquinas, equipamentos, instrumentos e dispositivos, baseados em tecnologia digital, voltados para o programa de inclusão digital;

III - redução de 100% (cem por cento) das alíquotas do imposto e adicional apurados, com base no lucro da exploração, relativos às vendas dos dispositivos referidos nos incisos I a III do caput do art. 2º da Lei nº 11.484, de 31 de maio de 2007, efetuadas por pessoa jurídica beneficiária do Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores (Padis);

IV - isenção do imposto e adicional apurados com base no lucro da exploração das atividades de ensino superior da instituição privada de ensino superior, com fins lucrativos ou sem fins lucrativos não beneficente, durante o prazo de vigência do Termo de Adesão ao Programa Universidade para Todos (Prouni);

V - isenção do imposto e adicional apurados com base no lucro da exploração das atividades de transporte marítimo, aéreo e terrestre explorados no tráfego internacional por empresas estrangeiras de transporte, desde que, no país de sua nacionalidade, tratamento idêntico seja dispensado às empresas brasileiras que tenham o mesmo objeto.

§ 4º Os valores dos benefícios fiscais deduzidos do imposto devido com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução de que trata o § 3º não será considerado imposto pago por estimativa.

Art. 11. 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 imposto devido no período é inferior ao calculado com base no disposto nos arts. 4º e 5º.

Parágrafo único. Ocorrendo apuração de prejuízo fiscal, a pessoa jurídica estará dispensada do pagamento do imposto correspondente a esse mês.

Art. 12. Para efeitos do disposto no art. 10:

I - considera-se 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;

II - considera-se imposto 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;

III - considera-se imposto sobre a renda pago a soma dos valores correspondentes ao imposto sobre a renda:

a) pago mensalmente;

b) retido na fonte sobre receitas ou rendimentos computados na determinação do lucro real do período em curso, inclusive o relativo aos juros sobre o capital próprio;

c) pago sobre os ganhos líquidos.

§ 1º O resultado do período em curso deverá ser ajustado por todas as adições determinadas e exclusões e compensações admitidas pela legislação do imposto sobre a renda, exceto, nos balanços ou balancetes levantados de janeiro a novembro, das seguintes adições:

a) os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior;

b) as parcelas referentes aos ajustes de preços de transferência.

§ 2º 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".

§ 3º 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.

§ 4º O balanço ou balancete, para efeito de determinação do resultado do período em curso, será:

a) levantado com observância das disposições contidas nas leis comerciais e fiscais;

b) transcrito no livro Diário ou no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) de que trata o inciso I do caput do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês.

§ 5º A transcrição de que trata a alínea "b" do § 4º será dispensada no caso em que o contribuinte tiver apresentado a Escrituração Contábil Digital (ECD), nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.420, de 19 de dezembro de 2013.

§ 6º Os balanços ou balancetes somente produzirão efeitos para fins de determinação da parcela do imposto sobre a renda devido no decorrer do ano-calendário.

§ 7º Na apuração do lucro real do período em curso as determinações relativas à evidenciação por meio de subcontas de que trata esta Instrução Normativa deverão ser observadas.

Art. 13. A demonstração do lucro real relativa ao período abrangido pelos balanços ou balancetes a que se referem os arts. 10 a 12, deverá ser transcrita no Lalur, observando-se o seguinte:

I - a cada balanço ou balancete levantado para fins de suspensão ou redução do imposto sobre a renda, o contribuinte deverá determinar um novo lucro real para o período em curso, desconsiderando aqueles apurados em meses anteriores do mesmo ano-calendário;

II - as adições, exclusões e compensações, computadas na apuração do lucro real, correspondentes aos balanços ou balancetes, deverão constar, discriminadamente, na Parte A do Lalur, para fins de elaboração da demonstração do lucro real do período em curso, não cabendo nenhum registro na Parte B do referido Livro.

CAPÍTULO IV DA FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE PAGAMENTO

Art. 14. A falta ou insuficiência de pagamento do imposto sujeita a pessoa jurídica aos seguintes acréscimos legais:

I - 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

II - 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.

Art. 15. No caso de lançamento de ofício, no decorrer do ano-calendário, será observada a forma de apuração da base de cálculo do imposto mensal adotada pela pessoa jurídica, ou seja, na forma prevista no art. 4º ou do art. 10.

§ 1º A forma de apuração de que trata o caput será comunicada pela pessoa jurídica em atendimento à intimação específica do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB).

§ 2º Quando a pessoa jurídica mantiver escrituração contábil de acordo com a legislação comercial e fiscal, inclusive a escrituração do Lalur, demonstrando a base de cálculo do imposto relativa a cada trimestre, o lançamento será efetuado com base nas regras do lucro real trimestral.

Art. 16. Verificada, durante o próprio ano-calendário, a falta de pagamento do imposto por estimativa, o lançamento de ofício restringir-se-á à multa de ofício sobre os valores não recolhidos.

§ 1º A multa de que trata o caput é de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do pagamento mensal que deixar de ser efetuado.

§ 2º As infrações relativas às regras de determinação do lucro real, verificadas nos procedimentos de redução ou suspensão do imposto devido em determinado mês, ensejarão a aplicação da multa de ofício sobre o valor indevidamente reduzido ou suspenso.

§ 3º Na falta de atendimento à intimação de que trata o § 1º do art. 15 no prazo nela consignado, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil procederá à aplicação da multa de que trata o caput sobre o valor apurado com base nas regras dos arts. 4º e 5º, ressalvado o disposto no § 2º do art. 15.

§ 4º A não escrituração do livro Diário ou do Lalur, até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês, implicará a desconsideração do balanço ou balancete para efeito da suspensão ou redução de que trata o art. 10, aplicando-se o disposto no § 2º deste artigo.

Art. 17. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I - a multa de ofício de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do pagamento mensal que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal no ano-calendário correspondente;

II - o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.

CAPÍTULO V DA ESCOLHA DA FORMA DE PAGAMENTO

Art. 18. A adoção do pagamento trimestral do imposto, a que se refere o § 1º do art. 2º, pelas pessoas jurídicas que apurarem o imposto pelo lucro real, ou a opção pela forma de pagamento por estimativa, a que se referem os arts. 4º a 10, será irretroatável para todo o ano-calendário.

§ 1º A opção pelo pagamento por estimativa será efetuada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro do ano-calendário, ainda que intempestivo, ou com o levantamento do respectivo balanço ou balancete de suspensão.

§ 2º No caso de início de atividades, a opção de que trata o § 1º será manifestada com o

pagamento do imposto correspondente ao primeiro mês de atividade da pessoa jurídica.

CAPÍTULO VI DO PAGAMENTO DO IMPOSTO

Seção I Do Período Trimestral

Art. 19. O imposto sobre a renda devido, apurado ao final de cada trimestre, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

§ 1º À opção da pessoa jurídica, o imposto devido poderá ser pago em até 3 (três) quotas mensais, iguais e sucessivas, vencíveis no último dia útil dos 3 (três) meses subsequentes ao do encerramento do período de apuração a que corresponder.

§ 2º Nenhuma quota poderá ter valor inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais) e o imposto de valor inferior a R\$ 2.000,00 (dois mil reais) será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do 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.

§ 4º A primeira quota ou quota única, quando paga até o vencimento, não sofrerá acréscimos.

Seção II Do Pagamento por Estimativa

Art. 20. O imposto devido, apurado na forma prevista nos arts. 4º a 10, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir.

Parágrafo único. O prazo a que se refere este artigo aplica-se inclusive ao imposto relativo ao mês de dezembro, que deverá ser pago até o último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente.

Seção III Do Período Anual

Art. 21. O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro, pelas pessoas jurídicas referidas no § 6º do art. 2º:

I - se positivo, será pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, observado o disposto no § 1º;

II - se negativo, poderá ser objeto de restituição ou de compensação nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

§ 1º O saldo do imposto a pagar de que trata o inciso I do caput será acrescido 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.

§ 2º O prazo a que se refere o inciso I do caput não se aplica ao imposto relativo ao mês de dezembro, que deverá ser pago até o último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente.

CAPÍTULO VII DA TRIBUTAÇÃO COM BASE NO LUCRO REAL

Seção I Das Pessoas Jurídicas Obrigadas à Tributação com Base no Lucro Real

Art. 22. Estão obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real as pessoas

jurídicas:

I - cuja receita total, no ano-calendário anterior, tenha excedido o limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou de R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses;

II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, agências de fomento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

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

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

V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma prevista no art. 4º;

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

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

§ 1º Considera-se receita total, o somatório:

a) da receita bruta mensal;

b) das demais receitas e ganhos de capital;

c) dos ganhos líquidos obtidos em operações realizadas nos mercados de renda variável;

d) dos rendimentos nominais produzidos por aplicações financeiras de renda fixa;

e) da 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, na forma prevista na Instrução Normativa RFB nº 1.312, de 28 de dezembro de 2012.

§ 2º A obrigatoriedade a que se refere o inciso III do caput não se aplica à pessoa jurídica que auferir receita de exportação de mercadorias e da prestação direta de serviços no exterior.

§ 3º Para fins do § 2º, 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.

§ 4º Estão obrigadas ao regime de tributação do lucro real as pessoas jurídicas que explorem a atividade de compras de direitos creditórios, ainda que se destinem à formação de lastro de valores mobiliários (securitização).

Seção II

Da Apuração Anual do Lucro Real

Art. 23. O imposto devido sobre o lucro real de que trata o § 6º do art. 2º será calculado mediante a aplicação da alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o lucro real, sem prejuízo da incidência do adicional previsto no § 3º do mesmo artigo.

§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido com observância das leis comerciais.

§ 2º Considera-se lucro real o lucro líquido do período-base, ajustado pelas adições prescritas e pelas exclusões ou compensações autorizadas pela legislação do imposto sobre a

renda.

§ 3º Observado o disposto no § 4º do art. 2º, para efeitos de determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser restituído ou compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

a) dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente;

b) dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

c) do imposto sobre a renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

d) do imposto sobre a renda calculado na forma prevista nos arts. 4º, 5º e 10, pago mensalmente.

§ 4º Para efeitos de determinação dos incentivos fiscais de dedução do imposto, serão considerados os valores efetivamente despendidos pela pessoa jurídica.

Seção III

Das Perdas no Recebimento de Créditos

Subseção I

Da Dedução

Art. 24. As perdas no recebimento de créditos decorrentes das atividades da pessoa jurídica poderão ser deduzidas como despesas, para determinação do lucro real, observado o disposto neste artigo.

§ 1º Poderão ser registrados como perda os créditos:

I - em relação aos quais tenha havido a declaração de insolvência do devedor, em sentença emanada do Poder Judiciário;

II - sem garantia, de valor:

a) até R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), por operação, vencidos há mais de 6 (seis) meses, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento;

b) acima de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) até R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), por operação, vencidos há mais de 1 (um) ano, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento, porém mantida a cobrança administrativa;

c) superior a R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), vencidos há mais de 1 (um) ano, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento;

III - com garantia, vencidos há mais de 2 (dois) anos, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento ou o arresto das garantias;

IV - contra devedor declarado falido ou pessoa jurídica em concordata ou recuperação judicial, relativamente à parcela que exceder o valor que esta tenha se comprometido a pagar, observado o disposto no § 8º.

§ 2º Para efeitos do disposto neste artigo, 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 1 (uma) parcela.

§ 3º No caso de empresas mercantis, a operação será caracterizada pela emissão da fatura, mesmo que englobe mais de 1 (uma) nota fiscal.

§ 4º Para fins de se efetuar o registro da perda, os créditos a que se refere o inciso II do § 1º 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.

§ 5º No caso de contrato de crédito em que o não pagamento de 1 (uma) ou mais parcelas implique o vencimento automático de todas as demais parcelas vincendas, os limites a que se referem as alíneas "a" e "b" do inciso II do § 1º serão considerados em relação ao total dos créditos, por operação, com o mesmo devedor.

§ 6º Para o registro de nova perda em uma mesma operação, tratando-se de créditos a que se refere o inciso II do § 1º, as condições ali prescritas deverão ser observadas em relação à soma da nova perda àquelas já registradas.

§ 7º Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, considera-se crédito garantido o proveniente de vendas com reserva de domínio, de alienação fiduciária em garantia ou de operações com outras garantias reais.

§ 8º No caso de crédito com empresa em processo falimentar, em concordata ou em recuperação judicial, a dedução da perda será admitida a partir da data da decretação da falência ou do deferimento do processamento da concordata ou recuperação judicial, desde que a credora tenha adotado os procedimentos judiciais necessários para o recebimento do crédito.

§ 9º A parcela do crédito cujo compromisso de pagar não houver sido honrado pela pessoa jurídica em concordata ou recuperação judicial, poderá, também, ser deduzida como perda, observadas as condições previstas neste artigo.

§ 10. Não será admitida a dedução de perda no recebimento de créditos com pessoa jurídica que seja controladora, controlada, coligada ou interligada, bem como pessoa física que seja acionista controlador, sócio, titular ou administrador da pessoa jurídica credora, ou parente até o terceiro grau dessas pessoas físicas.

§ 11. Para os contratos inadimplidos a partir de 8 de outubro de 2014, poderão ser registrados como perda os créditos:

I - em relação aos quais tenha havido a declaração de insolvência do devedor, em sentença emanada do Poder Judiciário;

II - sem garantia, de valor:

a) até R\$ 15.000,00 (quinze mil reais), por operação, vencidos há mais de 6 (seis) meses, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento;

b) acima de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais) até R\$ 100.000,00 (cem mil reais), por operação, vencidos há mais de 1 (um) ano, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento, mantida a cobrança administrativa; e

c) superior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais), vencidos há mais de 1 (um) ano, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento;

III - com garantia, vencidos há mais de 2 (dois) anos, de valor:

a) até R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento ou o arresto das garantias; e

b) superior a R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento ou o arresto das garantias; e

IV - contra devedor declarado falido ou pessoa jurídica em concordata ou recuperação judicial, relativamente à parcela que exceder o valor que esta tenha se comprometido a pagar, observado o disposto no § 8º.

Subseção II Do Registro Contábil das Perdas

Art. 25. Os registros contábeis das perdas serão efetuados a débito de conta de resultado e a crédito:

I - da conta que registra o crédito de que trata a alínea “a” do inciso II do § 1º e a alínea “a” do inciso II do § 11 do art. 24;

II - de conta redutora do crédito, nas demais hipóteses.

§ 1º Ocorrendo a desistência da cobrança pela via judicial, antes de decorridos 5 (cinco) anos do vencimento do crédito, a perda eventualmente registrada deverá ser estornada ou adicionada ao lucro líquido, para determinação do lucro real correspondente ao período de apuração em que se der a desistência.

§ 2º Na hipótese prevista no § 1º, o imposto será considerado como postergado desde o período de apuração em que tenha sido reconhecido a perda.

§ 3º Se a solução da cobrança se der em virtude de acordo homologado por sentença judicial, o valor da perda a ser estornado ou adicionado ao lucro líquido para determinação do lucro real será igual à soma da quantia recebida com o saldo a receber renegociado, não sendo aplicável o disposto no § 2º.

§ 4º Os valores registrados na conta redutora do crédito referida no inciso II do caput poderão ser baixados definitivamente em contrapartida à conta que registre o crédito, a partir do período de apuração em que se completar 5 (cinco) anos do vencimento do crédito sem que o mesmo tenha sido liquidado pelo devedor.

Subseção III Dos Encargos Financeiros de Créditos Vencidos

Art. 26. Após 2 (dois) meses do vencimento do crédito, sem que tenha havido o seu recebimento, a pessoa jurídica credora poderá excluir do lucro líquido, para determinação do lucro real, o valor dos encargos financeiros incidentes sobre o crédito, contabilizado como receita, auferido a partir do prazo definido neste artigo.

§ 1º Ressalvadas as hipóteses previstas nas alíneas “a” e “b” do inciso II do § 1º do art. 24, nas alíneas “a” e “b” do inciso II do § 11 do art. 24 e na alínea “a” do inciso III do § 11 do art. 24, o disposto neste artigo somente se aplica quando a pessoa jurídica houver tomado as providências de caráter judicial necessárias ao recebimento do crédito.

§ 2º Caso as providências de que trata o § 1º sejam tomadas após o prazo de 2 (dois) meses do vencimento do crédito, a exclusão de que trata este artigo só abrangerá os encargos financeiros auferidos a partir da data em que tais providências forem efetivadas.

§ 3º Os valores excluídos deverão ser adicionados no período de apuração em que, para os fins legais, se tornarem disponíveis para a pessoa jurídica credora ou em que for reconhecida a respectiva perda.

§ 4º A partir da citação inicial para o pagamento do débito, a pessoa jurídica devedora deverá adicionar ao lucro líquido, para determinação do lucro real, os encargos incidentes sobre o débito vencido e não pago que tenham sido deduzidos como despesa ou custo, incorridos a partir daquela data.

§ 5º Os valores adicionados a que se refere o § 4º poderão ser excluídos do lucro líquido, para determinação do lucro real, no período de apuração em que ocorra a quitação do débito por qualquer forma.

Subseção IV Dos Créditos Recuperados

Art. 27. Deverá ser computado na determinação do lucro real o montante dos créditos deduzidos que tenham sido recuperados, em qualquer época ou a qualquer título, inclusive nos casos de novação da dívida ou do arresto dos bens recebidos em garantia real.

§ 1º Os bens recebidos a título de quitação do débito serão escriturados pelo valor do crédito ou avaliados pelo valor definido na decisão judicial que tenha determinado sua incorporação ao patrimônio do credor.

§ 2º Para fins do disposto neste artigo, os juros vencidos poderão ser computados na determinação do lucro real à medida que forem incorridos.

§ 3º Nas operações de crédito realizadas por instituições financeiras autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil, nos casos de renegociação de dívida, o reconhecimento da receita para fins de incidência de imposto sobre a renda ocorrerá no momento do efetivo recebimento do crédito.

Seção IV **Dos Juros sobre o Capital Próprio**

Art. 28. Para efeitos de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir os juros sobre o capital próprio pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, limitados à variação, pro rata, da Taxa de Juros de Longo Prazo (TJLP) e calculados, exclusivamente, sobre as seguintes contas do patrimônio líquido:

- I - capital social;
- II - reservas de capital;
- III - reservas de lucros;
- IV - ações em tesouraria; e
- V - prejuízos acumulados.

§ 1º Para fins de cálculo da remuneração prevista neste artigo:

I - a conta capital social, prevista no inciso I do caput, inclui todas as espécies de ações previstas no art. 15 da Lei nº 6.404, de 1976, ainda que classificadas em contas de passivo na escrituração comercial da pessoa jurídica;

II - os instrumentos patrimoniais referentes às aquisições de serviços nos termos do art. 76 somente serão considerados depois da transferência definitiva da sua propriedade.

§ 2º O montante dos juros remuneratórios passível de dedução nos termos do caput não poderá exceder o maior entre os seguintes valores:

- I - 50% (cinquenta por cento) do lucro líquido do exercício antes da dedução dos juros, caso estes sejam contabilizados como despesa; ou
- II - 50% (cinquenta por cento) do somatório dos lucros acumulados e reservas de lucros.

§ 3º Para efeitos do disposto no inciso I do § 2º, o lucro será aquele apurado após a dedução da contribuição social sobre o lucro líquido e antes da dedução do imposto sobre a renda.

§ 4º A dedução dos juros sobre o capital próprio só poderá ser efetuada no ano-calendário a que se referem os limites de que tratam o caput e o inciso I do § 2º.

§ 5º A utilização do valor creditado, líquido do imposto incidente na fonte, para integralização de aumento de capital na empresa, não prejudica o direito a dedutibilidade dos juros de que trata este artigo.

§ 6º O montante dos juros sobre o capital próprio passível de dedução nos termos deste artigo poderá ser excluído na Parte A do Lalur, desde que não registrado como despesa.

§ 7º Os juros ficarão sujeitos à incidência do imposto sobre a renda na fonte à alíquota de 15% (quinze por cento), na data do pagamento ou crédito ao beneficiário.

§ 8º O imposto retido na fonte de que trata o § 7º:

I - no caso de beneficiário pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, será considerado antecipação do imposto devido no período de apuração ou poderá ser compensado com o que houver retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração do capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas;

II - no caso de beneficiário pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base

no lucro presumido ou com base no lucro arbitrado, será considerado antecipação do imposto devido no período de apuração;

III - no caso de beneficiário pessoa física ou pessoa jurídica não tributada com base no lucro real, presumido ou arbitrado, inclusive isenta, será considerado definitivo.

§ 9º O valor dos juros pagos ou creditados pela pessoa jurídica, a título de remuneração do capital próprio, poderá ser imputado ao valor dos dividendos de que trata o art. 202 da Lei nº 6.404, de 1976, sem prejuízo da incidência do imposto de que trata o § 7º.

§ 10. Para efeitos do disposto no caput, considera-se creditado individualizadamente o valor dos juros sobre o capital próprio, quando a destinação, na escrituração contábil da pessoa jurídica, for registrada em contrapartida a conta de passivo exigível, representativa de direito de crédito do sócio ou acionista da sociedade ou do titular da empresa individual, no ano-calendário da sua apuração.

Seção V

Das Retiradas de Administradores

Art. 29. São dedutíveis na determinação do lucro real, sem qualquer limitação, as retiradas dos sócios, diretores ou administradores, titular de empresa individual e conselheiros fiscais e consultivos, desde que escriturados em custos ou despesas operacionais e correspondam a remuneração mensal e fixa por prestação de serviços.

Parágrafo único. Não serão dedutíveis na determinação do lucro real as percentagens e ordenados pagos a membros de diretorias das sociedades por ações que não residam no País.

Seção VI

Das Multas por Rescisão de Contrato

Art. 30. A multa ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, à beneficiária pessoa jurídica, em virtude de rescisão de contrato, além de sujeitas à incidência do imposto sobre a renda na fonte, serão computadas como receita na determinação do lucro real.

§ 1º O imposto retido na fonte será considerado como antecipação do devido em cada período de apuração.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica às indenizações pagas ou creditadas tendo por finalidade a reparação de danos patrimoniais.

Seção VII

Da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

Art. 31. Não será dedutível na apuração do lucro real o valor da contribuição social sobre o lucro líquido computado como custo ou despesa.

Seção VIII

Da Gratificação a Empregados

Art. 32. A despesa com o pagamento de gratificação a empregados poderá ser deduzida na apuração do lucro real, independentemente de limitação.

Seção IX

Das Disposições Relativas a Ajuste a Valor Presente e Avaliação a Valor Justo

Subseção I

Do Controle por Subcontas

Art. 33. As subcontas de que trata esta Seção serão analíticas e registrarão os lançamentos contábeis em último nível.

§ 1º A soma do saldo da subconta com o saldo da conta do ativo ou passivo a que a subconta está vinculada resultará no valor do ativo ou passivo mensurado de acordo com as disposições da Lei nº 6.404, de 1976.

§ 2º No caso de ativos ou passivos representados por mais de uma conta, tais como bens depreciables, o controle deverá ser feito com a utilização de uma subconta para cada conta.

§ 3º No caso de conta que se refira a grupo de ativos ou passivos, de acordo com a natureza desses, a subconta poderá se referir ao mesmo grupo de ativos ou passivos, desde que haja livro razão auxiliar que demonstre o detalhamento individualizado por ativo ou passivo.

§ 4º Nos casos de subcontas vinculadas a participação societária ou a valor mobiliário a que se referem os arts. 54 a 61, que devam discriminar ativos ou passivos da investida ou da emitente do valor mobiliário, poderá ser utilizada uma única subconta para cada participação societária ou valor mobiliário, desde que haja livro razão auxiliar que demonstre o detalhamento individualizado por ativo ou passivo da investida ou da emitente do valor mobiliário.

§ 5º Os livros razão auxiliar de que tratam os §§ 3º e 4º serão transmitidos ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007.

