



Nova Visão Para o IRPJ com Base no Lucro Real

Julho de 2019

Lucro Real com Base no Resultado Fiscal

Apresentação

Problemática

Solução Proposta

Detalhamento da Solução

Problemática

Problemática

- A apuração do Lucro Real parte do lucro contábil que, após ajustes de adição e/ou exclusão, torna-se base para a tributação.
- Desde 2008, o Brasil adota o padrão contábil internacional para elaboração das demonstrações contábeis individuais.
- A contabilidade internacional é baseada em princípios: maior subjetividade e utilização de estimativas.
- As normas contábeis são complexas e são modificadas constantemente, acarretando alterações no ponto de partida do lucro real.

Problemática

- Essência Econômica x Forma Jurídica
- Objetivo do relatório contábil financeiro: fornecer informações uteis para tomadas de decisões econômicas – foco investidor
 - Relevância e Representação Fidedigna
- Objetivo da Tributação: Mensuração da BC
 - Princípio da Legalidade
 - Efeito tributário dos negócios jurídicos (art. 109 do CTN)

Problemática

- Normas Internacionais
 - Olhar Prospectivo – Essência Econômica (Subjetividade)
- Normas Tributárias
 - Olhar nos acontecimentos no passado – Eventos Jurídicos - Acréscimo Patrimonial Disponível juridicamente (Objetividade)

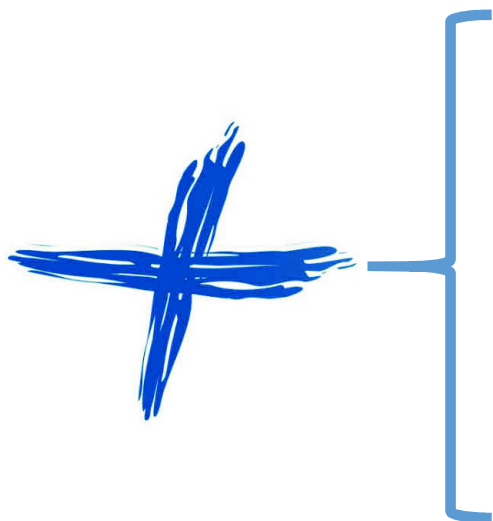
Problemática

DIFERENÇA ESTRUTURAL RELEVANTE

(Razão da Problemática)

Documentos Contábeis

(Antes e Após a Lei 12.973/2014)



- DE 50 PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS
- DE 22 INTERPRETAÇÕES CONTÁBEIS
- DE 08 ORIENTAÇÕES CONTÁBEIS
- DE 13 REVISÕES CONTÁBEIS
- **DE 3 MIL PÁGINAS DE DOCUMENTOS CONTÁBEIS !!!!**

Mudanças e alterações continuam...

Documentos Contábeis

Mudanças a caminho...

REVISÃO DE PRONUNCIAMENTOS TÉCNICOS – N.º 14/2019

Este documento de revisão apresenta alterações nos Pronunciamentos, Interpretações e Orientação Técnicos: CPC 00 (R1), CPC 03 (R2), CPC 04 (R1), CPC 09, CPC 11, CPC 15 (R1), CPC 20 (R1), CPC 25, CPC 27, CPC 28, CPC 29, CPC 32, CPC 37 (R1), CPC 46, CPC 47, CPC 48 e CPC PME, ICPC 01 (R1), ICPC 17 e OCPC 05.

1. Altera, no CPC 06 (R2), a sua denominação:

De: Operações de Arrendamento Mercantil;
Para: Arrendamentos

2. Inclui no item 1 do CPC 06 (R2) a seguinte nota de rodapé:

O termo "arrendamentos" adotado neste pronunciamento corresponde à tradução do termo 'leases' na língua inglesa e pode abranger contratos (mas não se limita a) de arrendamento, aluguel, locação e outros contratos que conferem à entidade que reporta o direito de uso de um ativo em troca de uma contraprestação.

3. Altera a denominação do CPC 06 (R2) para Arrendamentos e substitui a expressão "arrendamento(s) mercantil(is)" por "arrendamento(s)", se aplicável, nos seguintes Pronunciamentos, Interpretações e Orientação Técnicos: CPC 00 (R1), CPC 03 (R2), CPC 04 (R1), CPC 09, CPC 11, CPC 15 (R1), CPC 20 (R1), CPC 25, CPC 27, CPC 28, CPC 29, CPC 32, CPC 37 (R1), CPC 46, CPC 47, CPC 48, CPC PME, ICPC 01 (R1), ICPC 17 e OCPC 05.