§ 6º O controle por meio de subcontas de que trata esta Seção dispensa o controle dos mesmos valores na Parte B do Lalur.

§ 7º Cada subconta deve se referir a apenas uma única conta de ativo ou passivo, e cada conta de ativo ou passivo deverá se referir a mais de uma subconta caso haja fundamentos distintos para sua utilização.

§ 8º A Coordenação-Geral de Fiscalização (Cofis) editará normas complementares a este artigo, estabelecendo:

- I - a forma de apresentação dos livros razão auxiliar de que tratam os §§ 3º, 4º e 5º; e
- II - como será feito o vínculo da subconta com o ativo ou passivo a que se refere.

Subseção II

Do Ajuste a Valor Presente

Ajuste a Valor Presente de Ativo

Art. 34. 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, relativos a cada operação, somente serão considerados na determinação do lucro real no mesmo período de apuração em que a receita ou resultado da operação deva ser oferecido à tributação.

Art. 35. Na venda a prazo sujeita ao ajuste a valor presente a que se refere o art. 34, os valores decorrentes do ajuste a valor presente serão registrados a crédito em conta de juros a apropriar ou equivalente.

§ 1º Caso a receita da venda de que trata o caput deva ser classificada como receita bruta conforme previsto no art. 3º, os valores decorrentes do ajuste a valor presente deverão ser registrados a débito em conta de dedução da receita bruta, em contrapartida à conta de juros a apropriar ou equivalente mencionada no caput.

§ 2º Os valores apropriados como receita a partir da conta de juros a apropriar ou equivalente poderão ser excluídos do lucro líquido na determinação do lucro real nos períodos de apuração relativos às apropriações.

§ 3º Os valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o caput serão adicionados ao lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração em que a receita ou resultado da venda deva ser oferecido à tributação.

§ 4º As adições e exclusões de que trata este artigo serão controladas na Parte B do Lalur.

Art. 36. Nas demais operações sujeitas ao ajuste a valor presente a que se refere o art. 34, os valores decorrentes do ajuste a valor presente também serão registrados a crédito em conta de juros a apropriar ou equivalente.

§ 1º Os valores apropriados como receita a partir da conta de juros a apropriar ou equivalente mencionada no caput poderão ser excluídos do lucro líquido na determinação do lucro real nos períodos de apuração relativos às apropriações.

§ 2º Os valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o caput serão adicionados ao lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração em que a receita ou resultado relacionado à operação deva ser oferecido à tributação.

§ 3º Caso o ajuste a valor presente esteja relacionado a:

I - um outro ativo, a adição a que se refere o § 2º será feita à medida que esse ativo for realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa;

II - uma despesa, a adição a que se refere o § 2º será feita no período de apuração em que a despesa for incorrida; ou

III - um custo de produção de bens ou serviços, a adição a que se refere o § 2º será feita no período de apuração em que o custo for incorrido.

§ 4º As adições e exclusões de que trata este artigo serão controladas na Parte B do Lalur.

Ajuste a Valor Presente de Passivo

Art. 37. Os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso III do caput do art. 184 da Lei nº 6.404, de 1976, relativos a cada operação, somente serão considerados na determinação do lucro real no período de apuração em que:

I - o bem for revendido, no caso de aquisição a prazo de bem para revenda;

II - o bem for utilizado como insumo na produção de bens ou serviços, no caso de aquisição a prazo de bem a ser utilizado como insumo na produção de bens ou serviços;

III - o ativo for realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa, no caso de aquisição a prazo de ativo não classificável nos incisos I e II do caput;

IV - a despesa for incorrida, no caso de aquisição a prazo de bem ou serviço contabilizado diretamente como despesa; e

V - o custo for incorrido, no caso de aquisição a prazo de bem ou serviço contabilizado diretamente como custo de produção de bens ou serviços.

§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos I, II e III do caput, os valores decorrentes do ajuste a valor presente deverão ser evidenciados contabilmente em subconta vinculada ao ativo.

§ 2º Os valores decorrentes de ajuste a valor presente de que trata o caput não poderão ser considerados na determinação do lucro real:

I - na hipótese prevista no inciso III do caput, caso o valor realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa, não seja dedutível;

II - na hipótese prevista no inciso IV do caput, caso a despesa não seja dedutível; e

III - nas hipóteses previstas nos incisos I, II e III do caput, caso os valores decorrentes do ajuste a valor presente não tenham sido evidenciados conforme o disposto no § 1º.

Art. 38. Na aquisição a prazo sujeita ao ajuste a valor presente a que se refere o art. 37, os valores decorrentes do ajuste a valor presente serão registrados a débito em conta de juros a apropriar ou equivalente.

§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos I, II ou III do caput do art. 37, os valores decorrentes do ajuste a valor presente serão registrados a crédito na subconta mencionada no § 1º do mesmo artigo, em contrapartida à conta de juros a apropriar ou equivalente mencionada no caput deste artigo.

§ 2º Os valores apropriados como despesa a partir da conta de juros a apropriar ou equivalente serão adicionados ao lucro líquido na determinação do lucro real nos períodos de apuração relativos às apropriações.

§ 3º Na hipótese prevista no inciso I do caput do art. 37, o valor evidenciado na subconta de que trata o § 1º deste artigo será baixado no período de apuração em que o bem for revendido.

§ 4º Na hipótese prevista no inciso II do caput do art. 37, o valor evidenciado na subconta de que trata o § 1º deste artigo será baixado no período de apuração em que o bem for utilizado como insumo na produção de bens ou serviços.

§ 5º Na determinação do período de apuração em que o bem foi revendido ou utilizado como insumo na produção de bens ou serviços de que tratam os §§ 3º e 4º, caso não haja controle individual das unidades em estoque, poderá ser utilizado o método contábil denominado Primeiro que Entra, Primeiro que Sai (Peps), independentemente de haver ou não registro permanente de estoque, ou do registro permanente ser feito com base no custo médio.

§ 6º O valor da subconta baixado conforme os §§ 3º ou 4º poderá ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração relativo à baixa.

§ 7º Na hipótese prevista no inciso III do caput do art. 37, o valor evidenciado na subconta de que trata o § 1º deste artigo será baixado à medida que o ativo for realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa.

§ 8º No caso de ativo depreciable, amortizável ou exaurível, em que o controle é feito com a utilização de uma subconta para cada conta conforme disposto no § 2º do art. 33, a baixa relativa à depreciação, amortização ou exaustão a que se refere o § 7º deste artigo será feita por meio de registro a débito na subconta vinculada à conta de depreciação acumulada, amortização acumulada ou exaustão acumulada.

§ 9º Caso o valor realizado do ativo seja dedutível, o valor da subconta baixado conforme o § 7º poderá ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração relativo à baixa.

§ 10. Caso o valor realizado do ativo seja indedutível, o valor da subconta baixado conforme o § 7º não poderá ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real.

§ 11. Na hipótese prevista no inciso IV do caput do art. 37, caso a despesa seja dedutível, os valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o caput deste artigo poderão ser excluídos do lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração em que a despesa for incorrida.

§ 12. Na hipótese prevista no inciso IV do caput do art. 37, caso a despesa seja indedutível, os valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o caput deste artigo não poderão ser excluídos do lucro líquido na determinação do lucro real.

§ 13. Na hipótese prevista no inciso V do caput do art. 37, os valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o caput deste artigo poderão ser excluídos do lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração em que o custo for incorrido.

§ 14. As adições e exclusões relativas às hipóteses previstas nos incisos IV e V do caput do art. 37 serão controladas na Parte B do Lalur.

Art. 39. Nas demais operações sujeitas ao ajuste a valor presente a que se refere o art. 37, os valores decorrentes do ajuste a valor presente também serão registrados a débito em conta de juros a apropriar ou equivalente.

§ 1º Os valores apropriados como despesa a partir da conta de juros a apropriar ou equivalente mencionada no caput serão adicionados ao lucro líquido na determinação do lucro real nos períodos de apuração relativos às apropriações.

§ 2º Caso o ajuste a valor presente de que trata o caput esteja relacionado a um ativo, os valores decorrentes do ajuste a valor presente serão registrados a crédito em subconta vinculada ao

ativo, em contrapartida à conta de juros a apropriar ou equivalente mencionada no caput.

§ 3º Na hipótese prevista no § 2º, o valor evidenciado na subconta será baixado à medida que o ativo for realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa.

§ 4º No caso de ativo depreciable, amortizável ou exaurível, em que o controle é feito com a utilização de uma subconta para cada conta conforme disposto no § 2º do art. 33, a baixa relativa à depreciação, amortização ou exaustão a que se refere o § 3º deste artigo será feita na subconta vinculada à conta de depreciação acumulada, amortização acumulada ou exaustão acumulada.

§ 5º Caso o valor realizado do ativo seja dedutível, o valor da subconta baixado conforme o § 3º poderá ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração relativo à baixa.

§ 6º Caso o valor realizado do ativo seja indedutível, o valor da subconta baixado conforme o § 3º não poderá ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real.

§ 7º Caso o ajuste a valor presente de que trata o caput esteja relacionado a uma despesa dedutível, os valores decorrentes do ajuste a valor presente poderão ser excluídos do lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração em que a despesa for incorrida.

§ 8º Caso o ajuste a valor presente de que trata o caput esteja relacionado a uma despesa indedutível, os valores decorrentes do ajuste a valor presente não poderão ser excluídos do lucro líquido na determinação do lucro real.

§ 9º Caso o ajuste a valor presente de que trata o caput esteja relacionado a um custo de produção de bens ou serviços, os valores decorrentes do ajuste a valor presente poderão ser excluídos do lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração em que o custo for incorrido.

§ 10. As adições e exclusões relativas às hipóteses previstas nos §§ 7º a 9º serão controladas na Parte B do Lalur.

Variação Cambial - Juros a Apropriar

Art. 40. As variações monetárias, ativas ou passivas, em razão da taxa de câmbio referentes aos saldos de juros a apropriar decorrentes de ajuste a valor presente não serão computadas na determinação do lucro real.

Subseção III Da Avaliação a Valor Justo - Ganho

Art. 41. O ganho decorrente de avaliação de ativo ou passivo com base no valor justo não será computado na determinação do lucro real desde que o respectivo aumento no valor do ativo ou redução no valor do passivo seja evidenciado contabilmente em subconta vinculada ao ativo ou passivo.

§ 1º O ganho evidenciado por meio da subconta de que trata o caput será computado na determinação do lucro real à medida que o ativo for realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa, ou quando o passivo for liquidado ou baixado.

§ 2º O ganho a que se refere o § 1º não será computado na determinação do lucro real caso o valor realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa, seja indedutível.

§ 3º Na hipótese de não ser evidenciado por meio de subconta na forma prevista no caput, o ganho será tributado.

§ 4º Na hipótese de que trata o § 3º, o ganho não poderá acarretar redução de prejuízo fiscal do período, devendo, neste caso, ser considerado em período de apuração seguinte em que exista lucro real antes do cômputo do referido ganho.

§ 5º O disposto neste artigo não se aplica aos ganhos no reconhecimento inicial de ativos

avaliados com base no valor justo decorrentes de doações recebidas de terceiros.

§ 6º No caso de operações de permuta que envolvam troca de ativo ou passivo de que trata o caput, o ganho decorrente da avaliação com base no valor justo poderá ser computado na determinação do lucro real na medida da realização do ativo ou passivo recebido na permuta, de acordo com as hipóteses previstas nos §§ 1º a 4º.

Avaliação a Valor Justo de Ativo

Art. 42. A tributação do ganho decorrente de avaliação de ativo com base no valor justo de que trata o art. 41 poderá ser diferida desde que o respectivo aumento no valor do ativo seja registrado em subconta vinculada ao ativo, observado o disposto no § 5º do referido artigo.

§ 1º Quando da avaliação com base no valor justo, o ganho será registrado a crédito em conta de receita ou de patrimônio líquido em contrapartida à subconta vinculada ao ativo.

§ 2º O ganho poderá ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração em que for apropriado como receita.

§ 3º O valor registrado na subconta será baixado à medida que o ativo for realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa.

§ 4º No caso de ativo depreciable, amortizável ou exaurível, em que o controle é feito com a utilização de uma subconta para cada conta conforme disposto no § 2º do art. 33, a baixa relativa à depreciação, amortização ou exaustão a que se refere o § 3º deste artigo será feita na subconta vinculada à conta de depreciação acumulada, amortização acumulada ou exaustão acumulada.

§ 5º Caso o valor realizado do ativo seja dedutível, o valor da subconta baixado conforme o § 3º deverá ser adicionado ao lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração relativo à baixa.

§ 6º Caso seja indedutível, o valor realizado do ativo, incluído o valor da subconta baixado conforme o § 3º, deverá ser adicionado ao lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração relativo à realização.

Avaliação a Valor Justo na Permuta de Ativos

Art. 43. A tributação do ganho decorrente de avaliação com base no valor justo em permuta que envolva troca de ativos de que trata o § 6º do art. 41 poderá ser diferida desde que a diferença entre os valores dos ativos seja registrada em subconta vinculada ao ativo recebido.

§ 1º Quando da permuta, o ganho será registrado a crédito em conta de receita ou de patrimônio líquido em contrapartida à subconta vinculada ao ativo recebido.

§ 2º O ganho poderá ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração em que for apropriado como receita.

§ 3º O valor registrado na subconta será baixado à medida que o ativo for realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa.

§ 4º No caso de ativo depreciable, amortizável ou exaurível, em que o controle é feito com a utilização de uma subconta para cada conta conforme disposto no § 2º do art. 33, a baixa relativa à depreciação, amortização ou exaustão a que se refere o § 3º deste artigo será feita na subconta vinculada à conta de depreciação acumulada, amortização acumulada ou exaustão acumulada.

§ 5º Caso o valor realizado do ativo seja dedutível, o valor da subconta baixado conforme o § 3º deverá ser adicionado ao lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração relativo à baixa.

§ 6º Caso seja indedutível, o valor realizado do ativo, incluído o valor da subconta baixado conforme o § 3º, deverá ser adicionado ao lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração relativo à realização.

§ 7º Para fins do disposto neste artigo, não se considera permuta quando o ativo recebido for classificado em disponibilidades ou recebíveis.

Avaliação a Valor Justo de Passivo

Art. 44. A tributação do ganho decorrente de avaliação de passivo com base no valor justo de que trata o art. 41 poderá ser diferida desde que a respectiva redução no valor do passivo seja registrada em subconta vinculada ao passivo.

§ 1º Quando da avaliação com base no valor justo, o ganho será registrado a crédito em conta de receita ou de patrimônio líquido em contrapartida à subconta vinculada ao passivo.

§ 2º O ganho poderá ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração em que for apropriado como receita.

§ 3º O valor registrado na subconta será baixado quando o passivo for liquidado ou baixado.

§ 4º O valor da subconta baixado conforme o § 3º deverá ser adicionado ao lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração relativo à baixa.

Avaliação a Valor Justo na Permuta de Passivos

Art. 45. A tributação do ganho decorrente de avaliação com base no valor justo em permuta que envolva troca de passivos de que trata o § 6º do art. 41 poderá ser diferida desde que a diferença entre os valores dos passivos seja registrada em subconta vinculada ao passivo recebido.

§ 1º Quando da permuta, o ganho será registrado a crédito em conta de receita ou de patrimônio líquido em contrapartida à subconta vinculada ao passivo recebido.

§ 2º O ganho poderá ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração em que for apropriado como receita.

§ 3º O valor registrado na subconta será baixado quando o passivo for liquidado ou baixado.

§ 4º O valor da subconta baixado conforme o § 3º deverá ser adicionado ao lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração relativo à baixa.

Subseção IV

Da Avaliação a Valor Justo - Perda

Art. 46. A perda decorrente de avaliação de ativo ou passivo com base no valor justo somente poderá ser computada na determinação do lucro real à medida que o ativo for realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa, ou quando o passivo for liquidado ou baixado, e desde que a respectiva perda por redução no valor do ativo ou aumento no valor do passivo seja evidenciada contabilmente em subconta vinculada ao ativo ou passivo.

§ 1º A perda a que se refere este artigo não será computada na determinação do lucro real caso o valor realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa, seja indedutível.

§ 2º Na hipótese de não ser evidenciada por meio de subconta na forma prevista no caput, a perda será considerada indedutível na apuração do lucro real.

Avaliação a Valor Justo de Ativo

Art. 47. A perda decorrente de avaliação de ativo com base no valor justo de que trata o art. 46 somente poderá ser computada na determinação do lucro real caso a respectiva redução no valor do ativo seja registrada em subconta vinculada ao ativo e obedecidas as condições estabelecidas nos §§ 1º a 6º.

§ 1º Quando da avaliação com base no valor justo, a perda será registrada a débito em conta de despesa ou de patrimônio líquido em contrapartida à subconta vinculada ao ativo.

§ 2º A perda será adicionada ao lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração em que for apropriada como despesa.

§ 3º O valor registrado na subconta será baixado à medida que o ativo for realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa.

§ 4º No caso de ativo depreciable, amortizável ou exaurível, em que o controle é feito com a utilização de uma subconta para cada conta conforme disposto no § 2º do art. 33, a baixa relativa à depreciação, amortização ou exaustão a que se refere o § 3º deste artigo será feita na subconta vinculada à conta de depreciação acumulada, amortização acumulada ou exaustão acumulada.

§ 5º Caso o valor realizado do ativo seja dedutível, o valor da subconta baixado conforme o § 3º poderá ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração relativo à baixa.

§ 6º Caso o valor realizado do ativo seja indedutível, o valor da subconta baixado conforme o § 3º não poderá ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real.

Avaliação a Valor Justo de Passivo

Art. 48. A perda decorrente de avaliação de passivo com base no valor justo de que trata o art. 46 somente poderá ser computada na determinação do lucro real caso o respectivo aumento no valor do passivo seja registrado em subconta vinculada ao passivo e obedecidas as condições estabelecidas nos §§ 1º a 4º.

§ 1º Quando da avaliação com base no valor justo, a perda será registrada a débito em conta de despesa ou de patrimônio líquido em contrapartida à subconta vinculada ao passivo.

§ 2º A perda será adicionada ao lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração em que for apropriada como despesa.

§ 3º O valor registrado na subconta será baixado quando o passivo for liquidado ou baixado.

§ 4º O valor da subconta baixado conforme o § 3º poderá ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração relativo à baixa.

Subseção V

Da Avaliação a Valor Justo de Títulos e Valores Mobiliários

Art. 49. O ganho ou perda decorrente de avaliação com base no valor justo de títulos e valores mobiliários adquiridos pelas pessoas jurídicas somente serão computados na base de cálculo do imposto sobre a renda quando de sua alienação ou baixa, observados os procedimentos estabelecidos nos arts. 41 a 43, 46 e 47.

§ 1º Para efeitos do disposto neste artigo, considera-se alienação qualquer forma de transmissão da propriedade, bem como a liquidação, resgate, cessão ou repactuação do título ou aplicação.

§ 2º No caso de operações realizadas em mercados de liquidação futura sujeitos a ajustes de posições, não se considera como hipótese de liquidação ou baixa o pagamento ou recebimento de tais ajustes durante a vigência do contrato, devendo os resultados positivos ou negativos incorridos nas operações realizadas serem reconhecidos por ocasião da liquidação do contrato, cessão ou encerramento da posição na forma prevista no art. 32 da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, e no art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 575, de 28 de novembro de 2005.

§ 3º No caso de títulos e valores mobiliários adquiridos por instituições financeiras e demais entidades autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil, serão observados os critérios para registro e avaliação contábil de títulos e valores mobiliários estabelecidos no Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional (Cosif), sem prejuízo do disposto nos arts. 35 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 110 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005.

Art. 50. Não serão dedutíveis na determinação do lucro real, observado o disposto no art. 51:

I - as perdas incorridas em operações iniciadas e encerradas no mesmo dia (day-trade) realizadas em mercado de renda fixa ou variável, devendo ser adicionadas ao lucro líquido do período de apuração;

II - as perdas apuradas nas operações de renda variável realizadas em bolsa e nas operações de swap, que excederem os ganhos auferidos nas mesmas operações.

§ 1º As perdas incorridas nas operações de swap somente serão dedutíveis na determinação do lucro real, se a operação de swap for registrada e contratada de acordo com as normas emitidas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil.

§ 2º As perdas não deduzidas em um período de apuração poderão ser deduzidas nos períodos subsequentes, observado o limite a que se refere o inciso II do caput.

§ 3º Não se aplica o disposto neste artigo às perdas apuradas pelas aplicações de titularidade de instituição financeira, agência de fomento, sociedade de seguro, previdência e capitalização, sociedade corretora de títulos, valores mobiliários e câmbio, sociedade distribuidora de títulos e valores mobiliários ou sociedade de arrendamento mercantil.

Operações Realizadas para Fins de Hedge

Art. 51. Consideram-se operações realizadas para fins de hedge as operações com derivativos destinadas, exclusivamente, à proteção contra riscos inerentes às oscilações de preço ou de taxas, quando o objeto do contrato negociado:

I - estiver relacionado com as atividades operacionais da pessoa jurídica;

II - destinar-se à proteção de direitos ou obrigações da pessoa jurídica.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se também às operações de hedge realizadas nos mercados financeiro ou de liquidação futura de taxas de juros, de preços de título ou valor mobiliário, de mercadoria, de taxa de câmbio e de índices, desde que objetivem a proteção de negócios relacionados com a atividade operacional da empresa e se destinem à proteção de direitos ou obrigações da pessoa jurídica.

§ 2º A limitação de dedutibilidade de perdas prevista no art. 50 não se aplica às perdas incorridas nas operações de que trata este artigo.

§ 3º Será adicionalmente admitida a dedutibilidade de perdas em operações para hedge registradas no mercado de balcão organizado ou em sistemas de registro administrados por entidades autorizadas nos termos da legislação vigente.

§ 4º As variações no valor justo do instrumento de hedge e do item objeto de hedge, para fins de apuração do imposto sobre a renda, devem ser computadas no mesmo período de apuração, observado o disposto no art. 49.

Art. 52. Sem prejuízo do disposto no art. 51, as operações com instrumentos financeiros derivativos destinadas a hedge devem atender, cumulativamente, às seguintes condições:

I - ter comprovada a necessidade do hedge por meio de controles que mostrem os valores de exposição ao risco relativo aos bens, direitos, obrigações e outros itens objeto de hedge, destacados o processo de gerenciamento de risco e a metodologia utilizada na apuração desses valores;

II - ter demonstrada a adequação do hedge por meio de controles que comprovem a existência de correlação, na data da contratação da operação, entre as variações de preço do instrumento de hedge e os retornos esperados pelos bens, direitos, obrigações e outros itens objeto de hedge.

Parágrafo único. No caso de não atendimento, a qualquer tempo, das exigências previstas no art. 51 ou a falta de comprovação da efetividade do hedge, a operação será tributada na forma prevista no art. 49 e a compensação de perdas na apuração do imposto sobre a renda fica limitada aos ganhos auferidos em outras operações de renda variável conforme disposto no inciso II

caput do art. 50.

Art. 53. No caso de resultados líquidos, positivos ou negativos, obtidos em operações de hedge realizadas em mercados de liquidação futura, diretamente pela empresa brasileira, em bolsas no exterior, deverá ser observado o disposto no art. 17 da Lei nº 9.430, de 1996, e regulamentação específica.

Subseção VI

Da Avaliação a Valor Justo na Subscrição de Ações

Avaliação a Valor Justo na Subscrição de Ações - Ganho

Art. 54. O ganho decorrente de avaliação com base no valor justo de bem do ativo incorporado ao patrimônio de outra pessoa jurídica, na subscrição em bens de capital social, ou de valores mobiliários emitidos por companhia, não será computado na determinação do lucro real, desde que o aumento no valor do bem do ativo seja evidenciado contabilmente em subconta vinculada à participação societária ou aos valores mobiliários, com discriminação do bem objeto de avaliação com base no valor justo, em condições de permitir a determinação da parcela realizada em cada período.

§ 1º O ganho evidenciado por meio da subconta de que trata o caput será computado na determinação do lucro real:

I - na alienação ou na liquidação da participação societária ou dos valores mobiliários, pelo montante realizado;

II - proporcionalmente ao valor realizado, no período-base em que a pessoa jurídica que houver recebido o bem realizar seu valor, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa, ou com ele integralizar capital de outra pessoa jurídica; ou

III - na hipótese de bem não sujeito a realização por depreciação, amortização ou exaustão que não tenha sido alienado, baixado ou utilizado na integralização do capital de outra pessoa jurídica, nos 5 (cinco) anos-calendário subsequentes à subscrição em bens de capital social, ou de valores mobiliários emitidos por companhia, à razão de 1/60 (um sessenta avos), no mínimo, para cada mês do período de apuração.

§ 2º Na hipótese de não ser evidenciado por meio de subconta na forma prevista no caput, o ganho será tributado.

§ 3º Na hipótese de que trata o § 2º, o ganho não poderá acarretar redução de prejuízo fiscal do período e deverá, nesse caso, ser considerado em período de apuração seguinte em que exista lucro real antes do cômputo do referido ganho.

§ 4º Na hipótese de a subscrição de capital social de que trata o caput ser feita por meio da entrega de participação societária, será considerada realização, nos termos do inciso III do § 1º, a absorção do patrimônio da investida, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, pela pessoa jurídica que teve o capital social subscrito por meio do recebimento da participação societária.

§ 5º O disposto no § 4º aplica-se inclusive quando a investida absorver, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, o patrimônio da pessoa jurídica que teve o capital social subscrito por meio do recebimento da participação societária.

Art. 55. No caso de ativo incorporado ao patrimônio de outra pessoa jurídica nas condições do art. 54, a tributação do ganho decorrente de avaliação com base no valor justo poderá ser diferida, desde que o respectivo aumento no valor do ativo seja registrado em subconta vinculada à participação societária ou aos valores mobiliários adquiridos, com discriminação do bem na denominação da subconta, e em condições de permitir a determinação da parcela realizada em cada período de apuração.

§ 1º Quando da avaliação com base no valor justo, o ganho será registrado a crédito em conta de receita ou de patrimônio líquido em contrapartida à subconta vinculada à participação societária ou aos valores mobiliários adquiridos.

§ 2º O ganho poderá ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração em que for apropriado como receita.

§ 3º O valor registrado na subconta será baixado de acordo com os incisos I, II e III do § 1º do art. 54.

§ 4º O valor da subconta baixado conforme o § 3º deverá ser adicionado ao lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração relativo à baixa.

Avaliação a Valor Justo na Subscrição de Ações - Perda

Art. 56. A perda decorrente de avaliação com base no valor justo de bem do ativo incorporado ao patrimônio de outra pessoa jurídica, na subscrição em bens de capital social, ou de valores mobiliários emitidos por companhia, somente poderá ser computada na determinação do lucro real caso a respectiva redução no valor do bem do ativo seja evidenciada contabilmente em subconta vinculada à participação societária ou aos valores mobiliários, com discriminação do bem objeto de avaliação com base no valor justo, em condições de permitir a determinação da parcela realizada em cada período, e:

I - na alienação ou na liquidação da participação societária ou dos valores mobiliários, pelo montante realizado;

II - proporcionalmente ao valor realizado, no período-base em que a pessoa jurídica que houver recebido o bem realizar seu valor, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa, ou com ele integralizar capital de outra pessoa jurídica; ou

III - na hipótese de bem não sujeito a realização por depreciação, amortização ou exaustão que não tenha sido alienado, baixado ou utilizado na integralização do capital de outra pessoa jurídica, a perda poderá ser amortizada nos balanços correspondentes à apuração de lucro real, levantados durante os 5 (cinco) anos-calendário subsequentes à subscrição em bens de capital social, ou de valores mobiliários emitidos por companhia, à razão de 1/60 (um sessenta avos), no máximo, para cada mês do período de apuração.

§ 1º Na hipótese de não ser evidenciada por meio de subconta na forma prevista no caput, a perda será considerada indedutível na apuração do lucro real.

§ 2º Na hipótese da subscrição de capital social de que trata o caput ser feita por meio da entrega de participação societária, será considerada realização, nos termos do inciso II do caput, a absorção do patrimônio da investida, em virtude de incorporação, fusão ou cisão pela pessoa jurídica que teve o capital social subscrito por meio do recebimento da participação societária.

§ 3º O disposto no § 2º aplica-se inclusive quando a investida absorver, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, o patrimônio da pessoa jurídica que teve o capital social subscrito por meio do recebimento da participação societária.

Art. 57. No caso de ativo incorporado ao patrimônio de outra pessoa jurídica nas condições previstas no art. 56, a perda decorrente da avaliação com base no valor justo somente poderá ser computada na determinação do lucro real caso a respectiva redução no valor do ativo seja registrada em subconta vinculada à participação societária ou aos valores mobiliários adquiridos, com discriminação do bem na denominação da subconta e em condições de permitir a determinação da parcela realizada em cada período, e obedecidas as condições estabelecidas nos §§ 1º a 4º.

§ 1º Quando da avaliação com base no valor justo, a perda será registrada a débito em conta de despesa ou de patrimônio líquido em contrapartida à subconta vinculada à participação societária ou aos valores mobiliários adquiridos.

§ 2º A perda será adicionada ao lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração em que for apropriada como despesa.

§ 3º O valor registrado na subconta será baixado de acordo com os incisos I, II e III do caput do art. 56.

§ 4º O valor da subconta baixado conforme o § 3º poderá ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração relativo à baixa.

Subseção VII

Do Ajuste Decorrente de Avaliação a Valor Justo na Investida

Ajuste Decorrente de Avaliação a Valor Justo na Investida - Ganho

Art. 58. A contrapartida do ajuste positivo, na participação societária, mensurada pelo patrimônio líquido, decorrente da avaliação pelo valor justo de ativo ou passivo da investida, deverá ser compensada pela baixa do respectivo saldo da mais-valia de que trata o inciso II do caput do art. 92.

§ 1º O ganho relativo à contrapartida de que trata o caput deste artigo, no caso de bens diferentes dos que serviram de fundamento à mais-valia de que trata o inciso II do caput do art. 92, ou relativo à contrapartida superior ao saldo da mais-valia, deverá ser computado na determinação do lucro real, salvo se o ganho for evidenciado contabilmente em subconta vinculada à participação societária, com discriminação do bem, do direito ou da obrigação da investida objeto de avaliação com base no valor justo, em condições de permitir a determinação da parcela realizada, liquidada ou baixada em cada período.

§ 2º O valor registrado na subconta de que trata o § 1º será baixado à medida que o ativo da investida for realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa, ou quando o passivo da investida for liquidado ou baixado, e o ganho respectivo não será computado na determinação do lucro real nos períodos de apuração em que a investida computar o ganho na determinação do lucro real.

§ 3º O ganho relativo ao saldo da subconta de que trata o § 1º deverá ser computado na determinação do lucro real do período de apuração em que o contribuinte alienar ou liquidar o investimento.

Art. 59. A tributação do ganho de que trata o § 1º do art. 58 poderá ser diferida, desde que o ganho seja evidenciado em subconta vinculada à participação societária, com discriminação do bem, do direito ou da obrigação da investida objeto de avaliação com base no valor justo, em condições de permitir a determinação da parcela realizada, liquidada ou baixada em cada período de apuração.

§ 1º Quando da avaliação com base no valor justo pela investida, o ganho será registrado pela investidora a crédito em conta de receita ou de patrimônio líquido em contrapartida à subconta vinculada à participação societária.

§ 2º O ganho poderá ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração em que for apropriado como receita.

§ 3º O valor registrado na subconta será baixado à medida que o ativo da investida for realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa, ou quando o passivo da investida for liquidado ou baixado.

§ 4º O valor da subconta baixado conforme o § 3º não será adicionado ao lucro líquido na determinação do lucro real caso a investida tenha computado o ganho respectivo na determinação do lucro real, ou esteja desobrigada de computar o ganho respectivo na determinação do lucro real.

§ 5º O valor registrado na subconta também será baixado na alienação ou liquidação da participação societária, pelo montante realizado.

§ 6º O valor da subconta baixado conforme o § 5º deverá ser adicionado ao lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração relativo à baixa.

Ajuste Decorrente de Avaliação a Valor Justo na Investida - Perda

Art. 60. A contrapartida do ajuste negativo na participação societária, mensurada pelo patrimônio líquido, decorrente da avaliação pelo valor justo de ativo ou passivo da investida, deverá ser compensada pela baixa do respectivo saldo da menos-valia de que trata o inciso II do caput do

art. 92.

§ 1º A perda relativa à contrapartida de que trata o caput, no caso de bens diferentes dos que serviram de fundamento à menos-valia, ou relativa à contrapartida superior ao saldo da menos-valia não será computada na determinação do lucro real e será evidenciada contabilmente em subconta vinculada à participação societária, com discriminação do bem, do direito ou da obrigação da investida objeto de avaliação com base no valor justo, em condições de permitir a determinação da parcela realizada, liquidada ou baixada em cada período.

§ 2º O valor registrado na subconta de que trata o § 1º será baixado à medida que o ativo da investida for realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa, ou quando o passivo da investida for liquidado ou baixado, e a perda respectiva não será computada na determinação do lucro real nos períodos de apuração em que a investida computar a perda na determinação do lucro real.

§ 3º A perda relativa ao saldo da subconta de que trata o § 1º poderá ser computada na determinação do lucro real do período de apuração em que o contribuinte alienar ou liquidar o investimento.

§ 4º Na hipótese de não ser evidenciada por meio de subconta na forma prevista no § 1º, a perda será considerada indedutível na apuração do lucro real.

Art. 61. A perda de que trata o § 1º do art. 60 somente poderá ser computada na determinação do lucro real caso seja evidenciada em subconta vinculada à participação societária, com discriminação do bem, do direito ou da obrigação da investida objeto de avaliação com base no valor justo, em condições de permitir a determinação da parcela realizada, liquidada ou baixada em cada período de apuração, e obedecidas as condições estabelecidas nos §§ 1º a 6º deste artigo.

§ 1º Quando da avaliação com base no valor justo pela investida, a perda será registrada pela investidora a débito em conta de despesa ou de patrimônio líquido em contrapartida à subconta vinculada à participação societária.

§ 2º A perda será adicionada ao lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração em que for apropriada como despesa.

§ 3º O valor registrado na subconta será baixado à medida que o ativo da investida for realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa, ou quando o passivo da investida for liquidado ou baixado.

§ 4º O valor da subconta baixado conforme o § 3º não poderá ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real caso a investida tenha deduzido a perda respectiva na determinação do lucro real, ou esteja impedida de deduzir a perda respectiva na determinação do lucro real.

§ 5º O valor registrado na subconta também será baixado na alienação ou liquidação da participação societária, pelo montante realizado.

§ 6º O valor da subconta baixado conforme o § 5º poderá ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração relativo à baixa.

Subseção VIII

Da Incorporação, Fusão e Cisão - AVJ Transferido para a Sucessora

Art. 62. Nos casos de incorporação, fusão ou cisão, os ganhos decorrentes de avaliação com base no valor justo na sucedida não poderão ser considerados na sucessora como integrante do custo do bem ou direito que lhe deu causa para efeito de determinação de ganho ou perda de capital e do cômputo da depreciação, amortização ou exaustão.

Parágrafo único. Os ganhos e perdas evidenciados contabilmente em subconta vinculada ao ativo ou passivo de que tratam os arts. 41 a 48 transferidos em decorrência de incorporação, fusão ou cisão terão, na sucessora, o mesmo tratamento tributário que teriam na sucedida.

Subseção IX

Da Avaliação a Valor Justo - Lucro Presumido para Lucro Real

Art. 63. A pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido que, em período de apuração imediatamente posterior, passar a ser tributada pelo lucro real deverá incluir na base de cálculo do imposto apurado pelo lucro presumido os ganhos decorrentes de avaliação com base no valor justo, que façam parte do valor contábil, e na proporção deste, relativos aos ativos constantes em seu patrimônio.

§ 1º A tributação dos ganhos poderá ser diferida para os períodos de apuração em que a pessoa jurídica for tributada pelo lucro real, desde que observados os procedimentos e requisitos previstos nos arts. 41 a 43.

§ 2º As perdas verificadas nas condições previstas no caput somente poderão ser computadas na determinação do lucro real dos períodos de apuração posteriores se observados os procedimentos e requisitos previstos nos arts. 46 e 47.

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se, também, na hipótese de avaliação com base no valor justo de passivos relacionados a ativos ainda não totalmente realizados na data de transição para o lucro real.

§ 4º A tributação dos ganhos relativos ao § 3º poderá ser diferida para os períodos de apuração em que a pessoa jurídica for tributada pelo lucro real, desde que observados os procedimentos e requisitos previstos nos arts. 41, 44 e 45.

§ 5º As perdas relativas ao § 3º somente poderão ser computadas na determinação do lucro real dos períodos de apuração posteriores se observados os procedimentos e requisitos previstos nos arts. 46 e 48.

Seção X

Das Aplicações de Capital

Art. 64. O custo de aquisição de bens do ativo não circulante imobilizado e intangível não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a R\$ 1.200,00 (mil e duzentos reais) ou prazo de vida útil não superior a 1 (um) ano.

§ 1º Nas aquisições de bens, cujo valor unitário esteja dentro do limite a que se refere este artigo, a exceção contida no mesmo não contempla a hipótese onde a atividade exercida exija utilização de um conjunto desses bens.

§ 2º Salvo disposições especiais, o custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapasse o período de 1 (um) ano, deverá ser ativado para ser depreciado ou amortizado.

Seção XI

Da Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado

Art. 65. Poderá ser computada como custo ou encargo, em cada exercício, a importância correspondente à diminuição do valor dos bens do ativo não circulante imobilizado resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza e obsolescência normal.

§ 1º A depreciação será deduzida pelo contribuinte que suportar o encargo econômico do desgaste ou obsolescência, de acordo com as condições de propriedade, posse ou uso do bem.

§ 2º A quota de depreciação é dedutível a partir da época em que o bem é instalado, posto em serviço ou em condições de produzir.

§ 3º Em qualquer hipótese, o montante acumulado das quotas de depreciação não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem.

§ 4º O valor não depreciado dos bens sujeitos à depreciação, que se tornarem imprestáveis ou caírem em desuso, importará redução do ativo imobilizado.

§ 5º Somente será permitida depreciação de bens móveis e imóveis intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

§ 6º Se o contribuinte deixar de deduzir a depreciação de um bem depreciável do ativo imobilizado em determinado período de apuração, não poderá fazê-lo acumuladamente fora do período em que ocorreu a utilização desse bem, tampouco os valores não deduzidos poderão ser recuperados posteriormente através da utilização de taxas superiores às máximas permitidas.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015)

Subseção I Dos Bens Depreciáveis

Art. 66. Podem ser objeto de depreciação todos os bens sujeitos a desgaste pelo uso ou por causas naturais ou obsolescência normal, inclusive:

I - edifícios e construções, observando-se que:

a) a quota de depreciação é dedutível a partir da época da conclusão e início da utilização;

b) o valor das edificações deve estar destacado do valor do custo de aquisição do terreno, admitindo-se o destaque baseado em laudo pericial;

II - projetos florestais destinados à exploração dos respectivos frutos.

Parágrafo único. Não será admitida quota de depreciação referente a:

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

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

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

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

Subseção II Da Quota de Depreciação

Art. 67. A quota de depreciação dedutível na apuração do imposto será determinada mediante a aplicação da taxa anual de depreciação sobre o custo de aquisição do bem.

§ 1º A quota anual de depreciação será ajustada proporcionalmente no caso de período de apuração com prazo de duração inferior a 12 (doze) meses, e de bem acrescido ao ativo, ou dele baixado, no curso do período de apuração.

§ 2º A depreciação poderá ser apropriada em quotas mensais, dispensado o ajuste da taxa para os bens postos em funcionamento ou baixados no curso do mês.

§ 3º A quota de depreciação, registrável em cada período de apuração, dos 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 dimensão da floresta explorada.

Subseção III Da Taxa Anual de Depreciação

Art. 68. A taxa anual 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.

§ 1º O prazo de vida útil admissível é aquele estabelecido nos Anexos I e II da Instrução Normativa SRF nº 162, de 31 de dezembro de 1998, ficando assegurado ao contribuinte o direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação dos seus bens, desde que faça a prova dessa adequação, quando adotar taxa diferente.

§ 2º No caso de dúvida, o contribuinte ou a Secretaria da Receita Federal do Brasil poderão pedir perícia do Instituto Nacional de Tecnologia, ou de outra entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica, prevalecendo os prazos de vida útil recomendados por essas instituições, enquanto não forem alterados por decisão administrativa superior ou por sentença judicial, baseadas, igualmente, em laudo técnico idôneo.

§ 3º Quando o registro do bem 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.

§ 4º Caso a quota de depreciação registrada na contabilidade do contribuinte seja menor do que aquela calculada com base no § 1º, a diferença poderá ser excluída do lucro líquido na apuração do lucro real com registro na Parte B do Lalur do valor excluído, observando-se o disposto no § 3º do art. 65.

§ 5º Para fins do disposto no § 4º, a partir do período de apuração em que o montante acumulado das quotas de depreciação computado na determinação do lucro real atingir o limite previsto no § 3º do art. 65, o valor da depreciação, registrado na escrituração comercial, deverá ser adicionado ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real com a respectiva baixa na Parte B do Lalur.

Seção XII

Dos Gastos de Desmontagem e Retirada de Item do Ativo Imobilizado

Art. 69. Os gastos de desmontagem e retirada de item de ativo imobilizado ou restauração do local em que está situado somente serão dedutíveis quando efetivamente incorridos.

§ 1º A provisão constituída para gastos de desmontagem e retirada de item de ativo imobilizado ou restauração do local em que está situado deverá ser adicionada ao lucro líquido para fins de apuração do lucro real, no período de apuração em que o imobilizado for realizado, inclusive por depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa.

§ 2º Eventuais efeitos contabilizados no resultado, provenientes de ajustes na provisão de que trata o § 1º ou de atualização de seu valor, não serão computados na determinação do lucro real.

Seção XIII

Da Amortização do Intangível

Art. 70. A amortização de direitos classificados no ativo não circulante intangível, registrada com observância das normas contábeis, é dedutível na determinação do lucro real, desde que o direito seja intrinsecamente relacionado com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

Art. 71. Poderão ser excluídos, para fins de apuração do lucro real, os gastos com desenvolvimento de inovação tecnológica referidos no inciso I do caput e no § 2º do art. 17 da Lei nº 11.196, de 2005, quando registrados no ativo não circulante intangível, no período de apuração em que forem incorridos e observado o disposto nos arts. 22 a 24 da referida Lei.

Parágrafo único. Os valores que constituírem exclusão na parte A do Lalur, em decorrência do disposto no caput, serão registrados na parte B para serem adicionados à medida da realização do ativo, inclusive por amortização, alienação ou baixa.

Seção XIV

Das Despesas Pré-Operacionais ou Pré-Industriais

Art. 72. Para fins de determinação do lucro real, não serão computadas, no período de apuração em que incorridas, as despesas:

I - de organização pré-operacionais ou pré-industriais, inclusive da fase inicial de

operação, quando a empresa utilizou apenas parcialmente o seu equipamento ou as suas instalações; e

II - de expansão das atividades industriais.

§ 1º As despesas referidas no caput poderão ser excluídas para fins de determinação do lucro real, em quotas fixas mensais e no prazo mínimo de 5 (cinco) anos, a partir:

I - do início das operações ou da plena utilização das instalações, no caso previsto no inciso I do caput; e

II - do início das atividades das novas instalações, no caso previsto no inciso II do caput.

§ 2º Os valores não computados no lucro real em decorrência do disposto no caput deverão ser adicionados na Parte A do Lalur e registrados na parte B para controle de sua utilização conforme previsto no § 1º.

Seção XV Dos Custos de Empréstimos

Art. 73. Os juros e outros encargos, associados a empréstimos contraídos, especificamente ou não, para financiar a aquisição, construção ou produção de bens classificáveis como estoques de longa maturação, propriedade para investimento, ativo imobilizado ou ativo intangível podem ser registrados como custo do ativo adquirido, construído ou produzido.

§ 1º Os juros e outros encargos de que trata o caput somente poderão ser registrados como custo até o momento em que o ativo estiver pronto para seu uso ou venda.

§ 2º Considera-se como encargo associado a empréstimo aquele em que o tomador deve necessariamente incorrer para fins de obtenção dos recursos.

§ 3º Os juros e outros encargos registrados como custo do ativo, conforme a hipótese prevista no caput, poderão ser excluídos na determinação do lucro real do período de apuração em que forem incorridos, devendo a exclusão ser feita na Parte A do Lalur e controlada, de forma individualizada para cada bem ou grupo de bens de mesma natureza e uso, na Parte B.

§ 4º Na hipótese prevista no § 3º, os valores excluídos deverão ser adicionados, na Parte A do Lalur, à medida que o ativo for realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa.

Seção XVI Do Teste de Recuperabilidade

Art. 74. O contribuinte poderá reconhecer na apuração do lucro real somente os valores contabilizados como redução ao valor recuperável de ativos que não tenham sido objeto de reversão, quando ocorrer a alienação ou baixa do bem correspondente.

§ 1º No caso de alienação ou baixa de um ativo que compõe uma unidade geradora de caixa, o valor a ser reconhecido na apuração do lucro real deve ser proporcional à relação entre o valor contábil desse ativo e o total da unidade geradora de caixa à data em que foi realizado o teste de recuperabilidade.

§ 2º Para efeitos de apuração do ganho ou perda de capital, as perdas estimadas no valor de ativos deverão ser deduzidas do valor contábil do bem.

§ 3º A perda estimada de que trata o caput deverá ser adicionada na Parte A do Lalur no período de apuração em que for reconhecida, e registrada na Parte B para ser excluída conforme disposto no caput ou no § 1º, ou na reversão a que se refere o art. 75.

Art. 75. As reversões das perdas por desvalorização de bens que foram objeto de redução ao valor recuperável de ativos não são computadas na apuração do imposto sobre a renda pessoa jurídica.

Seção XVII Do Pagamento Baseado em Ações

Art. 76. O valor da remuneração dos serviços prestados por empregados ou similares, efetuada por meio de acordo com pagamento baseado em ações, deve ser adicionado ao lucro líquido para fins de apuração do lucro real no período de apuração em que o custo ou a despesa forem apropriados.

§ 1º A remuneração de que trata o caput será dedutível somente depois do pagamento, quando liquidados em caixa ou outro ativo, ou depois da transferência da propriedade definitiva das ações ou opções de ações, quando liquidados com instrumentos patrimoniais.

§ 2º Para efeito do disposto no § 1º, o valor a ser excluído será:

I - o efetivamente pago, quando a liquidação baseada em ação for efetuada em caixa ou outro ativo financeiro; ou

II - o reconhecido no patrimônio líquido nos termos da legislação comercial, quando a liquidação for efetuada em instrumentos patrimoniais.

§ 3º Os empregados e similares previstos no caput desse artigo são indivíduos que prestam serviços personalizados à entidade e também:

I - são considerados como empregados para fins legais ou tributários;

II - trabalham para a entidade sob sua direção, da mesma forma que os indivíduos que são considerados como empregados para fins legais ou tributários; ou

III - cujos serviços prestados são similares àqueles prestados pelos empregados, tais como o pessoal da administração que têm autoridade e responsabilidade para planejamento, direção e controle das atividades da entidade, incluindo diretores não executivos.

§ 4º Incluem-se no conceito de diretores não executivos a que se refere o inciso III do § 3º os membros de conselhos da entidade.