Mudança Contábil Relevante – 1 página

Documentos Contábeis

Mudanças a caminho...

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS

REVISÃO DE PRONUNCIAMENTOS TÉCNICOS – N.º 15/2019

Este documento de revisão apresenta alterações nos Pronunciamentos e Interpretações Técnicos: CPC 04 (R1), CPC 10 (R1), CPC 15 (R1), CPC 21 (R1), CPC 23 (R1), CPC 25, CPC 26 (R1), CPC 37 (R1), ICPC 01 (R1), ICPC 16, ICPC 18 e ICPC 21.

Este documento estabelece alterações em diversos Pronunciamentos e Interpretações Técnicas em decorrência da edição do CPC 00 (Estrutura Conceitual), da alteração na definição de combinação de negócios no CPC 15 e da alteração da definição de omissão material ou divulgação distorcida material, para vigência a partir de 1º de janeiro de 2020.

1. Inclui nota de rodapé na definição de “Ativo” do item 8 e altera o item 5 da Interpretação Técnica anexa ao CPC 04 – Ativo Intangível, que passam a vigorar com as seguintes redações:

Ativo¹ é um recurso:

(a) controlado pela entidade como resultado de eventos passados; e

Mudança Contábil Relevante – 8 páginas

Documentos Contábeis

Mudanças a caminho – Workplan IFRS...



https://www.ifrs.org/projects/work-plan/

Sites Sugeridos idg.receita.fazenda... Associações e Fund... Entidade sem Fins L... US Tax Reform Mea... idg.receita.fazenda... O pedido de recons... TRIBUTACAO DE U...

Project	Next milestone	Expected date	Open for comment	Follow
MP 2019 Comprehensive Review of the IFRS for SMEs Standard	Request for Information	H2 2019		<input type="checkbox"/>
MP Accounting Policies and Accounting Estimates (Amendments to IAS 8)	Decide Project Direction			<input type="checkbox"/>
MP Accounting Policy Changes (Amendments to IAS 8)	Decide Project Direction			<input type="checkbox"/>
MP Amendments to IFRS 17 Insurance Contracts	Exposure Draft Feedback	Q4 2019	 Submit letter by 25/09/19: Exposure Draft	<input type="checkbox"/>
MP Availability of a Refund (Amendments to IFRIC 14)	IFRS Amendment			<input type="checkbox"/>
RP Business Combinations under Common Control	Discussion Paper	H1 2020		<input type="checkbox"/>
MP Classification of Liabilities as Current or Non-current (Amendments to IAS 1)	IFRS Amendment	H2 2019		<input type="checkbox"/>


Documentos Contábeis

Mudanças a caminho – Workplan IFRS...

MP	Deferred Tax Related to Assets and Liabilities Arising from a Single Transaction (Amendments to IAS 12)	Exposure Draft	July 2019		<input type="checkbox"/>
MP	Disclosure Initiative—Accounting Policies	Exposure Draft	Q3 2019		<input type="checkbox"/>
MP	Disclosure Initiative—Targeted Standards-level Review of Disclosures	Exposure Draft			<input type="checkbox"/>
OP	Due Process Handbook Review	Exposure Draft Feedback	Q4 2019	 Submit letter by 29/07/19: Exposure Draft	<input type="checkbox"/>
RP	Dynamic Risk Management	Core Model	H2 2019		<input type="checkbox"/>
RP	Extractive Activities	Review Research	H2 2019		<input type="checkbox"/>
MP	Fees in the '10 per cent' Test for Derecognition of Financial Liabilities (Amendments to IFRS 9)	Exposure Draft Feedback		 Submit letter by 20/08/19: Exposure Draft	<input type="checkbox"/>
RP	Financial Instruments with Characteristics of Equity	Decide Project Direction	H2 2019		<input type="checkbox"/>


Documentos Contábeis

Mudanças a caminho – Workplan IFRS...

RP	Goodwill and Impairment	Discussion Paper	H2 2019	
MP	IBOR Reform and its Effects on Financial Reporting	Exposure Draft Feedback	Q3 2019	
MP	Lease Incentives (Amendment to Illustrative Example 13 accompanying IFRS 16)	Exposure Draft Feedback	 Submit letter by 20/08/19: Exposure Draft	
SP	Management Commentary	Exposure Draft	H1 2020	
MP	Onerous Contracts—Cost of Fulfilling a Contract (Amendments to IAS 37)	Decide Project Direction		
RP	Pension Benefits that Depend on Asset Returns	Review Research	H2 2019	
SP	Primary Financial Statements	Exposure Draft	H2 2019	
MP	Property, Plant and Equipment: Proceeds before Intended Use (Amendments to IAS 16)	IFRS Amendment		

Documentos Contábeis

Mudanças a caminho – Workplan IFRS...