§ 5º O valor reconhecido no patrimônio líquido nos termos da legislação comercial a ser excluído é o valor que teve como contrapartida contábil a remuneração registrada em custo ou despesa.

§ 6º O disposto nesse artigo é aplicável mesmo nas situações em que o empregado ou os similares já sejam detentores de instrumentos patrimoniais da sociedade.

§ 7º Não são dedutíveis os valores de remuneração dos serviços prestados por pessoas físicas que não estejam previstas no § 3º, cujo pagamento seja efetuado por meio de acordo com pagamento baseado em ações.

Seção XVIII

Da Despesa com Emissão de Ações

Art. 77. Os custos associados às transações destinadas à obtenção de recursos próprios, mediante a distribuição primária de ações ou bônus de subscrição contabilizados no patrimônio líquido, poderão ser excluídos, na determinação do lucro real, quando incorridos.

Art. 78. A remuneração, os encargos, as despesas e demais custos, contabilizados no patrimônio líquido, referentes a instrumentos de capital ou de dívida subordinada, emitidos pela pessoa jurídica, exceto na forma de ações, poderão ser excluídos na determinação do lucro real quando incorridos.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos instrumentos previstos no art. 15 da Lei nº 6.404, de 1976.

§ 2º Na hipótese de estorno por qualquer razão, em contrapartida de conta de patrimônio líquido, os valores mencionados no caput e anteriormente deduzidos deverão ser adicionados nas respectivas bases de cálculo.

Seção XIX

Dos Contratos a Longo Prazo

Art. 79. A pessoa jurídica que utilizar critério, para determinação da porcentagem do contrato ou da produção executada, distinto dos previstos no § 1º do art. 10 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, que implique resultado do período diferente daquele que seria apurado com base nesses critérios, deverá:

I - apurar a diferença entre o resultado obtido por meio do critério utilizado para fins da escrituração comercial e o resultado apurado conforme o disposto na Instrução Normativa SRF nº 21, de 13 de março de 1979; e

II - ajustar, na Parte A do Lalur, o lucro líquido do período pela diferença de que trata o inciso I:

a) se positiva, a diferença poderá ser excluída;

b) se negativa, a diferença deverá ser adicionada.

Art. 80. A receita a ser computada na apuração do resultado de contratos, com prazo de execução superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços a serem produzidos, corresponderá à receita bruta definida no art. 3º.

Seção XX

Dos Contratos de Concessão de Serviços Públicos

Art. 81. Para fins do disposto nesta Instrução Normativa relativamente a contratos de concessão de serviços públicos, entende-se como:

I - fase de construção: a fase de execução de um contrato de concessão de serviços públicos em que a concessionária realiza serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura de prestação dos serviços; e

II - fase de operação: aquela em que a concessionária efetivamente presta ou disponibiliza os serviços públicos para os quais foi contratada, mediante a operação e manutenção da infraestrutura.

Subseção I

Do Diferimento da Tributação do Lucro - Ativo Intangível

Art. 82. No caso em que a concessionária reconhece como receita o direito de exploração recebido do poder concedente, o resultado decorrente desse reconhecimento deverá ser computado no lucro real à medida que ocorrer a realização do respectivo ativo intangível, inclusive mediante amortização, alienação ou baixa.

§ 1º O resultado corresponderá à receita líquida definida no § 1º do art. 3º diminuída dos respectivos custos diretos e indiretos incorridos na construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura.

§ 2º O valor apurado na forma prevista no § 1º deverá ser excluído na Parte A do Lalur, na determinação do lucro real, e controlado na Parte B, para ser adicionado na proporção em que o ativo intangível for realizado, inclusive por amortização, alienação ou baixa.

Subseção II

Do Diferimento da Tributação do Lucro - Ativo Financeiro

Art. 83. O lucro decorrente da receita reconhecida na fase de construção cuja contrapartida seja ativo financeiro representativo de direito contratual incondicional de receber caixa ou outro ativo financeiro, poderá ser tributado à medida do efetivo recebimento.

§ 1º Em cada período de apuração, o lucro a que se refere o caput será a receita líquida definida no § 1º do art. 3º diminuída dos custos diretos e indiretos incorridos.

§ 2º Para fins do diferimento de que trata o caput, a concessionária deverá realizar os seguintes ajustes no Lalur:

I - exclusão do lucro referido no § 1º, com registro na Parte B do valor excluído;

II - adição do lucro diferido conforme o inciso I, na proporção dos recebimentos, e respectiva baixa na Parte B;

§ 3º Em cada período de apuração, o valor a ser adicionado conforme o inciso II do § 2º será calculado pela aplicação da seguinte fórmula:

$$\text{VALOR A SER ADICIONADO} = \text{LD} \times (\text{R}/\text{V}),$$

onde os símbolos significam:

LD = total do lucro diferido na fase de construção, conforme o inciso I do § 2º

R = valor do(s) pagamento(s) contratado(s), recebido(s) no período de apuração

V = valor total contratado

Art. 84. 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, referentes aos ativos financeiros a receber decorrentes das receitas de serviços da fase de construção, serão tributados de acordo com o disposto no art. 34.

Parágrafo único. Para fins do disposto no caput, a concessionária deverá realizar os seguintes ajustes no Lalur:

I - exclusão da receita financeira relativa aos valores decorrentes do ajuste a valor presente a que se refere o caput apropriada no período, com registro na Parte B do valor excluído;

II - adição de parte do total dos valores decorrentes do ajuste a valor presente a que se refere o caput, previsto para todo o contrato, na mesma proporção em que o lucro diferido for adicionado conforme art. 83, e respectiva baixa na Parte B.

Art. 85. A concessionária deverá manter controle específico capaz de demonstrar, em relação a cada contrato e a cada período de apuração, o lucro apurado nos termos do art. 83, bem como o cálculo das adições e exclusões realizadas na apuração do lucro real.

Seção XXI

Do Arrendamento Mercantil

Subseção I

Da Pessoa Jurídica Arrendadora

Art. 86. Na apuração do lucro real de pessoa jurídica arrendadora que realize operações sujeitas ao tratamento tributário disciplinado pela Lei nº 6.099, de 12 de setembro de 1974:

I - o valor da contraprestação é considerado receita da atividade da pessoa jurídica;

II - são dedutíveis os encargos de depreciação gerados por bem objeto de arrendamento mercantil, calculados na forma da legislação vigente.

Parágrafo único. O disposto neste artigo também se aplica às operações não sujeitas ao controle e fiscalização do Banco Central do Brasil, conforme disciplinado pela Lei nº 6.099, de 1974, desde que não haja transferência substancial dos riscos e benefícios inerentes à propriedade do ativo.

Art. 87. Na apuração do lucro real de pessoa jurídica arrendadora, que realize operações em que haja transferência substancial dos riscos e benefícios inerentes à propriedade do ativo e que não estejam sujeitas ao tratamento tributário disciplinado pela Lei nº 6.099, de 1974, o resultado relativo à operação de arrendamento mercantil deverá ser reconhecido proporcionalmente ao valor de cada contraprestação durante o período de vigência do contrato.

§ 1º A pessoa jurídica deverá proceder, caso seja necessário, aos ajustes ao lucro líquido para fins de apuração do lucro real, no Lalur.

§ 2º Para efeitos do disposto neste artigo, entende-se por resultado a diferença entre o

valor do contrato de arrendamento e o somatório dos custos diretos iniciais e o custo de aquisição, produção ou construção dos bens arrendados.

§ 3º O disposto neste artigo também se aplica aos contratos não tipificados como arrendamento mercantil que contenham elementos contabilizados como arrendamento mercantil por força de normas contábeis e da legislação comercial.

§ 4º O resultado da operação de que trata este artigo deve ser apurado no começo do contrato de arrendamento mercantil, que corresponde à data a partir da qual o arrendatário passa a poder exercer o seu direito de usar o ativo arrendado.

§ 5º Para efeitos do disposto neste artigo consideram-se:

I - Valor do Contrato de Arrendamento Mercantil - somatório dos valores a serem pagos pela arrendatária a arrendadora em decorrência do contrato, excluídos os acréscimos decorrentes da mora no cumprimento das obrigações ou pelo descumprimento de cláusulas contratuais;

II - Custos Diretos Iniciais - são os custos incrementais que são diretamente atribuíveis à negociação e estruturação de um arrendamento mercantil.

Art. 88. Não será dedutível, para fins de apuração do lucro real a diferença a menor entre o valor contábil residual do bem arrendado e o seu preço de venda, quando do exercício da opção de compra.

Subseção II

Da Pessoa Jurídica Arrendatária

Disposições Gerais

Art. 89. Na apuração do lucro real da pessoa jurídica arrendatária:

I - poderão ser computadas as contraprestações pagas ou creditadas por força de contrato de arrendamento mercantil, referentes a bens móveis ou imóveis intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços, inclusive as despesas financeiras nelas consideradas;

II - são indedutíveis as despesas financeiras incorridas pela arrendatária em contratos de arrendamento mercantil, inclusive os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso III do caput do art. 184 da Lei nº 6.404, de 1976;

III - são vedadas as deduções de despesas de depreciação, amortização e exaustão geradas por bem objeto de arrendamento mercantil, na hipótese em que a arrendatária reconheça contabilmente o encargo, inclusive após o prazo de encerramento do contrato;

IV - na hipótese tratada no inciso III, não comporá o custo de produção dos bens ou serviços os encargos de depreciação, amortização e exaustão, gerados por bem objeto de arrendamento mercantil.

§ 1º Para efeitos do disposto neste artigo, a pessoa jurídica arrendatária que reconheça contabilmente o bem, em decorrência de o contrato de arrendamento prever a transferência substancial dos benefícios e riscos e controle do bem arrendado, deverá proceder aos ajustes ao lucro líquido para fins de apuração do lucro real, no Lalur.

§ 2º No caso previsto no inciso IV, a pessoa jurídica deverá proceder ao ajuste no lucro líquido para fins de apuração do lucro real, no período de apuração em que o encargo de depreciação, amortização ou exaustão for apropriado como custo de produção.

§ 3º O disposto neste artigo também se aplica aos contratos não tipificados como arrendamento mercantil que contenham elementos contabilizados como arrendamento mercantil por força de normas contábeis e da legislação comercial.

§ 4º Consideram-se contraprestações creditadas, nos termos deste artigo, as contraprestações vencidas.

§ 5º Para efeitos do disposto no inciso I do caput, entende-se por despesa financeira os

juros computados no valor da contraprestação de arrendamento mercantil.

§ 6º No caso de inadimplemento da contraprestação, a dedutibilidade dos juros observará o disposto nos §§ 4º e 5º do art. 26.

§ 7º No caso de bem objeto de arrendamento mercantil não é necessária a evidenciação em subconta de que trata § 1º do art. 37.

Descaracterização da Operação de Arrendamento Mercantil

Art. 90. A aquisição pelo arrendatário de bens arrendados em desacordo com as disposições contidas na Lei nº 6.099, de 1974, nas operações em que seja obrigatória a sua observância, será considerada operação de compra e venda a prestação.

§ 1º O preço de compra e venda será o total das contraprestações pagas durante a vigência do arrendamento, acrescido da parcela paga a título de preço de aquisição.

§ 2º Na hipótese prevista no caput, as importâncias já deduzidas, como custo ou despesa operacional pela adquirente, acrescerão ao lucro tributável, no período de apuração correspondente à respectiva dedução.

§ 3º Os tributos não recolhidos na hipótese prevista no § 2º, serão devidos com acréscimos previstos na legislação vigente.

Subseção III Do Ganho de Capital

Art. 91. A determinação do ganho ou perda de capital de bens ou direitos que tenham sido objeto de arrendamento mercantil terá por base o valor contábil do bem, assim entendido o que estiver registrado na escrituração do contribuinte, diminuído, se for o caso, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada e das perdas estimadas no valor de ativos.

§1º O disposto neste artigo não se aplica quando o valor contábil do bem já tiver sido computado na determinação do lucro real pela arrendatária, a título de contraprestação de arrendamento mercantil.

§2º Na hipótese tratada no § 1º, o resultado tributável na alienação de bem ou direito corresponderá ao respectivo valor da alienação.

§3º O disposto neste artigo também se aplica aos contratos não tipificados como arrendamento mercantil que contenham elementos contabilizados como arrendamento mercantil por força de normas contábeis e da legislação comercial.

Seção XXII Das Participações em Coligadas e Controladas

Subseção I Do Desdobramento do Custo de Aquisição com Base em Laudo

Art. 92. O contribuinte que avaliar investimento pelo valor de patrimônio líquido deverá, por ocasião da aquisição da participação, desdobrar o custo de aquisição em:

I - valor de patrimônio líquido na época da aquisição, determinado de acordo com o disposto no art. 93;

II - mais ou menos-valia, que corresponde à diferença entre o valor justo dos ativos líquidos da investida, na proporção da porcentagem da participação adquirida, e o valor de que trata o inciso I; e

III - ágio por rentabilidade futura (goodwill), que corresponde à diferença entre o custo de aquisição do investimento e o somatório dos valores de que tratam os incisos I e II do caput.

§ 1º Os valores de que tratam os incisos I a III do caput serão registrados em subcontas distintas.

§ 2º O valor de que trata o inciso II do caput deverá ser baseado em laudo elaborado por

perito independente que deverá ser protocolado na Secretaria da Receita Federal do Brasil ou cujo sumário deverá ser registrado em Cartório de Registro de Títulos e Documentos, até o último dia útil do 13º (décimo terceiro) mês subsequente ao da aquisição da participação.

§ 3º O disposto no § 2º deverá ser observado ainda que o valor de que trata o inciso II do caput seja 0 (zero).

§ 4º O protocolo do laudo na Secretaria da Receita Federal do Brasil ocorrerá com o envio do seu inteiro teor utilizando-se de processo eletrônico da Secretaria da Receita Federal do Brasil no prazo previsto no § 2º.

§ 5º Na hipótese prevista no § 4º, o contribuinte deverá informar o número do processo eletrônico no 1º Lalur a ser entregue após o prazo previsto no § 2º.

§ 6º O atendimento ao previsto nos §§ 4º e 5º dispensa o registro do sumário em Cartório de Registro de Títulos e Documentos.

§ 7º O sumário do laudo a ser registrado em Cartório de Registro de Títulos e Documentos deverá conter no mínimo as seguintes informações:

I - qualificação da adquirente, alienante e adquirida;

II - data da aquisição;

III - percentual adquirido do capital votante e do capital total;

IV - principais motivos e descrição da transação, incluindo potenciais direitos de voto;

V - discriminação e valor justo dos itens que compõem a contraprestação total transferida;

VI - relação individualizada dos ativos identificáveis adquiridos e dos passivos assumidos com os respectivos valores contábeis e valores justos;

VII - identificação e assinatura do perito independente e do responsável pelo adquirente.

§ 8º O desatendimento do disposto neste artigo implica:

I - no não aproveitamento da mais-valia, conforme disposto no inciso III do caput do art. 100;

II - em considerar a menos-valia como integrante do custo dos bens ou direitos que forem realizados em menor prazo, conforme disposto no inciso III do caput do art. 101;

III - no não aproveitamento do ágio por rentabilidade futura (goodwill), conforme disposto no caput do art. 102.

§ 9º A aquisição de participação societária sujeita à avaliação pelo valor do patrimônio líquido exige:

I - primeiramente, a mensuração dos ativos identificáveis adquiridos e dos passivos assumidos a valor justo; e

II - posteriormente, o reconhecimento do ágio por rentabilidade futura (goodwill) ou do ganho proveniente de compra vantajosa.

§ 10. O ganho proveniente de compra vantajosa de que trata o § 9º, que corresponde ao excesso do valor justo dos ativos líquidos da investida, na proporção da participação adquirida, em relação ao custo de aquisição do investimento, será computado na determinação do lucro real no período de apuração da alienação ou baixa do investimento.

§ 11. O ganho proveniente de compra vantajosa registrado em conta de resultado deverá ser registrado no Lalur como:

I - exclusão ao lucro líquido para apuração do lucro real na Parte A e registro na Parte B do valor excluído, quando do seu reconhecimento; e

II - adição ao lucro líquido para apuração do lucro real na Parte A e respectiva baixa na Parte B, quando da apuração do ganho ou perda de capital na alienação ou baixa do investimento.

§ 12. A composição do custo de aquisição a que se refere o caput respeitará o disposto na legislação comercial, considerando inclusive contraprestações contingentes, sendo o seu tratamento tributário disciplinado no art. 110.

Subseção II

Da Avaliação do Investimento

Disposições Gerais

Art. 93. Em cada balanço, o contribuinte deverá avaliar o investimento pelo valor de patrimônio líquido da investida, de acordo com o disposto no art. 248 da Lei nº 6.404, de 1976, e com as seguintes normas:

I - o valor de patrimônio líquido será determinado com base em balanço patrimonial ou balancete de verificação da investida levantado na mesma data do balanço do contribuinte ou até 2 (dois) meses, no máximo, antes dessa data, com observância da lei comercial, inclusive quanto à dedução das participações nos resultados e da provisão para o imposto sobre a renda;

II - se os critérios contábeis adotados pela investida e pelo contribuinte não forem uniformes, o contribuinte deverá fazer no balanço ou balancete da investida os ajustes necessários para eliminar as diferenças relevantes decorrentes da diversidade de critérios;

III - o balanço ou balancete da investida, levantado em data anterior à do balanço do contribuinte, deverá ser ajustado para registrar os efeitos relevantes de fatos extraordinários ocorridos no período;

IV - o prazo de 2 (dois) meses de que trata o inciso I do caput aplica-se aos balanços ou balancetes de verificação das sociedades de que a investida participe, direta ou indiretamente, com investimentos que devam ser avaliados pelo valor de patrimônio líquido para efeito de determinar o valor de patrimônio líquido da investida;

V - o valor do investimento do contribuinte será determinado mediante a aplicação sobre o valor de patrimônio líquido ajustado de acordo com os incisos anteriores da porcentagem da participação do contribuinte na investida; e

VI - no caso de filiais, sucursais, controladas e coligadas, domiciliadas no exterior, aplicam-se as normas da legislação correspondente do país de domicílio.

Parágrafo único. Na hipótese prevista no inciso VI, o patrimônio será apurado de acordo com a legislação correspondente do país de domicílio, ajustando-o para eliminar as diferenças relevantes decorrentes da diversidade de critérios conforme disposto no inciso II.

Ajuste do Valor Contábil do Investimento

Art. 94. O valor do investimento na data do balanço, conforme o disposto no inciso I do caput do art. 92, deverá ser ajustado ao valor de patrimônio líquido determinado de acordo com o disposto no art. 93, mediante lançamento da diferença a débito ou a crédito da conta de investimento.

Parágrafo único. Os lucros ou dividendos distribuídos pela investida deverão ser registrados pelo contribuinte como diminuição do valor do investimento, e não influenciarão as contas de resultado.

Contrapartida do Ajuste do Valor do Patrimônio Líquido

Art. 95. A contrapartida do ajuste de que trata o art. 94, por aumento ou redução no valor de patrimônio líquido do investimento, não será computada na determinação do lucro real.

§ 1º Na situação prevista no § 1º do art. 58 e no caput do art. 59, a exclusão do lucro líquido para apuração do lucro real somente poderá ser efetuada caso haja evidenciação por meio de subconta nas condições determinadas pelos dispositivos legais mencionados.

§ 2º Não serão computadas na determinação do lucro real as contrapartidas de ajuste do valor do investimento ou da redução dos valores de que tratam os incisos II e III do caput do art. 92,

derivados de investimentos em sociedades estrangeiras que não funcionem no País.

Redução da Mais-Valia ou Menos-Valia e do Goodwill

Art. 96. A contrapartida da redução dos valores de que tratam os incisos II e III do caput do art. 92 registrada em conta de resultado não será computada na determinação do lucro real, observado o disposto no art. 98.

Parágrafo único. A contrapartida a que se refere o caput deverá ser registrada no Lalur como:

I - adição ao lucro líquido para apuração do lucro real na Parte A, relativamente à mais-valia e ao ágio por rentabilidade futura (goodwill), e controlada na Parte B para exclusão futura quando da apuração do ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação do investimento; e

II - exclusão ao lucro líquido para apuração do lucro real Parte A, relativamente à menos-valia, e controlada na Parte B para adição futura quando da apuração do ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação do investimento.

Subseção III

Da Aquisição de Participação Societária em Estágios

Art. 97. No caso de aquisição de controle de outra empresa na qual se detinha participação societária anterior, o contribuinte deve observar as seguintes disposições:

I - o ganho decorrente de avaliação da participação societária anterior com base no valor justo, apurado na data da aquisição, poderá ser diferido, sendo reconhecido para fins de apuração do lucro real por ocasião da alienação ou baixa do investimento;

II - a perda relacionada à avaliação da participação societária anterior com base no valor justo, apurada na data da aquisição, poderá ser considerada na apuração do lucro real somente por ocasião da alienação ou baixa do investimento; e

III - o ganho decorrente do excesso do valor justo dos ativos líquidos da investida, na proporção da participação anterior, em relação ao valor dessa participação avaliada a valor justo, também poderá ser diferido, sendo reconhecido para fins de apuração do lucro real por ocasião da alienação ou baixa do investimento.

§ 1º Para fins do disposto neste artigo, a pessoa jurídica deverá manter controle dos valores de que tratam o caput na Parte B do Lalur, que serão baixados quando do cômputo do ganho ou perda na apuração do lucro real.

§ 2º Os valores apurados em decorrência da operação, relativos à participação societária anterior, que tenham a mesma natureza das parcelas discriminadas nos incisos II e III do caput do art. 92 sujeitam-se ao mesmo disciplinamento tributário dado a essas parcelas.

§ 3º Deverão ser contabilizadas em subcontas distintas:

I - a mais-valia ou menos-valia e o ágio por rentabilidade futura (goodwill) relativos à participação societária anterior, existente antes da aquisição do controle; e

II - as variações nos valores a que se refere o inciso I, em decorrência da aquisição do controle.

§ 4º O disposto neste artigo aplica-se aos demais casos em que o contribuinte avalia a valor justo a participação societária anterior no momento da aquisição da nova participação societária.

Subseção IV

Do Resultado na Alienação do Investimento

Art. 98. O valor contábil, para efeito de determinar o ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação do investimento avaliado pelo valor de patrimônio líquido de que trata o art. 92, será a soma algébrica dos seguintes valores:

I - valor de patrimônio líquido pelo qual o investimento estiver registrado na contabilidade do contribuinte;

II - de que tratam os incisos II e III do caput do art. 92, ainda que tenham sido realizados na escrituração comercial do contribuinte, conforme previsto no art. 96.

Parágrafo único. Não será computado na determinação do lucro real o acréscimo ou a diminuição do valor de patrimônio líquido de investimento, decorrente de ganho ou perda por variação na porcentagem de participação do contribuinte no capital social da investida.

Subseção V **Da Incorporação, Fusão e Cisão**

Tratamento Fiscal da Mais-Valia e Menos-Valia e do Goodwill

Art. 99. A pessoa jurídica que absorver patrimônio de outra, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detenha participação societária adquirida segundo o disposto no art. 92:

I - poderá considerar como integrante do custo do bem ou direito que lhe deu causa o saldo existente na contabilidade, na data da aquisição da participação societária, referente à mais-valia de que trata o inciso II do caput do art. 92, decorrente da aquisição de participação societária entre partes não dependentes, para efeito de determinação de ganho ou perda de capital e do cômputo da depreciação, amortização ou exaustão;

II - deverá considerar o saldo existente na contabilidade, na data da aquisição da participação societária, referente à menos-valia de que trata o inciso II do caput do art. 92, como integrante do custo do bem ou direito que lhe deu causa para efeito de determinação de ganho ou perda de capital e do cômputo da depreciação, amortização ou exaustão;

III - poderá excluir para fins de apuração do lucro real dos períodos de apuração subsequentes o saldo do ágio por rentabilidade futura (goodwill) decorrente da aquisição de participação societária entre partes não dependentes, apurado segundo o disposto no inciso III do caput do art. 92, existente na contabilidade na data da aquisição da participação societária, à razão de 1/60 (um sessenta avos), no máximo, para cada mês do período de apuração;

IV - o ganho proveniente de compra vantajosa, que corresponde ao excesso do valor justo dos ativos líquidos da investida, na proporção da participação adquirida, em relação ao custo de aquisição da participação societária, deverá ser computado na determinação do lucro real dos períodos de apuração subsequentes à data do evento, à razão de 1/60 (um sessenta avos), no mínimo, para cada mês do período de apuração.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se inclusive quando a empresa incorporada, fusionada ou cindida for aquela que detinha a propriedade da participação societária.

Mais-Valia

Art. 100. Para efeitos do disposto no inciso I do art. 99:

I - a diferença entre o valor da mais-valia registrado contabilmente na data de aquisição da participação societária e o valor lançado em contrapartida à conta que registre o bem ou direito que lhe deu causa, em decorrência do evento de incorporação, fusão ou cisão, será excluída do lucro líquido para apuração do lucro real à medida que o bem ou direito for sendo realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa;

II - se o bem ou direito que deu causa a mais-valia não houver sido transferido, na hipótese de cisão, para o patrimônio da sucessora, esta poderá, para efeitos de apuração do lucro real, deduzir o valor do saldo existente na contabilidade, na data da aquisição da participação societária, referente à mais-valia, em quotas fixas mensais e no prazo mínimo de 5 (cinco) anos contados da data do evento;

III - a pessoa jurídica não poderá considerar como integrante do custo do bem ou direito que lhe deu causa o saldo existente na contabilidade, na data da aquisição da participação societária, referente à mais-valia de que trata o inciso II do caput do art. 92, decorrente da aquisição

de participação societária entre partes não dependentes, quando:

a) o laudo a que se refere o § 2º do art. 92, não for elaborado e tempestivamente protocolado ou registrado;

b) os valores que compõem o saldo da mais-valia não puderem ser identificados em decorrência da não observância do disposto no § 3º do Art. 97 ou no § 1º do art. 105;

c) o bem ou direito que deu causa a mais-valia já tenha sido alienado ou baixado à data do evento de incorporação, fusão ou cisão;

IV - a dedutibilidade da despesa de depreciação, amortização ou exaustão e o ajuste de que trata o inciso I estão condicionados a que o bem ou direito esteja intrinsecamente relacionado com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

§ 1º Nas hipóteses tratadas nos incisos I e II do caput, a pessoa jurídica deverá proceder aos ajustes ao lucro líquido para fins de apuração do lucro real, no Lalur.

§ 2º O laudo de que trata a alínea "a" do inciso III do caput será desconsiderado na hipótese em que os dados nele constantes apresentem comprovadamente vícios ou incorreções de caráter relevante.

§ 3º A vedação prevista na alínea "a" do inciso III do caput não se aplica às participações societárias adquiridas até a data da adoção inicial de que trata o art. 160.

§ 4º O valor da mais-valia registrado contabilmente na data de aquisição da participação societária não poderá ser excluído na apuração do lucro real caso o bem já tenha sido alienado ou baixado à data do evento de incorporação, fusão ou cisão.

Menos-Valia

Art. 101. Para efeitos do disposto no inciso II do art. 99:

I - a diferença entre o valor da menos-valia registrado contabilmente na data de aquisição da participação societária e o valor lançado em contrapartida à conta que registre o bem ou direito que lhe deu causa, em decorrência do evento de incorporação, fusão ou cisão, será adicionada ao lucro líquido para apuração do lucro real à medida que o bem ou direito for sendo realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa;

II - se o bem ou direito que deu causa a menos-valia não houver sido transferido, na hipótese de cisão, para o patrimônio da sucessora, esta poderá, para efeitos de apuração do lucro real, diferir o reconhecimento da referida importância, oferecendo à tributação quotas fixas mensais no prazo máximo de 5 (cinco) anos contado da data do evento;

III - a pessoa jurídica deverá considerar o saldo existente na contabilidade, na data da aquisição da participação societária, referente à menos-valia de que trata o inciso II do caput do art. 92, como integrante do custo dos bens ou direitos que forem realizados em menor prazo depois da data do evento, quando:

a) o laudo a que se refere o § 2º do art. 92, não for elaborado e tempestivamente protocolado ou registrado; ou

b) os valores que compõem o saldo da menos-valia não puderem ser identificados em decorrência da não observância do disposto no § 3º do art. 97 ou no § 1º do art. 105;

IV - a dedutibilidade da despesa de depreciação, amortização ou exaustão e o ajuste de que trata o inciso I estão condicionados a que o bem ou direito esteja intrinsecamente relacionado com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

V - para efeitos de reconhecimento da menos-valia, é necessário que o bem ou direito que lhe deu causa ainda não tenha sido alienado ou baixado à data do evento de incorporação, fusão ou cisão.

§ 1º Nas hipóteses tratadas nos incisos I, II e III do caput, a pessoa jurídica deverá proceder aos ajustes ao lucro líquido para fins de apuração do lucro real, no Lalur.

§ 2º O laudo de que trata a alínea “a” do inciso III do caput será desconsiderado na hipótese em que os dados nele constantes apresentem comprovadamente vícios ou incorreções de caráter relevante.

§ 3º A vedação prevista na alínea “a” do inciso III do caput não se aplica às participações societárias adquiridas até a data da adoção inicial de que trata o art. 160.

§ 4º O valor da menos-valia registrado contabilmente na data de aquisição da participação societária não deverá ser adicionado na apuração do lucro real caso o bem já tenha sido alienado ou baixado à data do evento de incorporação, fusão ou cisão.

Goodwill

Art. 102. O contribuinte não poderá utilizar o disposto no inciso III do art. 99, quando:

I - o laudo a que se refere o § 2º do art. 92, não for elaborado e tempestivamente protocolado ou registrado;

II - os valores que compõem o saldo do ágio por rentabilidade futura (goodwill) não puderem ser identificados em decorrência da não observância do disposto no § 3º do art. 97 ou no § 1º do art. 105.

§ 1º O laudo de que trata o inciso I do caput será desconsiderado na hipótese em que os dados nele constantes apresentem comprovadamente vícios ou incorreções de caráter relevante.

§ 2º A vedação prevista no inciso I do caput não se aplica às participações societárias adquiridas até a data da adoção inicial de que trata o art. 160.

Partes Dependentes

Art. 103. Para fins do disposto no art. 99, consideram-se partes dependentes quando:

I - o adquirente e o alienante são controlados, direta ou indiretamente, pela mesma parte ou partes;

II - existir relação de controle entre o adquirente e o alienante;

III - o alienante pessoa física for sócio, titular, conselheiro ou administrador da pessoa jurídica adquirente;

IV - o alienante for parente ou afim até o terceiro grau, cônjuge ou companheiro das pessoas relacionadas no inciso III; ou

V - em decorrência de outras relações não descritas nos incisos I a IV, em que fique comprovada a dependência societária.

§ 1º No caso de participação societária adquirida em estágios, a relação de dependência entre o(s) alienante(s) e o(s) adquirente(s) de que trata este artigo deve ser verificada no ato da primeira aquisição, desde que todas as condições do negócio estejam previstas no instrumento negocial.

§ 2º As condições do negócio a que se refere o § 1º são, no mínimo, as seguintes:

I - prazo para aquisição da nova participação ou participações;

II - valor atribuído a cada transação;

III - forma de pagamento; e

IV - partes envolvidas.

§ 3º No caso de o instrumento negocial de que trata o §1º não permitir que se verifique todas as condições do negócio, a relação de dependência deverá ser verificada no ato de cada aquisição societária.

Incorporação, Fusão, Cisão - Part. Societária adquirida em Estágios

Art. 104. Além das disposições contidas no art. 99, a pessoa jurídica que tenha avaliado a

valor justo participação societária anterior, em decorrência da aquisição de nova participação societária, conforme tratado no art. 97, e venha a absorver o patrimônio da investida, em virtude de incorporação, fusão ou cisão:

I - deve proceder a baixa dos valores controlados no Lalur, a que se refere o § 1º do art. 97, sem qualquer efeito na apuração do lucro real;

II - não deve computar na apuração do lucro real a variação da mais-valia ou menos-valia de que trata o inciso II do § 3º do art. 97, que venha a ser:

a) considerada contabilmente no custo do ativo ou no valor do passivo que lhe deu causa; ou

b) baixada, na hipótese de o ativo ou o passivo que lhe deu causa não integrar o patrimônio da sucessora; e

III - não poderá ser excluída na apuração do lucro real a variação do ágio por rentabilidade futura (goodwill) de que trata o inciso II do § 3º do art. 97.

Parágrafo único. Excetuadas as hipóteses previstas nos incisos II e III do caput, aplica-se ao saldo existente na contabilidade, na data da aquisição da participação societária, referente a mais ou menos-valia e ao ágio por rentabilidade futura (goodwill) de que tratam os incisos II e III do caput do art. 92, o disposto nos arts. 99 a 103.

Incorporação, Fusão e Cisão - Estágios

Art. 105. Nas incorporações, fusões ou cisões de empresa não controlada na qual se detinha participação societária anterior que não se enquadrem nas situações previstas nos arts. 97 e 104, não terá efeito na apuração do lucro real:

I - o ganho ou perda decorrente de avaliação da participação societária anterior com base no valor justo, apurado na data do evento; e

II - o ganho decorrente do excesso do valor justo dos ativos líquidos da investida, na proporção da participação anterior, em relação ao valor dessa participação avaliada a valor justo.

§ 1º Deverão ser contabilizadas em subcontas distintas:

I - a mais-valia ou menos-valia e o ágio por rentabilidade futura (goodwill) relativos à participação societária anterior, existentes antes da incorporação, fusão ou cisão; e

II - as variações nos valores a que se refere o inciso I, em decorrência da incorporação, fusão ou cisão.

§ 2º Não deve ser computada na apuração do lucro real a variação da mais-valia ou menos-valia de que trata o inciso II do § 1º, que venha a ser:

I - considerada contabilmente no custo do ativo ou no valor do passivo que lhe deu causa; ou

II - baixada, na hipótese de o ativo ou o passivo que lhe deu causa não integrar o patrimônio da sucessora.

§ 3º Não poderá ser excluída na apuração do lucro real a variação do ágio por rentabilidade futura (goodwill) de que trata o inciso II do § 1º.

§ 4º Excetuadas as hipóteses previstas nos §§ 2º e 3º, aplica-se ao saldo existente na contabilidade, na data da aquisição da participação societária, referente a mais ou menos-valia e ao ágio por rentabilidade futura (goodwill) de que tratam os incisos II e III do caput do art. 92, o disposto nos arts. 99 a 103.

Incorporação, Fusão e Cisão ocorrida até 31 de dezembro de 2017

Art. 106. As disposições contidas na Instrução Normativa SRF nº 11, de 10 de fevereiro de 1999, continuam a ser aplicadas somente às operações de incorporação, fusão e cisão, ocorridas até 31 de dezembro de 2017, cuja participação societária tenha sido adquirida até 31 de dezembro

de 2014, não se aplicando as disposições contidas nos arts. 99 a 102.

§ 1º No caso de aquisições de participações societárias que dependam da aprovação de órgãos reguladores e fiscalizadores para a sua efetivação, o prazo para incorporação de que trata o caput poderá ser:

I - até 31 de dezembro de 2017, se a aprovação ocorrer até 31 de dezembro de 2016; ou

II - até 12 (doze) meses contados a partir da aprovação da aquisição pelo órgão regulador ou fiscalizador.

§ 2º Na hipótese prevista no § 1º, o processo de aquisição deve ter sido iniciado até 31 de dezembro de 2014.

§ 3º Para efeitos do disposto neste artigo, a pessoa jurídica deverá proceder, caso seja necessário, aos ajustes ao lucro líquido para fins de apuração do lucro real, no Lalur.

Art. 107. Na hipótese tratada no art. 106, a pessoa jurídica que detinha a participação societária deverá manter memória de cálculo relativa ao investimento considerando os métodos e critérios vigentes em 31 de dezembro de 2007.

§ 1º Na memória de cálculo, o valor do investimento deverá ser desdobrado em:

I - valor de patrimônio líquido na época da aquisição; e

II - ágio ou deságio na aquisição, que será a diferença entre o custo de aquisição do investimento e o valor de que trata o inciso I.

§ 2º A pessoa jurídica deverá indicar, dentre os seguintes, o fundamento econômico do ágio ou deságio:

I - valor de mercado de bens do ativo da coligada ou controlada superior ou inferior ao custo registrado na sua contabilidade;

II - valor de rentabilidade da coligada ou controlada, com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros;

III - fundo de comércio, intangíveis e outras razões econômicas.

§ 3º Os valores de que tratam os incisos I e II do § 2º deverão estar baseados em demonstração que o contribuinte arquivará como comprovante da escrituração.

§ 4º A memória de cálculo de que trata o caput, relacionada ao evento de incorporação, fusão ou cisão, será apresentada pela empresa resultante do evento na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) de que trata a Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013, devendo constar:

I - valor da participação societária na data da aquisição do investimento;

II - valores relacionados a ágio ou deságio, individualizados por fundamento econômico, na data de aquisição do investimento;

III - evolução da amortização do ágio ou deságio, desde a data de aquisição da participação societária até a data do evento;

IV - código de inscrição da conta em que estava registrada no Controle Fiscal Contábil de Transição - FCONT de que tratam os arts. 7º e 8º da Instrução Normativa RFB nº 949, de 16 de junho de 2009, do último período em que a pessoa jurídica que detinha a participação societária esteve obrigada ao Regime Tributário de Transição - RTT de que trata a Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

Seção XXIII

Das Demais Disposições Relativas a Combinação de Negócios

Art. 108. A contrapartida da redução do ágio por rentabilidade futura (goodwill), inclusive mediante redução ao valor recuperável, não será computada na determinação do lucro real.

Parágrafo único. Quando a redução se referir ao valor de que trata o inciso III do art. 92, deve ser observado o disposto no art. 96.

Art. 109. O ganho decorrente do excesso do valor líquido dos ativos identificáveis adquiridos e dos passivos assumidos, mensurados pelos respectivos valores justos, em relação à contraprestação transferida, será computado na determinação do lucro real no período de apuração relativo à data do evento e posteriores, à razão de 1/60 (um sessenta avos), no mínimo, para cada mês do período de apuração.

Parágrafo único. Quando o ganho proveniente de compra vantajosa se referir ao valor de que trata o inciso II do § 9º do art. 92, deverá ser observado, conforme o caso, o disposto no § 10 do mesmo artigo ou o disposto no inciso IV do art. 99.

~~Art. 110. Os reflexos tributários decorrentes de obrigações contratuais em operação de combinação de negócios, subordinadas a evento futuro e incerto, inclusive nas operações que envolvam contraprestações contingentes, devem ser reconhecidos na apuração do lucro real nos termos do art. 117, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966:~~

Art. 110. Os reflexos tributários decorrentes de obrigações contratuais em operação de combinação de negócios, subordinadas a evento futuro e incerto, inclusive nas operações que envolvam contraprestações contingentes, devem ser reconhecidos na apuração do lucro real nos termos dos incisos I e II do art. 117 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966: [\(Redação dada pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015\)](#)

I - sendo suspensiva a condição, a partir do seu implemento;

II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.

§ 1º O disposto neste artigo independe da denominação dada à operação ou da forma contábil adotada pelas partes envolvidas.

§ 2º Para efeitos do disposto neste artigo, a pessoa jurídica deverá proceder aos ajustes ao lucro líquido para fins de apuração do lucro real, no Lalur.

Art. 111. Para efeitos do disposto nesta Instrução Normativa considera-se:

I - Contraprestação Contingente numa operação de combinação de negócios:

a) obrigações contratuais, assumidas pelo adquirente, de transferir ativos adicionais ou participações societárias adicionais aos ex-proprietários da adquirida, subordinadas a evento futuro e incerto; ou

b) direito de o adquirente reaver parte da contraprestação previamente transferida ou paga, caso determinadas condições sejam satisfeitas;

II - Combinação de Negócios - operação ou outro evento por meio do qual um adquirente obtém o controle de um ou mais negócios, independentemente da forma jurídica da operação;

III - Negócio - conjunto integrado de atividades e ativos capaz de ser conduzido e gerenciado para gerar retorno, na forma de dividendos, redução de custos ou outros benefícios econômicos, diretamente a seus investidores ou outros proprietários, membros ou participantes.

Seção XXIV

Das Subvenções para Investimento

Art. 112. As subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e as doações feitas pelo poder público, reconhecidas no resultado com observância das normas contábeis, não serão computadas na determinação do lucro real, desde que sejam registradas na reserva de lucros a que se refere o art. 195-A da Lei nº 6.404, de 1976, observado o disposto no art. 193 dessa Lei, que somente poderá ser utilizada para:

I - absorção de prejuízos, desde que anteriormente já tenham sido totalmente absorvidas

as demais Reservas de Lucros, com exceção da Reserva Legal; ou

II - aumento do capital social.

§ 1º Na hipótese prevista no inciso I do caput, a pessoa jurídica deverá recompor a reserva à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes.

§ 2º As doações e subvenções de que trata o caput serão tributadas caso não seja observado o disposto no § 1º ou seja dada destinação diversa da que está prevista no caput, inclusive nas hipóteses de:

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

II - restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, nos 5 (cinco) anos anteriores à data da doação ou da subvenção, com posterior capitalização do valor da doação ou da subvenção, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitada ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou de subvenções governamentais para investimentos; ou

III - integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios.

§ 3º Se, no período de apuração, a pessoa jurídica apurar prejuízo contábil ou lucro líquido contábil inferior à parcela decorrente de doações e de subvenções governamentais e, nesse caso, não puder ser constituída como parcela de lucros nos termos do caput, esta deverá ocorrer à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes.

§ 4º No caso de período de apuração trimestral do imposto, o registro na reserva de incentivos fiscais deverá ser efetuado até 31 de dezembro do ano em curso.

§ 5º O valor que constituir exclusão na parte A do Lalur, em decorrência do disposto no caput, será registrado na parte B e será baixado:

I - no momento de sua utilização para aumento do capital social, na hipótese prevista no inciso II do caput; ou

II - no momento em que for adicionado no Lalur, na parte A, nas hipóteses previstas no § 2º.

§ 6º O disposto neste artigo não se aplica às subvenções concedidas por pessoas jurídicas de direito privado, que constituem receita da pessoa jurídica beneficiária. [\(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015\)](#)

§ 7º Não poderá ser excluído da apuração do lucro real a subvenção recebida do Poder Público, em função de benefício fiscal, quando os recursos puderem ser livremente movimentados pelo beneficiário, isto é, quando não houver obrigatoriedade de aplicação da totalidade dos recursos na aquisição de bens ou direitos necessários à implantação ou expansão de empreendimento econômico, inexistindo sincronia e vinculação entre a percepção da vantagem e a aplicação dos recursos. [\(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015\)](#)

Seção XXV

Do Prêmio na Emissão de Debêntures

Art. 113. O prêmio na emissão de debêntures, reconhecido no resultado com observância das normas contábeis, não será computado na determinação do lucro real, desde que:

I - a titularidade da debênture não seja de sócio ou titular da pessoa jurídica emitente; e

II - seja registrado em reserva de lucros específica, observado o disposto no art. 193 da Lei nº 6.404, de 1976, que somente poderá ser utilizada para:

a) absorção de prejuízos, desde que anteriormente já tenham sido totalmente absorvidas as demais Reservas de Lucros, com exceção da Reserva Legal; ou

b) aumento do capital social.

§ 1º Na hipótese prevista na alínea “a” do inciso II do caput, a pessoa jurídica deverá recompor a reserva à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes.

§ 2º O prêmio na emissão de debêntures de que trata o caput será tributado caso não seja observado o disposto no § 1º ou seja dada destinação diversa da que está prevista no caput, inclusive nas hipóteses de:

I - capitalização do valor e posterior restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitado ao valor total das exclusões decorrentes do prêmio na emissão de debêntures;

II - restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, nos 5 (cinco) anos anteriores à data da emissão das debêntures, com posterior capitalização do valor do prêmio na emissão de debêntures, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitada ao valor total das exclusões decorrentes de prêmio na emissão de debêntures; ou

III - integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios.

§ 3º Se, no período de apuração, a pessoa jurídica apurar prejuízo contábil ou lucro líquido contábil inferior à parcela decorrente de prêmio na emissão de debêntures e, nesse caso, não puder ser constituída como parcela de lucros nos termos do caput, esta deverá ocorrer à medida que forem apurados lucros nos períodos subsequentes.

§ 4º Para fins do disposto no inciso I do caput, serão considerados os sócios com participação igual ou superior a 10% (dez por cento) do capital social da pessoa jurídica emitente.

§ 5º No caso de período de apuração trimestral do imposto, o registro na reserva de lucros específica deverá ser efetuado até 31 de dezembro do ano em curso.

§ 6º O valor que constituir exclusão na parte A do Lalur, em decorrência do disposto no caput, será registrado na parte B e será baixado:

I - no momento de sua utilização para aumento do capital social, na hipótese prevista na alínea “b” do inciso II do caput; ou

II - no momento em que for adicionado no Lalur, na parte A, nas hipóteses previstas no § 2º.

Seção XXVI

Dos Ganhos e Perdas de Capital

Art. 114. Serão classificados como ganhos ou perdas de capital, e computados na determinação do lucro real, os resultados na alienação, inclusive por desapropriação, na baixa por perecimento, extinção, desgaste, obsolescência ou exaustão, ou na liquidação de bens do ativo não circulante, classificados como investimentos, imobilizado ou intangível.

§ 1º Ressalvadas as disposições especiais, a determinação do ganho ou perda de capital terá por base o valor contábil do bem, assim entendido o que estiver registrado na escrituração do contribuinte, diminuído, se for o caso, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada e das perdas estimadas no valor de ativos.

§ 2º Nas vendas de bens do ativo não circulante classificados como investimentos, imobilizado ou intangível, para recebimento do preço, no todo ou em parte, após o término do exercício social seguinte ao da contratação, o contribuinte poderá, para efeito de determinar o lucro real, reconhecer o lucro na proporção da parcela do preço recebida em cada período de apuração.

§ 3º O contribuinte poderá diferir a tributação do ganho de capital na alienação de bens desapropriados, desde que:

I - o transfira para reserva especial de lucros;

II - aplique, no prazo máximo de 2 (dois) anos do recebimento da indenização, na

aquisição de outros bens do ativo não circulante, importância igual ao ganho de capital;

III - discrimine, na reserva de lucros, os bens objeto da aplicação de que trata o inciso II, em condições que permitam a determinação do valor realizado em cada período.

§ 4º A reserva de que trata o § 3º será computada na determinação do lucro real nos termos do § 1º do art. 35 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, ou utilizados para distribuição de dividendos.

§ 5º A parcela de depreciação anteriormente excluída do lucro líquido na apuração do lucro real deverá ser adicionada na apuração do imposto no período de apuração em que ocorrer a alienação ou baixa do ativo.

Seção XXVII **Da Compensação de Prejuízos Fiscais**

Subseção I **Das Disposições Gerais**

Art. 115. Para fins de determinação do lucro real, o lucro líquido, depois de ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto sobre a renda, poderá ser reduzido pela compensação de prejuízos fiscais em até, no máximo, 30% (trinta por cento).

§ 1º A compensação poderá ser total ou parcial, em um ou mais períodos de apuração, à opção do contribuinte, observado o limite previsto no art. 116.

§ 2º O disposto neste artigo somente se aplica às pessoas jurídicas que mantiverem os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do montante do prejuízo fiscal utilizado para compensação.