RP	Provisions	Review Research	H2 2019	
SP	Rate-regulated Activities	Discussion Paper or Exposure Draft	H1 2020	
RP	Subsidiaries that are SMEs	Review Research	H2 2019	
MP	Subsidiary as a First-time Adopter (Amendments to IFRS 1)	Exposure Draft Feedback	 Submit letter by 20/08/19: Exposure Draft	
MP	Taxation in Fair Value Measurements (Amendments to IAS 41)	Exposure Draft Feedback	 Submit letter by 20/08/19: Exposure Draft	
MP	Updating a Reference to the Conceptual Framework (Amendments to IFRS 3)	Exposure Draft Feedback	 Submit letter by 27/09/19: Exposure Draft	

Consequências

- Devido à subjetividade e às estimativas: surge cenário complexo que propicia conflitos de interpretação normativa, possibilitando inclusive erros involuntários ou voluntários de resultados;
- Devido às constantes mudanças: surge a necessidade da **RFB**, dos **preparadores e dos revisores** analisarem todos os novos critérios contábeis com os devidos reflexos tributários nos ajustes de adição e exclusão a serem feitos.

Instabilidade na aplicação da legislação do IRPJ e da CSLL

Aumento do número de ajustes ao Lucro Líquido

Aumento de Custos e Aumento de Lítígios

Consequências

Os ajustes de adição e exclusão decorrentes dos novos critérios contábeis correspondem a 63% dos totais dos ajustes previstos na legislação do IRPJ.

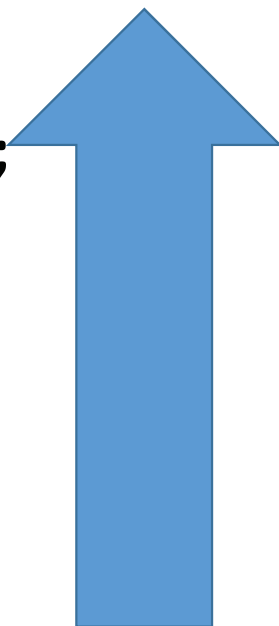
AJUSTES NO LALUR – ANEXOS I E II DA IN RFB 1.700/2017			
Elementos	Totais previstos nos Anexos I e II	Decorrentes dos novos critérios contábeis	
		Totais	Percentuais
Adições	202	120	60%
Exclusões	144	96	67%
Adições + Exclusões	346	216	63%



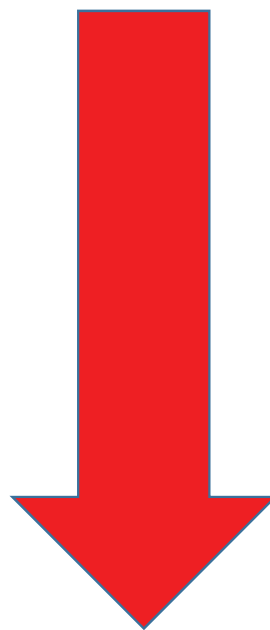
Solução Proposta

Objetivos do Novo Modelo

- **Maior Segurança Jurídica;**
- **Mais Simplificação;**
- **Mais Objetividade;**
- **Mais Transparência.**



- Menos litígios;
- Menor Custo Brasil;
- Menor Instabilidade;
- Redução das Obrigações Acessórias.



Solução Proposta

- Adoção de um modelo sob o qual a apuração da base de cálculo do imposto possua regras tributárias específicas e independentes, **deixando de tomar como ponto de partida o lucro contábil.**
- “Lucro Real c/ Base no Resultado Fiscal” - Aplicação para o IRPJ e também para a CSLL

Não há criação de uma contabilidade fiscal.

Tributação

Regras Contábeis
Próprias

Regras
Harmônicas

Regras Fiscais
Próprias

Contabilidade

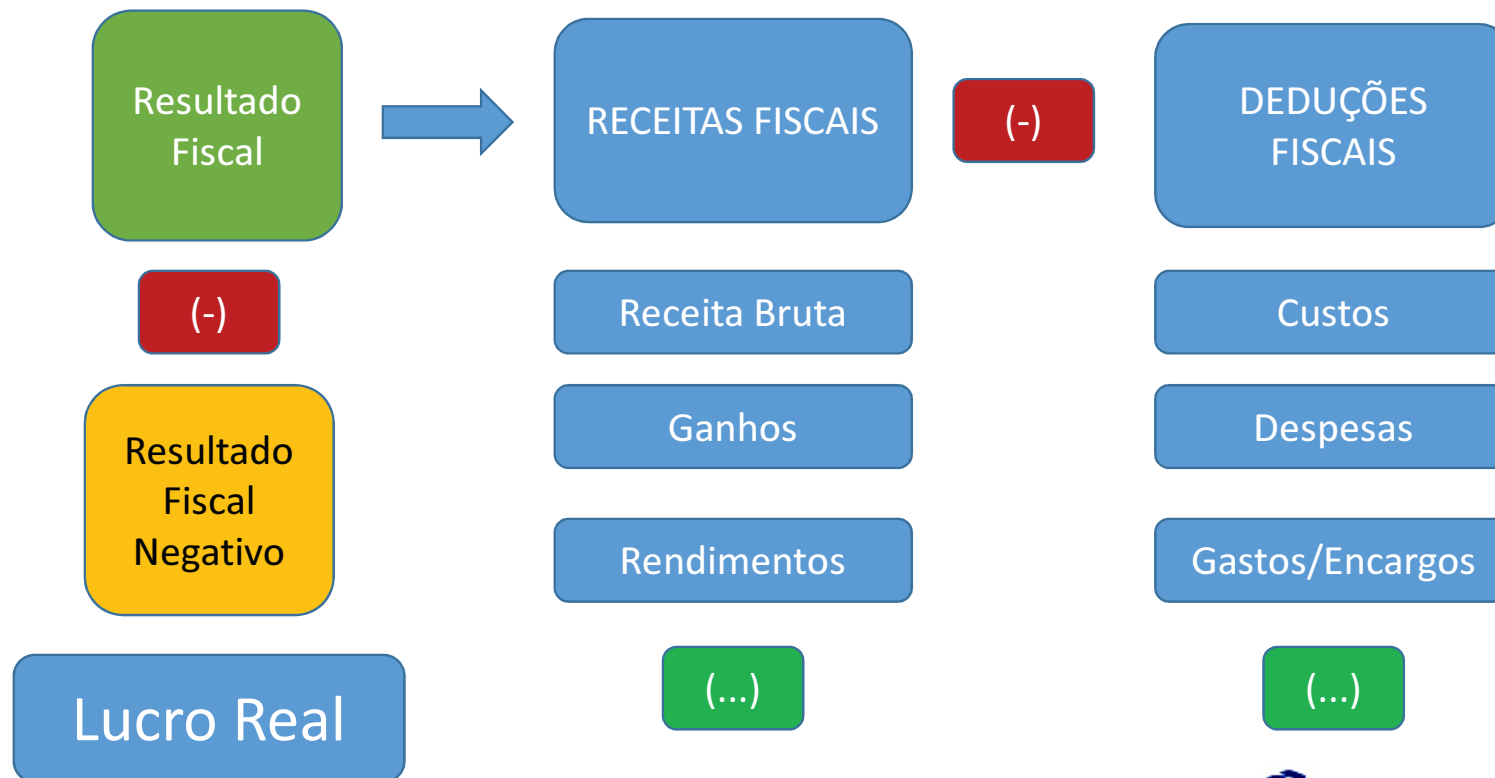
Regras Fiscais



Detalhamento da Solução

Execução da Elaboração do novo Modelo

- Resultado fiscal é *igual a* Receitas Fiscais *menos* Deduções Fiscais
- Determinação do lucro real com base no resultado fiscal deduzido dos resultados fiscais negativos de períodos anteriores.



DRF

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO FISCAL - DRF

RECEITAS FISCAIS

(-)

DEDUÇÕES FISCAIS

(=)