Subseção II **Dos Prejuízos Não Operacionais**

Art. 116. Os prejuízos não operacionais somente podem ser compensados, nos períodos subsequentes ao de sua apuração, com lucros de mesma natureza.

§ 1º Consideram-se não operacionais os resultados decorrentes da alienação de bens e direitos do ativo não circulante imobilizado, investimento e intangível, ainda que reclassificados para o ativo circulante com a intenção de venda.

§ 2º O resultado não operacional será igual à diferença, positiva ou negativa entre valor pelo qual o bem ou direito houver sido alienado e o seu valor contábil, assim entendido o que estiver registrado na escrituração do contribuinte, diminuído, se for o caso, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada e das perdas estimadas no valor de ativos.

§ 3º Os resultados não operacionais de todas as alienações ocorridas durante o período de apuração deverão ser apurados englobadamente entre si.

§ 4º No período de apuração de ocorrência, os resultados não operacionais, positivos ou negativos, integrarão o lucro real.

§ 5º 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).

§ 6º Verificada a hipótese de que trata o § 5º, a pessoa jurídica deverá comparar o prejuízo não operacional com o prejuízo fiscal apurado na demonstração do lucro real, observado o seguinte:

a) 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;

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

§ 7º Os prejuízos não operacionais e os decorrentes das demais atividades da pessoa jurídica deverão ser controlados de forma individualizada por espécie, na parte B do Lalur, para compensação com lucros de mesma natureza apurados nos períodos subsequentes.

§ 8º O valor do prejuízo fiscal não operacional a ser compensado em cada período de apuração subsequente não poderá exceder o total dos resultados não operacionais positivos apurados no período de compensação.

§ 9º 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 trinta por cento do lucro líquido do período de apuração da compensação, ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto sobre a renda.

§ 10. No período de apuração 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.

§ 11. Na hipótese prevista no § 10, 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 que trata o § 9º 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.

§ 12. Para fins da neutralidade tributária a que se refere o art. 161, deverá ser considerada no valor contábil de que trata o § 2º 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 observada na data da adoção inicial de que trata o art. 160.

§ 13. O disposto neste artigo não se aplica em relação às perdas decorrentes de baixa de bens ou direitos em virtude de terem se tornado imprestáveis, obsoletos ou terem caído em desuso, ainda que posteriormente venham a ser alienados como sucata.

Art. 117. O saldo de prejuízos não operacionais existente na data da adoção inicial de que trata o art. 160, somente poderá ser compensado nos períodos de apuração subsequentes nos termos do art. 116.

Subseção III

Da Mudança de Controle Societário e de Ramo de Atividade

Art. 118. A pessoa jurídica não poderá compensar seus próprios prejuízos fiscais se entre a data da apuração e da compensação houver ocorrido, cumulativamente, modificação de seu controle societário e do ramo de atividade.

Subseção IV

Da Incorporação, Fusão e Cisão

Art. 119. A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida.

Parágrafo único. No caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida poderá compensar os seus próprios prejuízos, proporcionalmente à parcela remanescente do patrimônio líquido.

Subseção V Da Sociedade em Conta de Participação - SCP

Art. 120. O prejuízo fiscal apurado por Sociedade em Conta de Participação (SCP) somente poderá ser compensado com o lucro real decorrente da mesma SCP.

Parágrafo único. É vedada a compensação de prejuízos fiscais e lucros entre duas ou mais SCP ou entre estas e o sócio ostensivo.

CAPÍTULO VIII

DA TRIBUTAÇÃO COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO

Seção I Da Opção

Art. 121. As pessoas jurídicas não enquadradas nas disposições contidas no art. 22, cuja receita total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade no ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderão optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

§ 1º Sem prejuízo do disposto no art. 140, a opção pela tributação com base no lucro presumido será aplicada em relação a todo o período de atividade da empresa em cada ano-calendário.

§ 2º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.

§ 3º A pessoa jurídica que houver iniciado atividade a partir do segundo trimestre manifestará a opção de que trata este artigo com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido relativa ao período de apuração do início de atividade.

§ 4º Não poderão optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido as pessoas jurídicas resultantes de evento de incorporação ou fusão enquadradas nas disposições contidas no art. 22, ainda que qualquer incorporada ou fusionada fizesse jus ao referido regime antes da ocorrência do evento, não se lhes aplicando o disposto no art. 4º da Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000. [\(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015\)](#)

§ 5º O disposto no §4º não se aplica no caso em que a incorporadora estivesse submetida ao Programa de Recuperação Fiscal (Refis) antes do evento de incorporação. [\(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015\)](#)

Seção II Da Determinação

Art. 122. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 4º, sobre a receita bruta definida pelo art. 3º, relativa a cada atividade, auferida em cada período de apuração trimestral, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos;

II - os ganhos de capital, demais receitas e resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso I, auferidos no mesmo período;

III - os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e renda variável;

IV - os juros sobre o capital próprio auferidos;

V - os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, salvo se a pessoa jurídica comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado;

VI - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 4º, sobre a parcela das receitas auferidas em cada atividade, no respectivo período de apuração, nas exportações às pessoas vinculadas ou aos países com tributação favorecida que exceder ao valor já apropriado na escrituração da empresa, na forma prevista na Instrução Normativa RFB nº 1.312, de 28 de dezembro de 2012;

VII - a diferença de receita financeira calculada conforme disposto no Capítulo V e art. 58 da Instrução Normativa RFB nº 1.312, de 2012;

VIII - as multas ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, em virtude de rescisão de contrato, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 30.

§ 1º Conforme disposto no art. 3º, 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 na receita bruta a que se refere o inciso I do caput.

§ 2º Os valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o § 1º, apropriados como receita financeira no mesmo período de apuração do reconhecimento da receita bruta, ou em outro período de apuração, não serão incluídos na base de cálculo do lucro presumido.

§ 3º 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 relativas aos incisos II a VIII do caput, independentemente da forma como estas receitas tenham sido contabilizadas.

§ 4º Os valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o § 3º apropriados como receita financeira no mesmo período de apuração do reconhecimento das receitas relativas aos incisos II a VIII do caput, ou em outro período de apuração, não serão incluídos na base de cálculo do lucro presumido.

§ 5º No caso de contratos de concessão de serviços públicos:

I - exclui-se da receita bruta a que se refere o inciso I do caput a receita reconhecida pela construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura, cuja contrapartida seja ativo intangível representativo de direito de exploração; e

II - integram a receita bruta a que se refere o inciso I do caput, em conformidade com o disposto no art. 3º, 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, vinculados aos ativos financeiros a receber pela prestação dos serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura.

§ 6º O lucro presumido será determinado pelo regime de competência ou de caixa.

~~§ 7º As pessoas jurídicas exclusivamente prestadoras de serviços em geral, mencionados nas alíneas “b”, “c”, “d”, “f” e “g” do inciso IV do § 2º do art. 4º, cuja receita bruta anual seja de até R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), poderão utilizar, na determinação da parcela da base de cálculo do imposto sobre a renda de que trata o inciso I, deste artigo, o percentual de 16% (dezesseis por cento).~~

§ 7º As pessoas jurídicas exclusivamente prestadoras de serviços em geral, mencionados nas alíneas “b”, “c”, “d”, “f”, “g” e “h” do inciso IV do § 2º do art. 4º, cuja receita bruta anual seja de até R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), poderão utilizar, na determinação da parcela da base de cálculo do imposto sobre a renda de que trata o inciso I do caput, o percentual de 16% (dezesseis por cento). [\(Redação dada pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015\)](#)

§ 8º A pessoa jurídica que houver utilizado o percentual de que trata o § 7º para o pagamento trimestral do imposto, cuja receita bruta acumulada até determinado trimestre 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 trimestre transcorrido.

§ 9º Para efeito do disposto no § 8º, a diferença deverá ser paga em quota única até o último dia útil do mês subsequente ao trimestre em que ocorrer o excesso.

§ 10. Quando paga até o prazo previsto no § 9º, a diferença apurada será recolhida sem acréscimos.

§ 11. O ganho de capital nas alienações de ativos não circulantes investimentos, imobilizados e intangíveis corresponderá à diferença positiva entre o valor da alienação e o

respectivo valor contábil.

§ 12. Para fins do disposto no § 11, 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.

§ 13. Para obter a parcela a ser considerada no valor contábil do ativo conforme o § 12, a pessoa jurídica terá que calcular inicialmente o quociente entre: (1) o valor contábil do ativo na data da alienação, e (2) 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.

§ 14. A parcela a ser considerada no valor contábil do ativo conforme o § 12 corresponderá ao produto: (1) dos valores decorrentes do ajuste a valor presente com (2) o quociente de que trata o § 13.

§ 15. Para fins do disposto no § 11, é vedado o cômputo de qualquer parcela a título de encargos associados a empréstimos, registrados como custo nos termos do art. 73.

§ 16. Para fins da neutralidade tributária a que se refere o art. 161, deverá ser considerada no valor contábil de que trata o § 11 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 observada na data da adoção inicial de que trata o art. 160.

§ 17. Na apuração do 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 empresa comprovar que os valores acrescidos foram computados na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda.

§ 18. O ganho de capital na alienação do ativo intangível a que se refere o inciso I do § 5º corresponderá à diferença positiva entre o valor da alienação e o valor dos custos incorridos na sua obtenção, deduzido da correspondente amortização.

§ 19. Para calcular o valor a deduzir nos termos do § 18, a concessionária deverá:

I - determinar a relação entre a amortização acumulada do ativo intangível e o valor do mesmo ativo intangível sem considerar eventuais amortizações anteriores e perdas estimadas por redução ao valor recuperável;

II - aplicar a proporção obtida na forma prevista no inciso I ao valor dos custos incorridos na obtenção do ativo intangível, referidos no § 18.

§ 20. Os custos a que se referem os §§ 18 e 19 são os custos diretos e indiretos incorridos na execução dos serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura.

§ 21. As receitas financeiras relativas às variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, originadas dos saldos de juros a apropriar decorrentes de ajuste a valor presente não integrarão a base de cálculo do lucro presumido.

§ 22. Os valores de que tratam os incisos VI e VII do caput deste artigo serão apurados anualmente e acrescidos à base de cálculo do último trimestre do ano-calendário, para efeitos de se determinar o imposto devido.

§ 23. Para os efeitos do disposto nos incisos VI e VII do caput deste artigo, pessoa vinculada é a definida pelo art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.312, de 2012.

§ 24. O imposto sobre a renda incidente na fonte, retido até o encerramento do correspondente período de apuração, poderá ser deduzido do imposto calculado com base no lucro presumido.

§ 25. O percentual de que trata o § 1º do art. 4º também será aplicado sobre a receita

financeira da pessoa jurídica que explore atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, quando decorrente da comercialização de imóveis e for apurada por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato.

Art. 123. Excetua-se da determinação pelo regime de competência a que se refere o § 6º do art. 122:

- I - os rendimentos auferidos em aplicações de renda fixa;
- II - os ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda variável.

§ 1º Os rendimentos e ganhos líquidos de que tratam os incisos I e II do caput deste artigo serão acrescidos à base de cálculo do lucro presumido por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação.

§ 2º Relativamente aos ganhos líquidos a que se refere o inciso II, o imposto sobre a renda sobre os resultados positivos mensais apurados em cada um dos 2 (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.

§ 3º Os ganhos líquidos referidos no inciso II, relativos a todo o trimestre de apuração, serão computados na determinação do lucro presumido, e o montante do imposto pago na forma prevista no § 2º será considerado antecipação, compensável com o imposto sobre a renda devido no encerramento do período de apuração.

Seção III **Da Avaliação a Valor Justo - AVJ**

Art. 124. O ganho decorrente de avaliação de ativo ou passivo com base no valor justo não integrará a base de cálculo do lucro presumido no período de apuração:

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

§ 1º Na apuração dos ganhos a que se referem os incisos II e III do caput do art. 122, 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.

§ 2º O disposto no § 1º não se aplica caso o ganho relativo ao aumento no valor do ativo tenha sido anteriormente computado na base de cálculo do imposto.

Seção IV **Do Arrendamento Mercantil - Arrendadora**

Art. 125. A pessoa jurídica arrendadora que realize operações em que haja transferência substancial dos riscos e benefícios inerentes à propriedade do ativo e que não esteja sujeita ao tratamento tributário disciplinado pela Lei nº 6.099, de 1974, deverá computar o valor da contraprestação na determinação da base de cálculo do lucro presumido.

Parágrafo único. O disposto no caput também se aplica aos contratos não tipificados como arrendamento mercantil que contenham elementos contabilizados como arrendamento mercantil por força de normas contábeis e da legislação comercial.

Seção V **Da Mudança do Lucro Real para Lucro Presumido**

Art. 126. 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 sobre a renda, correspondente ao primeiro período de apuração no qual houver optado pela tributação com base no lucro presumido,

os saldos dos valores cuja tributação havia diferido, independentemente da necessidade de controle na parte B do Lalur.

§ 1º O disposto no caput aplica-se inclusive aos valores controlados por meio de subcontas referentes:

I - às diferenças na adoção inicial dos arts. 1º, 2º, 4º a 71 da Lei nº 12.973, de 2014, de que tratam os arts. 163 a 165; e

II - à avaliação de ativos ou passivos com base no valor justo de que tratam os arts. 41 a 45.

Seção VI

Da Mudança do Lucro Presumido para Lucro Real

Art. 127. A pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido que, em período de apuração imediatamente posterior, passar a ser tributada pelo lucro real deverá observar o disposto no art. 63.

Seção VII

Do Cálculo do Imposto

Art. 128. O imposto sobre a renda devido em cada trimestre será calculado mediante a aplicação da alíquota de 15% (quinze por cento) sobre a base de cálculo.

§ 1º A parcela do lucro presumido que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência do adicional do imposto sobre a renda à alíquota de 10% (dez por cento).

§ 2º Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir, do imposto apurado em cada trimestre, observado o disposto no § 4º do art. 2º:

~~I - os valores dos incentivos fiscais de dedução do imposto relativos ao Programa de Alimentação do Trabalhador, às Doações aos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente, às Atividades Culturais ou Artísticas e à Atividade Audiovisual, observados os limites e prazos previstos na legislação de regência;~~ [\(Revogado\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015\)](#)

II - o imposto sobre a renda pago ou retido na fonte sobre receitas que integraram a base de cálculo do imposto devido.

Seção VIII

Do Lucro Presumido - Regime de Caixa

Art. 129. A pessoa jurídica, optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido, que 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 mantiver a escrituração do livro Caixa, deverá:

I - emitir a nota fiscal quando da entrega do bem ou direito ou da conclusão do serviço;

II - indicar, no livro Caixa, em registro individual, a nota fiscal a que corresponder cada recebimento.

§ 1º Na hipótese prevista neste artigo, 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.

§ 2º 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.

§ 3º Na hipótese prevista neste artigo, 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.

§ 4º O cômputo da receita em período de apuração posterior ao do recebimento sujeitará a pessoa jurídica ao pagamento do imposto com o acréscimo de juros de mora e de multa, de mora ou de ofício, conforme o caso, calculados na forma da legislação vigente.

CAPÍTULO IX DA TRIBUTAÇÃO COM BASE NO LUCRO ARBITRADO

Seção

I Das Hipóteses de Arbitramento

Art. 130. O imposto sobre a renda devido será exigido a cada trimestre, no decorrer do ano-calendário, com base nos critérios do lucro arbitrado, quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive a bancária; ou
- b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte, não obrigado à tributação com base no lucro real, deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, nos quais deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no § 1º do art. 76 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958;

VI - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizadas para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário;

VII - o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária as informações necessárias para gerar o FCONT por meio do Programa Validador e Assinador da Entrada de Dados para o FCONT de que trata a Instrução Normativa RFB nº 967, de 15 de outubro de 2009, no caso de pessoas jurídicas sujeitas ao RTT;

VIII - o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária a ECF.

Seção II

Do Lucro Arbitrado - Receita Bruta Conhecida

Subseção I

Da Determinação

Art. 131. O lucro arbitrado, quando conhecida a receita bruta, será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais estabelecidos no § 1º sobre a receita bruta definida pelo art. 3º, de cada atividade, auferida em cada período de apuração trimestral, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos;

II - os ganhos de capital, demais receitas e resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso I, auferidos no mesmo período;

III - os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e renda variável;

IV - os juros sobre o capital próprio auferidos;

V - os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas

no recebimento de créditos, salvo se a pessoa jurídica comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado;

VI - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o § 1º sobre a parcela das receitas auferidas em cada atividade, no respectivo período de apuração, nas exportações às pessoas vinculadas ou aos países com tributação favorecida que exceder ao valor já apropriado na escrituração da empresa, na forma prevista na Instrução Normativa RFB nº 1.312, de 2012;

VII - a diferença de receita financeira calculada conforme disposto no Capítulo V e art. 58 da Instrução Normativa RFB nº 1.312, de 2012;

VIII - as multas ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, em virtude de rescisão de contrato, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 30.

§ 1º Nas seguintes atividades o percentual de que trata este artigo será de:

I - 1,92% (um inteiro e noventa dois centésimos por cento) sobre a receita bruta auferida na revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - 9,6% (nove inteiros e seis décimos por cento) sobre a receita bruta auferida:

a) na prestação de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, exames por métodos gráficos, procedimentos endoscópicos, radioterapia, quimioterapia, diálise e oxigenoterapia hiperbárica, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa);

b) na prestação de serviços de transporte de carga;

c) nas atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda;

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

e) nas demais atividades não mencionadas neste parágrafo;

III - 19,2% (dezenove inteiros e dois décimos por cento) sobre a receita bruta auferida na prestação dos demais serviços de transporte;

IV - 38,4% (trinta e oito inteiros e quatro décimos por cento) sobre a receita bruta auferida com as atividades de:

a) prestação de serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada;

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

d) construção por administração ou por empreitada unicamente de mão de obra ou com emprego parcial de materiais;

e) 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;

f) 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);

~~g) prestação de qualquer outra espécie de serviço não mencionada neste parágrafo.~~

g) coleta e transporte de resíduos até aterros sanitários ou local de descarte; ([Redação dada pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015](#))

h) prestação de qualquer outra espécie de serviço não mencionada neste parágrafo. ([Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015](#))

§ 2º Conforme disposto no art. 3º, 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 na receita bruta a que se refere o inciso I do caput.

§ 3º Os valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o § 2º apropriados como receita financeira no mesmo período de apuração do reconhecimento da receita bruta, ou em outro período de apuração, não serão incluídos na base de cálculo do lucro arbitrado.

§ 4º 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 relativas aos incisos II a VIII do caput, independentemente da forma como estas receitas tenham sido contabilizadas.

§ 5º Os valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o § 4º apropriados como receita financeira no mesmo período de apuração do reconhecimento das receitas relativas aos incisos II a VIII do caput, ou em outro período de apuração, não serão incluídos na base de cálculo do lucro arbitrado.

§ 6º No caso de contratos de concessão de serviços públicos:

I - exclui-se da receita bruta a que se refere o inciso I do caput a receita reconhecida pela construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura, cuja contrapartida seja ativo intangível representativo de direito de exploração; e

II - integram a receita bruta a que se refere o inciso I do caput, em conformidade com o disposto no art. 3º, 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, vinculados aos ativos financeiros a receber pela prestação dos serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura.

§ 7º O lucro arbitrado será determinado pelo regime de competência.

§ 8º O ganho de capital nas alienações de ativos não circulantes investimentos, imobilizados e intangíveis corresponderá à diferença positiva entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil.

§ 9º Para fins do disposto no § 8º, 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.

§ 10. Para obter a parcela a ser considerada no valor contábil do ativo conforme o § 9º, a pessoa jurídica terá que calcular inicialmente o quociente entre: (1) o valor contábil do ativo na data da alienação, e (2) 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.

§ 11. A parcela a ser considerada no valor contábil do ativo conforme o § 9º corresponderá ao produto: (1) dos valores decorrentes do ajuste a valor presente com (2) o quociente de que trata o § 10.

§ 12. Para fins do disposto no § 8º, é vedado o cômputo de qualquer parcela a título de encargos associados a empréstimos, registrados como custo nos termos do art. 73.

§ 13. Para fins da neutralidade tributária a que se refere o art. 161, deverá ser considerada no valor contábil de que trata o § 8º 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 observada na data da adoção inicial de que trata o art. 160.

§ 14. Na apuração do 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 empresa comprovar que os valores acrescidos foram computados na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda.

§ 15. O ganho de capital na alienação do ativo intangível a que se refere o inciso I do § 6º corresponderá à diferença positiva entre o valor da alienação e o valor dos custos incorridos na sua obtenção, deduzido da correspondente amortização.

§ 16. No cálculo do valor a deduzir nos termos do § 15, aplica-se o disposto nos §§ 19 e 20 do art. 122.

§ 17. As receitas financeiras relativas às variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, originadas dos saldos de juros a apropriar decorrentes de ajuste a valor presente não integrarão a base de cálculo do lucro arbitrado.

§ 18. Os valores de que tratam os incisos VI e VII do caput deste artigo serão apurados anualmente e acrescidos à base de cálculo do último trimestre do ano-calendário, para efeitos de se determinar o imposto devido.

§ 19. As pessoas jurídicas exclusivamente prestadoras de serviços em geral, mencionadas nas alíneas “b”, “c”, “d”, “f” e “g” do inciso IV do § 1º, cuja receita bruta anual seja de até R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais) poderão utilizar, para determinação do lucro arbitrado trimestral, o percentual de 19,2% (dezenove inteiros e dois décimos por cento).

§ 20. A pessoa jurídica que houver utilizado o percentual de que trata o § 19 para o pagamento trimestral do imposto, cuja receita bruta acumulada até um determinado trimestre do ano-calendário exceder ao 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 trimestre transcorrido.

§ 21. Para efeito do disposto no § 20, a diferença deverá ser paga em quota única até o último dia útil do mês subsequente ao trimestre em que ocorrer o excesso.

§ 22. Quando paga até o prazo previsto no § 21, a diferença apurada será recolhida sem acréscimos.

§ 23. Nas atividades desenvolvidas por bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, agências de fomento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta, o percentual de que trata o inciso I será de 45% (quarenta e cinco por cento).

§ 24. As pessoas jurídicas que se dedicarem às atividades de venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, de loteamento de terrenos e de incorporação de prédios em condomínio terão seus lucros arbitrados, deduzindo-se da receita bruta o custo do imóvel devidamente comprovado.

Art. 132. Excetua-se da regra estabelecida no § 7º do art. 131:

I - os rendimentos auferidos em aplicações de renda fixa;

II - os ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda variável;

III - os lucros derivados das atividades referidas no § 24 do art. 131, os quais serão tributados na proporção da receita recebida ou cujo recebimento esteja previsto para o próprio trimestre.

§ 1º Os rendimentos e ganhos líquidos de que tratam os incisos I e II do caput deste

artigo serão acrescidos à base de cálculo do lucro arbitrado por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação.

§ 2º Relativamente aos ganhos líquidos a que se refere o inciso II, o imposto sobre a renda sobre os resultados positivos mensais apurados em cada um dos 2 (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.

§ 3º Os ganhos líquidos referidos no inciso II, relativos a todo o trimestre de apuração, serão computados na determinação do lucro arbitrado, e o montante do imposto pago na forma prevista no § 2º será considerado antecipação, compensável com o imposto sobre a renda devido no encerramento do período de apuração.

Subseção II **Da Avaliação a Valor Justo - AVJ**

Art. 133. O ganho decorrente de avaliação de ativo ou passivo com base no valor justo não integrará a base de cálculo do lucro arbitrado no período de apuração:

I - relativo à avaliação com base no valor justo, caso seja registrado diretamente em conta de receita; ou

II - em que seja reclassificado como receita, caso seja inicialmente registrado em conta de patrimônio líquido.

§ 1º Na apuração dos ganhos a que se referem os incisos II e III do caput do art. 131, 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.