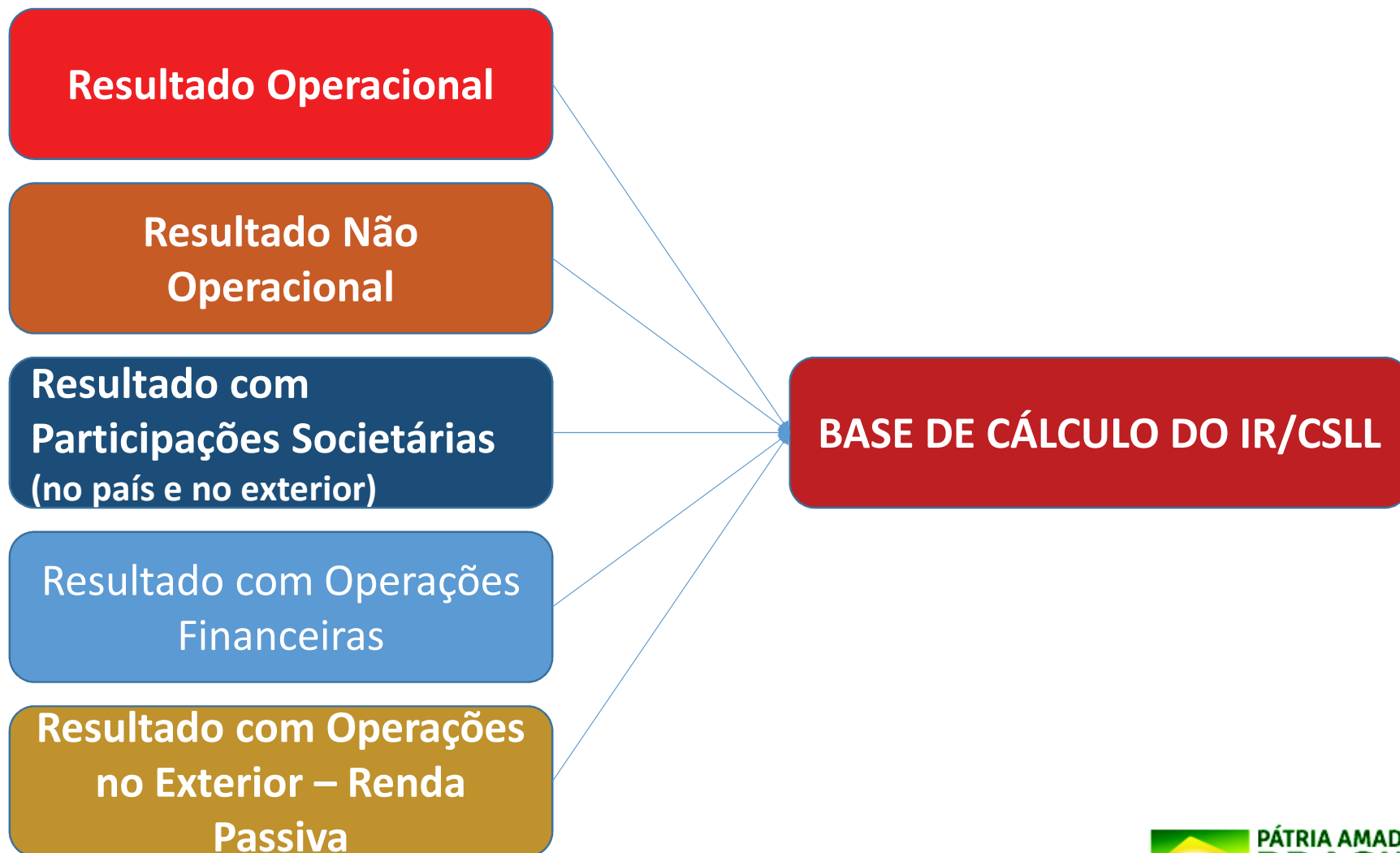
Resultado Fiscal

(-)

Resultado Fiscal Negativo

Lucro Real

DRF



Execução da Elaboração do novo Modelo

- Período de Apuração: Uniformidade de apuração (LR, LP e LA). Apuração trimestral, sem antecipação mensal e sem apuração anual. Resultados negativos poderão ser utilizados dentro do ano sem limitação.
- Princípios e Métodos: regime de competência regra geral, mas com maior amplitude para os casos de regime de caixa (ex: receitas e despesas financeiras, despesas tributárias)
- * Manutenção das presunções legais.

Execução da Elaboração do novo Modelo

- **Receitas Fiscais** não exaustivas, que incluem a receita bruta, ganhos, rendimentos, lucros etc.
- **Deduções fiscais** não exaustivas, com princípios sólidos (necessária a atividade, usuais e normais, intrinsecamente relacionadas, devidamente comprovadas, confrontação receita e despesa, quando incorridas – prazo e valor certos, não duplicidade de dedução etc).

Execução da Elaboração do novo Modelo

- **Custo de Produção Mais Simples – Regra Geral**

Modelo 01: Estoques de PE e PA consideram somente MP e MOD. Gastos sujeitos a rateio são deduções fiscais diretas e não custos.

Modelo 02: Estoques de PE e PA consideram somente MP. MOD e Gastos sujeitos a rateio são deduções fiscais diretas e não custos.

Modelo 03: Não há estoques de PE e PA. MP quando requisitada para aplicação na produção, MOD e Gastos sujeitos a rateio são deduções fiscais diretas e não custos.

Execução da Elaboração do novo Modelo

- **Deduções Fiscais Gerais:**

Custos, gastos com pessoal, encargos sociais, remuneração de sócios e diretores, serviços assistenciais e previdenciários, alimentação do trabalhador, realização fiscal de bens de capital tangíveis e intangíveis, tributos etc.

Destaques Das Deduções Fiscais

- Custos (Estoques/Bens de Capital) incluem os tributos recuperáveis;
- Despesas tributárias dedutíveis quando pagas e pelos valores pagos;
- Surge a Realização Fiscal de bens tangíveis e intangíveis (substitui a depreciação, amortização e exaustão) ;
- Bens com valor até R\$ 5 mil são deduções fiscais;
- Gastos com reparos e manutenção, dedução fiscal direto (exceto se 10% do custo);

Destaques Das Deduções Fiscais

- Receitas e Despesas Financeiras - Regime de Caixa;
- Cálculo do Ganho de Capital na Venda de Participação Societária (Custo de Aquisição);
- Ágio/Deságio dedutível/tributável a partir da aquisição societária em 20 anos;
- Realização Fiscal pela tabela da RFB c/ Base no Valor Fiscal;
- Outras deduções estão em estudo e outras são mera adaptação de texto vigente.

Exemplos da Simplificação

Regra Atual x Modelo Proposto

Exemplo Numérico

Premissas

Exemplo Numérico - Premissas

VENDA DE MERCADORIA 1:

- Venda de mercadoria no período P1 para recebimento no período P2;
- Valor da venda: R\$ 1.000;
- Tributos sobre a venda: 10%;
- Valor presente da venda: R\$ 800;
- Juros a apropriar relativos ao ajuste a valor presente (AVP): R\$ 50 em P1 e R\$ 150 em P2;
- Custo da mercadoria vendida (CMV): R\$ 450.

Exemplo Numérico - Premissas

VENDA DE MERCADORIA 2:

- Venda de mercadoria em P1 para recebimento em P2;
- Valor da venda: R\$ 300;
- Tributos sobre a venda: 10%;
- CMV: R\$ 210;
- No momento da venda a pessoa jurídica julga que a possibilidade de receber o valor a que tem direito é remota;
- O cliente não efetua o pagamento em P2;
- As regras fiscais relativas às perdas no recebimento de créditos permitem que os R\$ 300 sejam deduzidos em P2.

Exemplo Numérico - Premissas

IMOBILIZADO 3

- Valor contábil do imobilizado no início do período P1: R\$ 600;
- Taxa de depreciação: 20% em cada período;
- Depreciação acelerada incentivada para fins fiscais: 20% em cada período, além da depreciação normal de 20%;
- Imobilizado é vendido no final de P2 por R\$ 400.

Exemplo Numérico - Premissas

IMOBILIZADO 4

- Valor contábil do imobilizado no início do período P1: R\$ 500;
- Avaliação a valor justo (AVJ) feita no início do período P1: R\$ 950;
- Ganho na AVJ, de R\$ 450, foi contabilizado diretamente como receita;
- Taxa de depreciação: 20% em cada período;
- Imobilizado é vendido no final de P2 por R\$ 480.

Exemplo Numérico - Período P1

Situação Atual

Situação Atual - Lanctos Contábeis - P1

	(A) Estoques	Trib a Recolher (P)	ARE / P1	
	xxx 450(5) 210(11)	100(2) 30(10)	(Trib s/ RB) (2)100 (Trib s/ RB) (9)30	1.000(1) (Rec Bruta) 300(8) (Rec Bruta)
(A) Ctas Receber	(A) Juros a Aprop	(A) Trib Difer Juros	(AVP s/ RB) (3)200 (Aj da RB) (8)300	20(4) (Trib s/ AVP) 30(9) (Trib s/ Aj RB)
(1)1.000	(6)50 200(3)	(4)20 5(7)	(CMV) (5)450 (CMV) (11)210	720 (Receita Líquida)
(A) Imobiliz 3	(A) Imobiliz 4	(A) Subc Imob 4		60 (Lucro Bruto)
(SI)600	(SI)500	(13)450	(Trib s/RecFin) (7)5 (Deprec) (12)120 (Deprec) (14)190	50(6) (Rec Financ) 450(13) (Ganho AVJ)
(A) DeprAc Imob3	(A) DeprAc Imob4	(A) Subc DepAc Imob4	(Perda c/Trib) (10)30	
120(12)	100(14)	90(14)		215 (Lucro Líquido)