§ 2º O disposto no § 1º não se aplica caso o ganho relativo ao aumento no valor do ativo tenha sido anteriormente computado na base de cálculo do imposto.

Subseção III **Do Arrendamento Mercantil -Arrendadora**

Art. 134. A pessoa jurídica arrendadora que realize operações em que haja transferência substancial dos riscos e benefícios inerentes à propriedade do ativo e que não esteja sujeita ao tratamento tributário disciplinado pela Lei nº 6.099, de 1974, deverá computar o valor da contraprestação na determinação da base de cálculo do lucro arbitrado.

Parágrafo único. O disposto no caput também se aplica aos contratos não tipificados como arrendamento mercantil que contenham elementos contabilizados como arrendamento mercantil por força de normas contábeis e da legislação comercial.

Subseção IV **Da Mudança do Lucro Real para Lucro Arbitrado**

Art. 135. A pessoa jurídica que, até o período de apuração anterior, houver sido tributada com base no lucro real deverá adicionar à base de cálculo do imposto sobre a renda, correspondente ao primeiro período de apuração no qual for tributada com base no lucro arbitrado, os saldos dos valores cuja tributação havia diferido, independentemente da necessidade de controle na parte B do Lalur.

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se inclusive aos valores controlados por meio de subcontas referentes:

I - às diferenças na adoção inicial dos arts. 1º, 2º, 4º a 71 da Lei nº 12.973, de 2014, de que tratam os arts. 163 a 165; e

II - à avaliação de ativos ou passivos com base no valor justo de que tratam os arts. 41 a 45.

Seção III

Do Lucro Arbitrado - Receita Bruta Desconhecida

Art. 136. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, correspondente a cada trimestre, quando não conhecida a receita bruta, será determinado através de procedimento de ofício, mediante a aplicação de uma das seguintes alternativas de cálculo:

I - 1,5 (um inteiro e cinco décimos) do lucro real referente ao último período em que a pessoa jurídica manteve escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais;

II - 0,12 (doze centésimos) da soma dos valores do ativo circulante e do ativo não circulante realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível, existentes no último balanço patrimonial conhecido;

III - 0,21 (vinte e um centésimos) do valor do capital, inclusive sua correção monetária contabilizada como reserva de capital, constante do último balanço patrimonial conhecido ou registrado nos atos de constituição ou alteração da sociedade;

IV - 0,15 (quinze centésimos) do valor do patrimônio líquido constante do último balanço patrimonial conhecido;

V - 0,4 (quatro décimos) do valor das compras de mercadorias efetuadas no trimestre;

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

VII - 0,8 (oito décimos) da soma dos valores devidos no trimestre a empregados;

VIII - 0,9 (nove décimos) do valor do aluguel devido no trimestre.

§ 1º As alternativas previstas nos incisos V, VI e VII, a critério da autoridade lançadora, poderão ter sua aplicação limitada, respectivamente, às atividades comerciais, industriais e de prestação de serviços e, no caso de empresas com atividade mista, ser adotados isoladamente em cada atividade.

§ 2º Para os efeitos da aplicação do disposto no inciso I, quando o lucro real for decorrente de período-base anual, o valor que servirá de base ao arbitramento será proporcional ao número de meses do período-base considerado.

§ 3º Nas alternativas previstas nos incisos V e VI, as compras serão consideradas pelos valores totais das operações, devendo ser incluídos os valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso III do art. 184 da Lei nº 6.404, de 1976.

§ 4º À parcela apurada conforme o caput deste artigo, serão adicionados, para efeitos de se determinar o lucro arbitrado, os valores mencionados nos incisos II a VIII do art. 131 e art. 135.

Seção IV

Do Cálculo do Imposto

Art. 137. O imposto devido em cada trimestre será calculado mediante a aplicação da alíquota de 15% (quinze por cento) sobre a base de cálculo, sem prejuízo da incidência do adicional de que trata o § 3º do art. 2º.

§ 1º Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir, do imposto apurado em cada trimestre o imposto sobre a 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.

§ 2º É vedada a aplicação de qualquer parcela do imposto devido sobre o lucro arbitrado em incentivos fiscais.

Art. 138. A pessoa jurídica submetida à tributação com base no lucro real, que não mantenha escrituração nos termos da legislação comercial e fiscal, pagará o imposto sobre a renda devido trimestralmente mediante a utilização das regras de tributação com base no lucro arbitrado.

Seção V

Do Período de Abrangência

Art. 139. A apuração do imposto sobre a renda com base no lucro arbitrado abrangerá todos os trimestres do ano-calendário, assegurada a tributação com base no lucro real relativa aos trimestres não submetidos ao arbitramento, se a pessoa jurídica dispuser de escrituração exigida pela legislação comercial e fiscal que demonstre o lucro real dos períodos não abrangidos por aquela modalidade de tributação.

Art. 140. A pessoa jurídica que, em qualquer trimestre do ano-calendário, tiver seu lucro arbitrado, poderá optar pela tributação com base no lucro presumido relativamente aos demais trimestres desse ano-calendário, desde que não obrigada à apuração do lucro real.

CAPÍTULO X

DOS LUCROS E DIVIDENDOS DISTRIBUÍDOS

Art. 141. Não estão sujeitos ao imposto sobre a renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual, observado o disposto no Capítulo III da Instrução Normativa RFB nº 1.397, de 16 de setembro de 2013.

§ 1º O disposto neste artigo abrange inclusive os lucros e dividendos atribuídos a sócios ou acionistas residentes ou domiciliados no exterior.

§ 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, poderá ser distribuído, sem incidência de imposto:

I - o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica;

II - a parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor determinado no item I, desde que a empresa demonstre, através 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 pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido ou arbitrado.

§ 3º A parcela dos rendimentos pagos ou creditados a sócio ou acionista ou ao titular da pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período-base não encerrado, que exceder ao valor apurado com base na escrituração, será imputada aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando sujeita a incidência do imposto sobre a renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais.

§ 4º Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente será submetida à tributação nos termos dos incisos I a IV do parágrafo único do art. 28 da Instrução Normativa RFB nº 1.397, de 2013.

§ 5º A isenção de que trata o caput não abrange os valores pagos a outro título, tais como "pro labore", aluguéis e serviços prestados.

§ 6º A isenção de que trata este artigo somente se aplica em relação aos lucros e dividendos distribuídos por conta de lucros apurados no encerramento de período-base ocorrido a partir do mês de janeiro de 1996.

§ 7º O disposto no § 3º não abrange a distribuição do lucro presumido ou arbitrado conforme o inciso I do § 2º, após o encerramento do trimestre correspondente.

§ 8º Ressalvado o disposto no inciso I do § 2º, a distribuição de rendimentos a título de lucros ou dividendos que não tenham sido apurados em balanço sujeita-se à incidência do imposto sobre a renda na forma prevista no § 4º.

§ 9º A isenção de que trata este artigo inclui os lucros ou dividendos pagos ou creditados a beneficiários de todas as espécies de ações previstas no art. 15 da Lei nº 6.404, de 1976, ainda que a ação seja classificada em conta de passivo ou que a remuneração seja classificada como despesa financeira na escrituração comercial.

§ 10. Não são dedutíveis na apuração do lucro real os lucros ou dividendos pagos ou creditados a beneficiários de qualquer espécie de ação prevista no art. 15 da Lei nº 6.404, de 1976, ainda que classificados como despesa financeira na escrituração comercial.

CAPÍTULO XI DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Art. 142. Aplica-se à contribuição social sobre o lucro líquido as disposições contidas nos arts. 3º, 7º, 28, 33 a 114, 124 a 127, 133 a 135.

CAPÍTULO XII DAS DISPOSIÇÕES ESPECIAIS

Seção I Da Incorporação, Fusão e Cisão

Art. 143. A pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em virtude de incorporação, fusão ou cisão deverá levantar balanço específico para esse fim, observada a legislação comercial.

§ 1º O balanço a que se refere este artigo deverá ser levantado na data do evento.

~~§ 2º As pessoas jurídicas de que trata este artigo deverão apresentar a ECF correspondente ao período transcorrido durante o ano-calendário, em seu próprio nome, até o último dia útil do mês subsequente ao do evento, salvo nos casos em que as pessoas jurídicas, incorporadora e incorporada, estejam sob o mesmo controle societário desde o ano-calendário anterior ao do evento.~~

§ 2º As pessoas jurídicas de que trata este artigo deverão apresentar a ECF correspondente ao período transcorrido durante o ano-calendário, conforme regras estabelecidas na Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013. [\(Redação dada pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015\)](#)

~~§ 3º Nos casos de cisão parcial, cisão total, fusão ou incorporação, ocorrido de janeiro a junho do ano-calendário, o prazo de que trata o § 2º será até o último dia útil do mês de julho de referido ano, mesmo prazo da ECF para situações normais relativas ao ano-calendário anterior.~~ [\(Revogado\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015\)](#)

~~§ 4º O prazo para entrega da ECF será encerrado às 23h59min59s (vinte e três horas, cinquenta e nove minutos e cinquenta e nove segundos), horário de Brasília, do último dia fixado para entrega da escrituração.~~ [\(Revogado\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015\)](#)

§ 5º A apuração da base de cálculo do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro líquido a que se referem os §§ 1º e 6º do art. 2º será efetuada na data desse evento.

§ 6º No cálculo do imposto relativo ao período transcorrido entre o último período de apuração e a data do evento, a parcela do lucro real, presumido ou arbitrado que exceder ao valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,0 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional de imposto sobre a renda à alíquota de 10% (dez por cento).

§ 7º O imposto sobre a renda e a contribuição social sobre o lucro líquido apurados deverão ser pagos até o último dia útil do mês subsequente ao do evento.

§ 8º O imposto sobre a renda e a contribuição social sobre o lucro líquido de que trata o § 7º serão recolhidos em quota única.

§ 9º Considera-se data do evento a data da deliberação que aprovar a incorporação, fusão ou cisão.

§ 10. O disposto neste artigo aplica-se à pessoa jurídica incorporadora, salvo nos casos em que as pessoas jurídicas, incorporadora e incorporada, estivessem sob o mesmo controle societário desde o ano-calendário anterior ao do evento.

Seção II

Da Extinção de Pessoa Jurídica

Art. 144. Considera-se extinta a pessoa jurídica no momento do encerramento de sua liquidação, assim entendida a total destinação do seu acervo líquido.

Parágrafo único. Aplicam-se à extinção da pessoa jurídica o disposto nos §§ 2º a 8º do art. 143.

Seção III

Da Liquidação Extrajudicial e Falência

Art. 145. As entidades submetidas aos regimes de liquidação extrajudicial e de falência sujeitam-se às normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União aplicáveis às pessoas jurídicas, em relação às operações praticadas durante o período em que perdurarem os procedimentos para a realização de seu ativo e o pagamento do passivo.

§ 1º Decretada a liquidação extrajudicial ou a falência, a pessoa jurídica continuará a cumprir suas obrigações principais e acessórias nos mesmos prazos previstos para as demais pessoas jurídicas, inclusive quanto à entrega da ECF.

§ 2º Na hipótese prevista no § 1º, cabe ao liquidante ou síndico proceder à atualização cadastral da entidade, sem a obrigatoriedade de antecipar a entrega da ECF.

TÍTULO II

DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E DA COFINS

CAPÍTULO I

DO ARRENDAMENTO MERCANTIL

Seção I

Da Pessoa Jurídica Arrendadora

Art. 146. A pessoa jurídica arrendadora deverá computar na apuração da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o valor da contraprestação de arrendamento mercantil, independentemente de na operação haver transferência substancial dos riscos e benefícios inerentes à propriedade do ativo.

§ 1º As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de tributação não-cumulativo de que tratam a Lei nº 10.637, de 2002, e a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, poderão descontar créditos calculados sobre o valor do custo de aquisição ou construção dos bens arrendados proporcionalmente ao valor de cada contraprestação durante o período de vigência do contrato.

§ 2º O disposto neste artigo também se aplica aos contratos não tipificados como arrendamento mercantil que contenham elementos contabilizados como arrendamento mercantil por força de normas contábeis e da legislação comercial.

Seção II

Da Pessoa Jurídica Arrendatária

Art. 147. Na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins pelo regime não-cumulativo de que tratam a Lei nº 10.637, de 2002, e a Lei nº 10.833, de 2003, a pessoa jurídica arrendatária:

I - poderá descontar créditos calculados em relação ao valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Simples Nacional;

II - não terá direito a crédito correspondente aos encargos de depreciação e amortização gerados por bem objeto de arrendamento mercantil, na hipótese em que reconheça contabilmente o encargo.

§ 1º As disposições contidas neste artigo também se aplicam à determinação do crédito relacionado às operações de importação, quando sujeitas ao pagamento das contribuições, de que trata a Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.

§ 2º O disposto neste artigo também se aplica aos contratos não tipificados como arrendamento mercantil que contenham elementos contabilizados como arrendamento mercantil por força de normas contábeis e da legislação comercial.

CAPÍTULO II DO ATIVO NÃO CIRCULANTE MANTIDO PARA VENDA

Art. 148. Não integram a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados no regime de incidência não-cumulativa a que se referem a Lei nº 10.637, de 2002, e a Lei nº 10.833, de 2003, as outras receitas de que trata o inciso IV do caput do art. 187 da Lei nº 6.404, de 1976, decorrentes da venda de bens do ativo não circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível.

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se inclusive no caso do bem ter sido reclassificado para o Ativo Circulante com intenção de venda, por força das normas contábeis e da legislação comercial.

CAPÍTULO III DOS CONTRATOS DE CONCESSÃO DE SERVIÇOS PÚBLICOS

Art. 149. Na determinação da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que se referem a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, a Lei nº 10.637, de 2002, e a Lei nº 10.833, de 2003, exclui-se a receita reconhecida pela construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura, cuja contrapartida seja ativo intangível representativo de direito de exploração.

Art. 150. A receita decorrente da construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura, cuja contrapartida seja ativo financeiro representativo de direito contratual incondicional de receber caixa ou outro ativo financeiro, integrará a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que se referem a Lei nº 9.718, de 1998, a Lei nº 10.637, de 2002, e a Lei nº 10.833, de 2003, à medida do efetivo recebimento.

§1º Para fins do disposto no caput, considera-se efetivamente recebida a parcela do total da receita bruta da fase de construção calculada pela proporção definida no § 3º do art. 83 (R/V).

§ 2º Não integram a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins as receitas financeiras de que trata o art. 84, nos períodos de apuração em que forem apropriadas.

Art. 151. Na execução de contratos de concessão de serviços públicos, os créditos a que se referem o art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e o art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, gerados pelos serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura somente poderão ser aproveitados:

I - à medida que o ativo intangível for realizado, quando a receita decorrente desses serviços tiver contrapartida em ativo que represente o direito de exploração; ou

II - na proporção dos recebimentos, quando a receita decorrente desses serviços tiver contrapartida em ativo financeiro.

§ 1º A proporção a que se refere o inciso II do caput é aquela definida no § 3º do art. 83 (R/V).

§ 2º O disposto no caput não se aplica aos créditos referidos no inciso VI do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no inciso VI do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

TÍTULO III DAS DEMAIS DISPOSIÇÕES RELATIVAS À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

CAPÍTULO I DA ADOÇÃO DE NOVOS MÉTODOS E CRITÉRIOS CONTÁBEIS POR MEIO DE ATOS ADMINISTRATIVOS

Art. 152. A modificação ou a adoção de métodos e critérios contábeis, por meio de atos

administrativos emitidos com base em competência atribuída em lei comercial, que sejam posteriores a 12 de novembro de 2013, não terá implicação na apuração dos tributos federais até que lei tributária regule a matéria.

§ 1º Para fins do disposto no caput, a Secretaria da Receita Federal do Brasil identificará os atos administrativos emitidos pelas entidades contábeis e órgãos reguladores e disporá sobre os procedimentos para anular os efeitos desses atos sobre a apuração dos tributos federais em atos específicos.

§ 2º A Coordenação Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil por meio de Ato Declaratório Executivo identificará os atos administrativos que não contemplem modificação ou adoção de métodos e critérios contábeis, ou que tal modificação ou adoção não tenha efeito na apuração dos tributos federais.

CAPÍTULO II DAS PERDAS ESTIMADAS NO VALOR DE ATIVOS

Art. 153. Para fins da legislação tributária federal, as referências a provisões alcançam as perdas estimadas no valor de ativos, inclusive as decorrentes de redução ao valor recuperável.

CAPÍTULO III DOS RESULTADOS NÃO REALIZADOS NAS OPERAÇÕES INTERCOMPANHIAS

Art. 154. A falta de registro na escrituração comercial das receitas e despesas relativas aos resultados não realizados a que se referem o inciso I do caput do art. 248 e o inciso III do caput do art. 250 da Lei nº 6.404, de 1976, não elide a tributação de acordo com a legislação de regência.

§ 1º Os resultados não realizados positivos a que se refere o caput que não foram registrados na escrituração comercial:

a) deverão ser integralmente adicionados na determinação do lucro real do período de apuração da falta de registro na escrituração comercial;

b) poderão ser excluídos na determinação do lucro real do período de apuração em que forem registrados na escrituração comercial proporcionalmente à sua realização.

§ 2º Os resultados não realizados negativos a que se refere o caput que não foram registrados na escrituração comercial:

a) poderão ser integralmente excluídos na determinação do lucro real do período de apuração da falta de registro na escrituração comercial;

b) deverão ser adicionados na determinação do lucro real do período de apuração em que forem registrados na escrituração comercial proporcionalmente à sua realização.

§ 3º Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro líquido as disposições contidas nos §§ 1º e 2º.

CAPÍTULO IV DA MOEDA FUNCIONAL DIFERENTE DA NACIONAL

Art. 155. A pessoa jurídica deverá, para fins tributários, reconhecer e mensurar os seus ativos, passivos, receitas, custos, despesas, ganhos, perdas e rendimentos com base na moeda nacional.

Art. 156. A pessoa jurídica que no período de apuração adotar, para fins societários, moeda funcional diferente da moeda nacional deverá elaborar, para fins tributários, escrituração contábil com base na moeda nacional, observado o disposto no art. 155.

§ 1º A escrituração contábil de que trata o caput deverá conter todos os fatos contábeis do período de apuração, devendo ser elaborada em forma contábil e com a utilização do plano de contas da escrituração comercial.

§ 2º Os lançamentos realizados na escrituração contábil de que trata o caput deverá, nos casos em que couber, manter correspondência com aqueles efetuados na escrituração comercial,

inclusive no que se refere aos históricos.

§ 3º A escrituração contábil de que trata o caput será transmitida ao Sped.

§ 4º Na hipótese a que se refere o caput, o lucro líquido do exercício de que trata o § 1º do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, para efeito da determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social, deverá ser obtido com base na escrituração contábil de que trata o caput e deverá ser apurado com observância das disposições da Lei nº 6.404, de 1976, ressalvado o disposto no art. 155.

§ 5º Os ajustes de adição, exclusão ou compensação, prescritos ou autorizados pela legislação tributária para a determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, deverão ser realizados com base nos valores reconhecidos e mensurados na moeda nacional, nos termos do art. 155, constantes na escrituração contábil de que trata o caput.

Art. 157. Salvo disposição em contrário, a apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins tomará como base os valores registrados na escrituração de que trata o art. 156.

CAPÍTULO V DAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS E DEMAIS AUTORIZADAS A FUNCIONAR PELO BANCO CENTRAL DO BRASIL

Art. 158. A escrituração de que trata o art. 177 da Lei nº 6.404, de 1976, quando realizada por instituições financeiras e demais autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil, deve observar as disposições do art. 61 da Lei nº 11.941, de 2009.

§ 1º As pessoas jurídicas de que trata o caput devem aplicar as disposições desta Instrução Normativa, notadamente:

I - no caso de aquisição de participação societária avaliada pelo valor do patrimônio líquido deverão ser observados os dispositivos da Seção XXII do Capítulo VII do Título I;

II - nas avaliações com base no valor justo e nos ajustes a valor presente deverão ser observados os dispositivos da Seção IX do Capítulo VII do Título I, e o controle por subcontas deverá ser feito na própria escrituração de que trata o caput.

§ 2º No caso previsto no inciso I do § 1º, caso o desdobramento do custo de aquisição de que trata o art. 92 não seja feito na escrituração de que trata o caput, deverá ser feito à parte em controle auxiliar.

§ 3º No caso das pessoas jurídicas de que trata o caput, o controle das variações nos valores dos instrumentos financeiros classificados no ativo circulante em razão de avaliação com base no valor justo poderão ser efetuados em controles auxiliares.

~~Art. 159. A modificação ou a adoção de métodos e critérios contábeis pelo Banco Central do Brasil não terá implicação na apuração dos tributos federais até que lei tributária regule a matéria, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 152.~~

Art. 159. A modificação ou a adoção de métodos e critérios contábeis pelo Banco Central do Brasil não terá implicação na apuração dos tributos federais até que lei tributária regule a matéria, observado o disposto no art. 152. [\(Redação dada pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015\)](#)

TÍTULO IV DA ADOÇÃO INICIAL DOS ARTS. 1º A 71 DA LEI Nº 12.973, DE 2014

CAPÍTULO I DAS DISPOSIÇÕES GERAIS

Seção I Da Data da Adoção Inicial

Art. 160. A data da adoção inicial dos arts. 1º, 2º, 4º a 71 e incisos I a VI, VIII e X do caput do art. 117 da Lei nº 12.973, de 2014, será 1º de janeiro de 2014 para as pessoas jurídicas optantes

nos termos do art. 75 da referida Lei, disciplinado pela Instrução Normativa RFB nº 1.469, de 28 de maio de 2014, e 1º de janeiro de 2015 para as não optantes.

Seção II

Da Neutralidade Tributária

Art. 161. Para as operações ocorridas anteriormente à data da adoção inicial, permanece a neutralidade tributária estabelecida nos arts. 15 e 16 da Lei nº 11.941, de 2009, e a pessoa jurídica deverá proceder, nos períodos de apuração a partir dessa data, aos respectivos ajustes na base de cálculo do imposto sobre a renda, observado o disposto nos arts. 163 a 169.

Parágrafo único. Os ajustes de adição e exclusão na determinação do lucro real controlados pelas subcontas de que tratam os arts. 163 a 169 têm como objetivo manter a neutralidade tributária prevista no caput.

Seção III

Da Escrituração Contábil para Fins Societários e do Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT)

Art. 162. Na contabilidade societária os ativos e passivos estarão mensurados de acordo com as disposições da Lei nº 6.404, de 1976, e no FCONT os ativos e passivos estarão mensurados de acordo com os métodos e critérios vigentes em 31 de dezembro de 2007.

§ 1º A contabilidade societária é apresentada por meio da Escrituração Contábil Digital (ECD) no caso de pessoa jurídica que a tenha adotado nos termos da Instrução Normativa RFB nº 787, de 19 de novembro de 2007, ou da Instrução Normativa RFB nº 1.420, de 2013.

§ 2º O FCONT é gerado a partir da contabilidade societária, expurgando e inserindo os lançamentos informados no Programa Validador e Assinador da Entrada de Dados para o Controle Fiscal Contábil de Transição de que trata a Instrução Normativa RFB nº 967, de 2009.

Seção IV

Da Diferença a Ser Adicionada

Art. 163. A diferença positiva verificada na data da adoção inicial entre o valor de ativo na contabilidade societária e no FCONT deve ser adicionada na determinação do lucro real na data da adoção inicial, salvo se o contribuinte evidenciar contabilmente essa diferença em subconta vinculada ao ativo, para ser adicionada à medida de sua realização, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa.

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se à diferença negativa do valor de passivo e deve ser adicionada na determinação do lucro real na data da adoção inicial, salvo se o contribuinte evidenciar contabilmente essa diferença em subconta vinculada ao passivo para ser adicionada à medida da baixa ou liquidação.