Situação Atual - Lalur - P1

DEMONSTR RESULTADO P1

RECEITA BRUTA	1.300
(-) Tributos s/ Rec Bruta	(130)
(-) AVP s/ Receita Bruta	(200)
(+) Tributos s/ AVP Rec Bruta	20
(-) Ajuste da Receita Bruta	(300)
(+) Tributos s/ Aj Rec Bruta	<u>30</u>
(=) RECEITA LÍQUIDA	720
(-) CMV	<u>(660)</u>
(=) LUCRO BRUTO	60
(+) Receita Financeira	50
(-) Tributos s/ Rec Financ	(5)
(+) Ganho na AVJ	450
(-) Depreciação	(310)
(-) Perda c/ Trib s/ R.Bruta	<u>(30)</u>
(=) LUCRO LÍQUIDO	215

DEMONSTR LUCRO REAL P1

LUCRO LÍQUIDO	215
(+) Adição (IN RFB 1700/17, art. 91, § 3º)	200
(-) Exclusão (IN RFB 1700/17, art. 91, § 3º)	(20)
(-) Exclusão (IN RFB 1700/17, art. 91, § 2º)	(50)
(+) Adição (IN RFB 1700/17, art. 91, § 2º)	5
(+) Adição (IN RFB 1753/17, Anexo IV, item 13)	300
(-) Exclusão (IN RFB 1753/17, Anexo IV, item 13)	(30)
(+) Adição (IN RFB 1753/17, Anexo IV, item 17)	30
(-) Exclusão (Depreciação Acelerada)	(120)
(-) Exclusão (IN RFB 1700/17, art. 98, § 2º)	(450)
(+) Adição (IN RFB 1700/17, art. 98, § 5º)	90
(=) LUCRO REAL	170

Exemplo Numérico - Período P1

Situação Proposta

Situação Proposta - Período P1

Venda de Mercadoria 1 e Venda de Mercadoria 2:

A Receita Bruta pode ser obtida somando-se os valores constantes nas notas fiscais emitidas: R\$ 1.000 + R\$ 300 = R\$ 1.300.

Os Tributos Pagos sobre as Vendas podem ser obtidos somando-se os valores constantes nas guias pagas no período de apuração.

O CMV é obtido na ficha de controle de estoques: R\$ 660.

Imobilizado 3:

A taxa depreciação para fins fiscais é de 40% (20% + 20%). Desta forma, a depreciação no período será de R\$ 240 (R\$ 600 x 40%).

DRF P1

Receita Bruta	1.300
(-) Tributos Pago s/ R Bruta	(130)
(=) Receita Líquida	1.170
(-) CMV	(660)
(=) Lucro Bruto	510
(-) Depreciação	(240)
(-) Depreciação	(100)
(=) LUCRO REAL	170

Imobilizado 4:

A taxa depreciação é de 20%. Desta forma, a depreciação no período será de R\$ 100 (R\$ 500 x 20%).

Exemplos Comparativos

LEASING (ARRENDATÁRIA)

SITUAÇÃO ATUAL

- Exclusão das contraprestações ao longo do contrato
- Adição das depreciações ao longo da vida útil
- Adição das despesas financeiras ao longo do contrato

DRF

Contraprestações serão dedução fiscal

Exemplos Comparativos

VARIAÇÕES MONETÁRIAS CAMBIAIS

SITUAÇÃO ATUAL

- Adições ou exclusões até a liquidação.
- Controle na parte B
- Adição ou exclusão do saldo da parte B na liquidação

DRF

Haverá receita ou dedução fiscal na liquidação

Exemplos Comparativos

AVJ - BEM DO IMOBILIZADO

SITUAÇÃO ATUAL

- Controle em subcontas
- Exclusão ou adição no PA das avaliações
- Adição ou exclusão proporcional ao quantum realizado, ao longo da vida útil, baixando da subconta

DRF

Não será receita nem dedução fiscal e não integrará o custo de aquisição do bem

Exemplos Comparativos

CONTRATOS DE CONCESSÃO PÚBLICA

SITUAÇÃO ATUAL

- Exclusão do resultado da construção (receita do intangível menos custo da construção)
- Controle na parte B
- Adições na fase de operação proporcionais à amortização do intangível

DRF

A receita do intangível não será receita fiscal.

A infraestrutura será bem de capital cuja realização fiscal será dedutível.

Exemplos Comparativos

DEPRECIÇÃO FISCAL

SITUAÇÃO ATUAL

- Exclusão da parcela de depreciação fiscal que exceder a contábil
- Controle na parte B
- Adições das depreciações subsequentes após a contábil acumulada mais o saldo na parte B igualar o custo de aquisição

DRF

Realização fiscal será dedutível.

Exemplos Comparativos

PROVISÃO PARA DESMONTAGEM DO ATIVO E RESTAURAÇÃO DO LOCAL

SITUAÇÃO ATUAL

- Adição da parte da depreciação proporcional à provisão acrescida ao custo de aquisição do ativo
- Exclusão do uso da provisão ao final da utilização do bem
- Exclusão da reversão do saldo não utilizado da provisão

DRF

A provisão não fará parte do custo de aquisição.