Seção V

Da Diferença a Ser Adicionada - Ativo

Art. 164. A tributação da diferença positiva verificada na data da adoção inicial entre o valor de ativo na contabilidade societária e no FCONT, a que se refere o caput do art. 163, poderá ser diferida desde que o contribuinte evidencie essa diferença em subconta vinculada ao ativo.

§ 1º A diferença de que trata o caput será registrada a débito na subconta em contrapartida à conta representativa do ativo.

§ 2º O valor registrado na subconta será baixado à medida que o ativo for realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa.

§ 3º No caso de ativo depreciable, amortizável ou exaurível, em que o controle é feito com a utilização de uma subconta para cada conta conforme disposto no § 2º do art. 169, a baixa relativa à depreciação, amortização ou exaustão a que se refere o § 2º será feita na subconta vinculada à conta de depreciação acumulada, amortização acumulada ou exaustão acumulada.

§ 4º Caso o valor realizado do ativo seja dedutível, o valor da subconta baixado conforme

o § 2º deverá ser adicionado ao lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração relativo à baixa.

§ 5º Caso seja indedutível, o valor realizado do ativo, incluído o valor da subconta baixado conforme o § 2º, deverá ser adicionado ao lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração relativo à realização.

Seção VI

Da Diferença a Ser Adicionada - Passivo

Art. 165. A tributação da diferença negativa verificada na data da adoção inicial entre o valor de passivo na contabilidade societária e no FCONT, a que se refere o parágrafo único do art. 163, poderá ser diferida desde que o contribuinte evidencie essa diferença em subconta vinculada ao passivo.

§ 1º A diferença de que trata o caput será registrada a débito na subconta em contrapartida à conta representativa do passivo.

§ 2º O valor registrado na subconta será baixado à medida que o passivo for baixado ou liquidado.

§ 3º O valor da subconta baixado conforme o § 2º deverá ser adicionado ao lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração relativo à baixa.

Seção VII

Da Diferença a Ser Excluída

Art. 166. A diferença negativa verificada na data da adoção inicial entre o valor de ativo na contabilidade societária e no FCONT não poderá ser excluída na determinação do lucro real, salvo se o contribuinte evidenciar contabilmente essa diferença em subconta vinculada ao ativo para ser excluída à medida de sua realização, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa.

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se à diferença positiva no valor do passivo e não pode ser excluída na determinação do lucro real, salvo se o contribuinte evidenciar contabilmente essa diferença em subconta vinculada ao passivo para ser excluída à medida da baixa ou liquidação.

Seção VIII

Da Diferença a Ser Excluída - Ativo

Art. 167. A diferença negativa, verificada na data da adoção inicial, entre o valor de ativo na contabilidade societária e no FCONT, a que se refere o caput do art. 166, somente poderá ser computada na determinação do lucro real se o contribuinte evidenciar contabilmente essa diferença em subconta vinculada ao ativo, e obedecidas as condições estabelecidas nos §§ 1º a 5º deste artigo.

§ 1º A diferença de que trata o caput será registrada a crédito na subconta em contrapartida à conta representativa do ativo.

§ 2º O valor evidenciado na subconta será baixado à medida que o ativo for realizado, inclusive mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa.

§ 3º No caso de ativo depreciable, amortizável ou exaurível, em que o controle é feito com a utilização de uma subconta para cada conta conforme disposto no § 2º do art. 169, a baixa relativa à depreciação, amortização ou exaustão a que se refere o § 2º será feita na subconta vinculada à conta de depreciação acumulada, amortização acumulada ou exaustão acumulada.

§ 4º Caso o valor realizado do ativo seja dedutível, o valor da subconta baixado conforme o § 2º poderá ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração relativo à baixa.

§ 5º Caso o valor realizado do ativo seja indedutível, o valor da subconta baixado conforme o § 2º não poderá ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real.

Seção IX

Da Diferença a Ser Excluída - Passivo

Art. 168. A diferença positiva, verificada na data da adoção inicial, entre o valor de passivo na contabilidade societária e no FCONT, a que se refere o parágrafo único do art. 166, somente poderá ser computada na determinação do lucro real se o contribuinte evidenciar contabilmente essa diferença em subconta vinculada ao passivo, e obedecidas as condições estabelecidas nos §§ 1º a 3º deste artigo.

§ 1º A diferença de que trata o caput será registrada a crédito na subconta em contrapartida à conta representativa do passivo.

§ 2º O valor evidenciado na subconta será baixado à medida que o passivo for baixado ou liquidado.

§ 3º O valor da subconta baixado conforme o § 2º poderá ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real no período de apuração relativo à baixa.

CAPÍTULO II

DO CONTROLE POR SUBCONTAS NA ADOÇÃO INICIAL

Art. 169. As subcontas de que tratam os arts. 163 a 168 serão analíticas e registrarão os lançamentos contábeis das diferenças em último nível.

§ 1º A soma do saldo da subconta com o saldo da conta do ativo ou passivo a que a subconta está vinculada resultará no valor do ativo ou passivo mensurado de acordo com as disposições da Lei nº 6.404, de 1976.

§ 2º No caso de ativos ou passivos representados por mais de uma conta, tais como bens depreciables, o controle das diferenças deverá ser feito com a utilização de uma subconta para cada conta.

§ 3º No caso de ativo ou passivo reconhecido na data da adoção inicial na contabilidade societária, mas não reconhecido no FCONT, a subconta poderá ser a própria conta representativa do ativo ou passivo que já evidencia a diferença.

§ 4º No caso de ativo ou passivo representado por mais de uma conta, caso uma dessas contas conste na data da adoção inicial na contabilidade societária, mas não conste no FCONT, tal como perda estimada por redução ao valor recuperável de ativo, a subconta poderá ser a própria conta que já evidencia a diferença.

§ 5º No caso de ativo ou passivo não reconhecido na data da adoção inicial na contabilidade societária, mas reconhecido no FCONT, a diferença deverá ser controlada na Parte B do Lalur.

§ 6º No caso de conta que se refira a grupo de ativos ou passivos, de acordo com a natureza desses, a subconta poderá se referir ao mesmo grupo de ativos ou passivos, desde que haja livro razão auxiliar que demonstre o detalhamento individualizado por ativo ou passivo.

§ 7º O livro razão auxiliar de que trata o § 6º será transmitido ao Sped.

§ 8º O controle por meio de subcontas de que trata este Capítulo dispensa o controle dos mesmos valores na Parte B do Lalur.

§ 9º Cada subconta deve se referir a apenas uma única conta de ativo ou passivo, e cada conta de ativo ou passivo referir-se-á a apenas uma subconta.

§ 10. O conjunto de contas formado pela conta analítica do ativo ou passivo e as subcontas correlatas receberá identificação única no Sped, que não poderá ser alterada até o encerramento contábil das subcontas.

§ 11. A Cofis editará normas complementares a este artigo, estabelecendo:

I - a forma de apresentação do livro razão auxiliar de que tratam os §§ 6º e 7º; e

II - como será feito o vínculo da subconta com o ativo ou passivo a que se refere.

CAPÍTULO III DA VENDA A PRAZO OU EM PRESTAÇÕES DE UNIDADES IMOBILIÁRIAS

Art. 170. O saldo de lucro bruto, decorrente da venda a prazo, ou em prestações, de que trata o art. 29 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, registrado em conta específica de resultados de exercícios futuros na data da adoção inicial no FCONT, deverá ser computado na determinação do lucro real dos períodos de apuração subsequentes, proporcionalmente à receita recebida, observado o disposto no referido artigo.

Parágrafo único. O saldo de lucro bruto de que trata o caput será controlado na Parte B do Lalur.

CAPÍTULO IV DO ATIVO DIFERIDO

Art. 171. A diferença negativa, verificada na data da adoção inicial, entre o valor de ativo diferido na contabilidade societária e no FCONT, somente poderá ser excluída do lucro líquido na determinação do lucro real se o contribuinte evidenciar contabilmente essa diferença em subconta vinculada ao ativo, e obedecidas as condições estabelecidas nos §§ 1º a 5º do art. 167.

§ 1º No caso de ativo diferido não reconhecido na data da adoção inicial na contabilidade societária, mas reconhecido no FCONT, a diferença deverá ser controlada na Parte B do Lalur.

§ 2º A diferença a que se refere este artigo poderá ser excluída em cada período de apuração proporcionalmente à parcela equivalente à amortização do ativo diferido de acordo com as normas e critérios tributários vigentes em 31 de dezembro de 2007.

CAPÍTULO V DO ARRENDAMENTO MERCANTIL

Art. 172. Para os contratos de arrendamento mercantil em curso na data da adoção inicial, nos quais haja transferência substancial dos riscos e benefícios inerentes à propriedade do bem arrendado, não se aplica o controle por subcontas de que tratam os arts. 163 a 169, devendo, a partir da data da adoção inicial, ser observado o tratamento tributário previsto nesta Instrução Normativa.

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se, inclusive, aos contratos não tipificados como arrendamento mercantil que contenham elementos contabilizados como arrendamento mercantil por força de normas contábeis e da legislação comercial.

CAPÍTULO VI DAS PARTICIPAÇÕES EM COLIGADAS E CONTROLADAS

Art. 173. Na data da adoção inicial, as participações societárias de caráter permanente serão avaliadas de acordo com a Lei nº 6.404, de 1976.

§ 1º No caso de participação societária avaliada pelo valor de patrimônio líquido, as determinações do art. 92, exceto os §§ 2º a 8º, deverão ser observadas.

§ 2º Eventuais diferenças na data da adoção inicial entre o valor da participação societária na contabilidade societária e no FCONT não serão adicionadas ou excluídas na determinação do lucro real.

CAPÍTULO VII DOS CONTRATOS DE CONCESSÃO DE SERVIÇOS PÚBLICOS

Art. 174. No caso de contrato de concessão de serviços públicos, o contribuinte deverá:

I - calcular o resultado tributável do contrato de concessão acumulado até a data da adoção inicial, considerando os métodos e critérios vigentes em 31 de dezembro de 2007;

II - calcular o resultado tributável do contrato de concessão acumulado até a data da

adoção inicial, considerando as disposições desta Instrução Normativa e da Lei nº 6.404, de 1976;

III - calcular a diferença entre os valores referidos nos incisos I e II do caput; e

IV - adicionar, se negativa, ou excluir, se positiva, a diferença referida no inciso III do caput na apuração do lucro real em quotas fixas mensais durante o prazo restante de vigência do contrato.

§ 1º A partir da data da adoção inicial, o resultado tributável de todos os contratos de concessão de serviços públicos será determinado considerando-se as disposições desta Instrução Normativa e da Lei nº 6.404, de 1976.

§ 2º A diferença determinada conforme o inciso III do caput deverá ser controlada na Parte B do Lalur.

§ 3º O contribuinte deverá conservar os documentos comprobatórios da diferença determinada conforme disposto no inciso III do caput, enquanto os períodos de apuração abrangidos pelo contrato estiverem sujeitos a verificação por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

CAPÍTULO VIII

DO DEMONSTRATIVO DAS DIFERENÇAS NA ADOÇÃO INICIAL

Art. 175. A pessoa jurídica tributada com base no lucro real deverá elaborar demonstrativo das diferenças verificadas na data da adoção inicial entre os elementos do ativo, do passivo e do patrimônio líquido constantes na contabilidade societária e no FCONT.

§ 1º Para cada conta de último nível que apresente diferença, a pessoa jurídica deverá informar:

I - o código da conta;

II - a descrição da conta;

III - o saldo da conta na ECD;

IV - o saldo da conta no FCONT;

V - o valor da diferença de saldos;

VI - no caso de elemento do ativo ou do passivo, se a diferença:

a) é controlada por subconta;

b) é controlada por subconta, mas na forma prevista nos §§ 3º e 4º do art. 169;

c) não é controlada por subconta, mas é controlada na forma prevista no § 5º do art. 169;

ou

d) não é controlada por subconta porque não haverá ajustes decorrentes das diferenças na forma prevista nos arts. 163 a 168, tais como nas participações em coligadas e controladas de que trata o art. 173 e nos contratos de concessão de serviços públicos de que trata o art. 174;

VII - o código da subconta, nas hipóteses previstas nas alíneas "a" e "b" do inciso VI; e

VIII - a descrição da subconta.

§ 2º O demonstrativo de que trata o caput será informado no Lalur.

CAPÍTULO IX

DO CONTROLE POR SUBCONTAS PARA AS PESSOAS JURÍDICAS OPTANTES NOS TERMOS DO ART. 75 DA LEI Nº 12.973, DE 2014

Art. 176. A pessoa jurídica optante nos termos do art. 75 da Lei nº 12.973, de 2014, poderá implementar o controle por subcontas de que tratam os arts. 163 a 169 em 1º de janeiro de 2015.

§ 1º A pessoa jurídica de que trata o caput:

I - poderá diferir a tributação das diferenças na forma prevista nos arts. 163 a 165 durante

o ano de 2014, mesmo não havendo o controle por subcontas;

II - poderá excluir as diferenças na forma prevista nos arts. 166 a 168 durante o ano de 2014, mesmo não havendo o controle por subcontas;

III - não ficará dispensada da apresentação do demonstrativo das diferenças verificadas em 1º de janeiro de 2014 de que trata o art. 175 e, em relação ao determinado no inciso VI do § 1º do art. 175, deverá informar se a diferença seria ou não seria controlada por subconta;

IV - deverá elaborar demonstrativo das diferenças verificadas em 1º de janeiro de 2015 entre os elementos do ativo, do passivo e do patrimônio líquido constantes na contabilidade societária e os valores que constariam no FCONT, observando inclusive o disposto no art. 175;

V - deverá elaborar razão auxiliar que demonstre o detalhamento individualizado por ativo ou passivo, caso haja diferença em 1º de janeiro de 2014 entre a contabilidade societária e o FCONT em conta que se refira a grupo de ativos ou passivos.

§ 2º A pessoa jurídica optante nos termos do art. 75 da Lei nº 12.973, de 2014, que não tenha implementado o controle por subcontas de que tratam os arts. 163 a 169 em 1º de janeiro de 2015:

I - deverá adicionar na determinação do lucro real as diferenças de que tratam os arts. 163 a 165 em 1º de janeiro de 2014; e

II - não poderá excluir na determinação do lucro real as diferenças de que tratam os arts. 166 a 168.

CAPÍTULO X DA RESERVA DE REAVIAÇÃO

Art. 177. As disposições contidas na legislação tributária sobre reservas de reavaliação aplicam-se somente aos saldos remanescentes na contabilidade societária na data da adoção inicial, e até a sua completa realização.

Art. 178. A diferença negativa verificada na data da adoção inicial entre a reserva de reavaliação na contabilidade societária e a reserva de reavaliação no FCONT deverá ser controlada na Parte B do Lalur.

§ 1º Caso a reserva de reavaliação tenha sido constituída em contrapartida a aumento no valor do investimento em coligada ou controlada, em virtude de reavaliação de bens do ativo da investida, a diferença de que trata o caput, controlada no Lalur:

I - será baixada à medida que os bens reavaliados da investida se realizarem por depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa, e não será computada na determinação do lucro real;

II - deverá ser computada na determinação do lucro real do período de apuração em que o contribuinte alienar ou liquidar o investimento, ou em que utilizar a reserva de reavaliação para aumento do seu capital social.

§ 2º Caso a reserva de reavaliação tenha sido constituída em função de aumento no valor de bens do ativo incorporados ao patrimônio de outra pessoa jurídica, na subscrição em bens de capital social, ou de valores mobiliários emitidos por companhia, a diferença de que trata o caput, controlada no Lalur, deverá ser computada na determinação do lucro real:

I - na alienação ou liquidação da participação societária ou dos valores mobiliários, pelo montante realizado;

II - em cada período de apuração, em montante igual à parte dos lucros, dividendos, juros ou participações recebidos pelo contribuinte, que corresponder à participação ou aos valores mobiliários adquiridos com o aumento do valor dos bens do ativo; ou

III - proporcionalmente ao valor realizado, no período de apuração em que a pessoa jurídica que houver recebido os bens reavaliados realizar o valor dos bens mediante depreciação,

amortização, exaustão, alienação ou baixa, ou com eles integralizar capital de outra pessoa jurídica.

§ 3º Nas hipóteses não contempladas nos §§ 1º e 2º, a diferença de que trata o caput, controlada no Lalur, deverá ser computada na determinação do lucro real à medida que o ativo a que a reserva de reavaliação se referia se realizar por depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa.

§ 4º O disposto neste artigo aplica-se inclusive nos casos em que a reserva de reavaliação tenha sido incorporada ao capital social anteriormente à data da adoção inicial.

CAPÍTULO XI DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Art. 179. Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro líquido as disposições contidas nos arts. 160 a 178.

TÍTULO V DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

CAPÍTULO I DO LIVRO DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL (LALUR)

Art. 180. A pessoa jurídica tributada com base no lucro real deverá escriturar o Lalur, o qual será entregue em meio digital.

§ 1º No Lalur:

- a) serão lançados os ajustes do lucro líquido do período de apuração;
- b) será transcrita a demonstração do lucro real e a apuração do Imposto sobre a Renda;
- c) serão mantidos os registros de controle de prejuízos a compensar em períodos subsequentes, de depreciação acelerada e de outros valores que devam influenciar a determinação do lucro real de períodos futuros e não constem na escrituração comercial.

§ 2º Completada a ocorrência de cada fato gerador do imposto, o contribuinte deverá elaborar o Lalur, de forma integrada às escriturações comercial e fiscal, que discriminará:

- a) o lucro líquido do período de apuração;
- b) os registros de ajuste do lucro líquido, com identificação das contas analíticas do plano de contas e indicação discriminada por lançamento correspondente na escrituração comercial, quando presentes;
- c) o lucro real;
- d) a apuração do Imposto sobre a Renda devido, com a discriminação das deduções, quando aplicáveis; e
- e) as demais informações econômico-fiscais da pessoa jurídica.

§ 3º Para os contribuintes que apuram o imposto sobre a renda pela sistemática do lucro real, a ECF é o Lalur, inclusive na aplicação das multas previstas nos arts. 183 e 184.

Art. 181. Para fins de lançamento dos ajustes do lucro líquido do período de apuração, o Lalur será dividido da seguinte forma:

I - Parte A, destinada aos lançamentos das adições, exclusões e compensações do período de apuração; e

II - Parte B, destinada exclusivamente ao controle dos valores que não constem na escrituração comercial da pessoa jurídica, mas que devam influenciar a determinação do lucro real de períodos futuros.

§ 1º A escrituração da Parte A deverá obedecer a ordem cronológica e os lançamentos de adição, exclusão ou compensação deverão ser efetuados de forma clara e individualizada, com a indicação da conta ou subconta em que os valores tenham sido registrados na escrituração

comercial, inclusive, se for o caso, com a referência do saldo constante na Parte B.

§ 2º Tratando-se de ajuste que não tenha registro correspondente na escrituração comercial, no histórico do lançamento, além da natureza do ajuste, serão indicados os valores sobre os quais a adição ou exclusão foi calculada.

§ 3º Os saldos que devam ser escriturados na Parte B do Lalur da ECF de que trata a Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 2013, devem seguir as seguintes orientações: [\(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015\)](#)

I - Créditos: Valores que constituirão adições ao lucro líquido de exercícios futuros, para determinação do lucro real respectivo e para baixa dos saldos devedores; [\(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015\)](#)

II - Débitos: Valores que constituirão exclusões nos exercícios subsequentes e para baixa dos saldos credores. [\(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015\)](#)

Art. 182. Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro líquido as disposições contidas nos arts. 180 e 181, devendo ser informados no Lalur:

I - os lançamentos de ajustes do lucro líquido do período, relativos a adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária;

II - a demonstração da base de cálculo e o valor da contribuição social sobre o lucro líquido devida com a discriminação das deduções, quando aplicáveis; e

III - os registros de controle de base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido a compensar em períodos subsequentes, e demais valores que devam influenciar a determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido de períodos futuros e não constem na escrituração comercial.

CAPÍTULO II

DAS MULTAS POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

Art. 183. O sujeito passivo que deixar de apresentar ou que apresentar em atraso o Lalur nos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal de Brasil, fica sujeito à multa equivalente a 0,25% (vinte e cinco centésimos por cento), por mês-calendário ou fração, do lucro líquido antes da incidência do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, no período a que se refere a apuração, limitada a 10% (dez por cento).

§ 1º A multa de que trata o caput será limitada em:

I - R\$ 100.000,00 (cem mil reais) para as pessoas jurídicas que no ano-calendário anterior tiverem auferido receita bruta total, igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais);

II - R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) para as pessoas jurídicas que não se enquadrarem na hipótese de que trata o inciso I deste parágrafo.

§ 2º A multa de que trata o caput será reduzida:

I - em 90% (noventa por cento), quando o livro for apresentado em até 30 (trinta) dias após o prazo;

II - em 75% (setenta e cinco por cento), quando o livro for apresentado em até 60 (sessenta) dias após o prazo;

III - à metade, quando o livro for apresentado depois do prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; e

IV - em 25% (vinte e cinco por cento), se houver a apresentação do livro no prazo fixado em intimação.

§ 3º Quando não houver lucro líquido, antes da incidência do imposto sobre a renda e da

contribuição social sobre o lucro líquido, no período de apuração a que se refere a escrituração, deverá ser utilizado o lucro líquido antes da incidência do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro líquido do último período de apuração informado, atualizado pela taxa referencial do Selic, até o termo final de encerramento do período a que se refere a escrituração.

Art. 184. O sujeito passivo que apresentar o Lalur com inexatidões, incorreções ou omissões, fica sujeito à multa de 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor omitido, inexato ou incorreto.

Parágrafo único. A multa de que trata o caput:

I - terá como base de cálculo a diferença do valor, inexato, incorreto ou omitido;

II - não será devida se o sujeito passivo corrigir as inexatidões, incorreções ou omissões antes de iniciado qualquer procedimento de ofício; e

III - será reduzida em 50% (cinquenta por cento) se forem corrigidas as inexatidões, incorreções ou omissões no prazo fixado em intimação.


Art. 185. Sem prejuízo das penalidades previstas neste Capítulo, aplica-se o disposto no art. 130 à pessoa jurídica que não escriturar o Lalur de acordo com as disposições da legislação tributária.

TÍTULO VI DAS DISPOSIÇÕES FINAIS

~~Art. 186. Ficam aprovados os Anexos I a III a esta Instrução Normativa, disponíveis no sítio da RFB na internet, no endereço <http://www.receita.fazenda.gov.br>.~~

Art. 186. Ficam aprovados os Anexos I a IV desta Instrução Normativa, disponíveis no sítio da RFB na Internet, no endereço <http://www.receita.fazenda.gov.br>. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015)

Art. 187. Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União.

Art. 188. Ficam revogadas a Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997, a Instrução Normativa SRF nº 104, de 24 de agosto de 1998, e a Instrução Normativa RFB nº 1.493, de 18 de setembro 2014. 

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

ANEXO I - UTILIZAÇÃO DE SUBCONTAS NA ADOÇÃO INICIAL, AJUSTE A VALOR PRESENTE E AVALIAÇÃO A VALOR JUSTO

[Anexo I.pdf](#)

ANEXO II - AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA EM ESTÁGIOS

[Anexo II.pdf](#)

ANEXO III - CONTRATOS DE CONCESSÃO DE SERVIÇOS PÚBLICOS, DIFERIMENTO DA TRIBUTAÇÃO DO LUCRO

[Anexo III.pdf](#)

ANEXO IV - UTILIZAÇÃO DE SUBCONTAS NA ADOÇÃO INICIAL - DIFERENÇA NA DEPRECIACÃO ACUMULADA (INCLUÍDO(A) PELO(A) INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1556, DE 31 DE MARÇO DE 2015)

[Anexo IV.pdf](#) (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1556, de 31 de março de 2015)

*Este texto não substitui o publicado oficialmente.