O gasto será dedução fiscal quando incorrido.

Exemplos Comparativos

AVP NA COMPRA A PRAZO DE MERCADORIA

SITUAÇÃO ATUAL

- Controle em subconta
- Adição dos juros à medida do reconhecimento como despesa financeira
- Exclusão do valor do ajuste no PA da revenda, com baixa da subconta

DRF

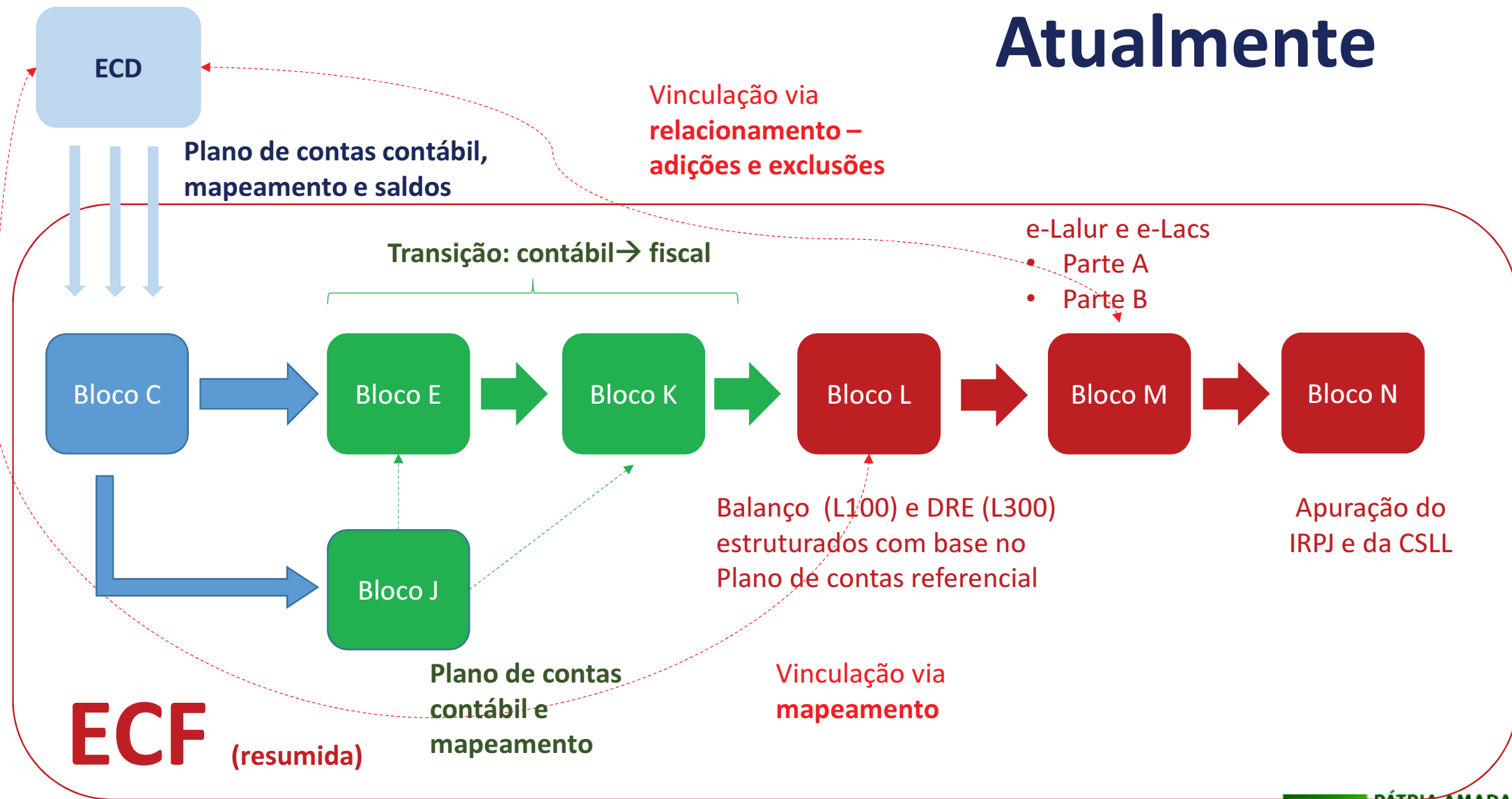
Não existirá AVP
Não existirão subcontas contábeis

ECF Atual – Lucro Real

X

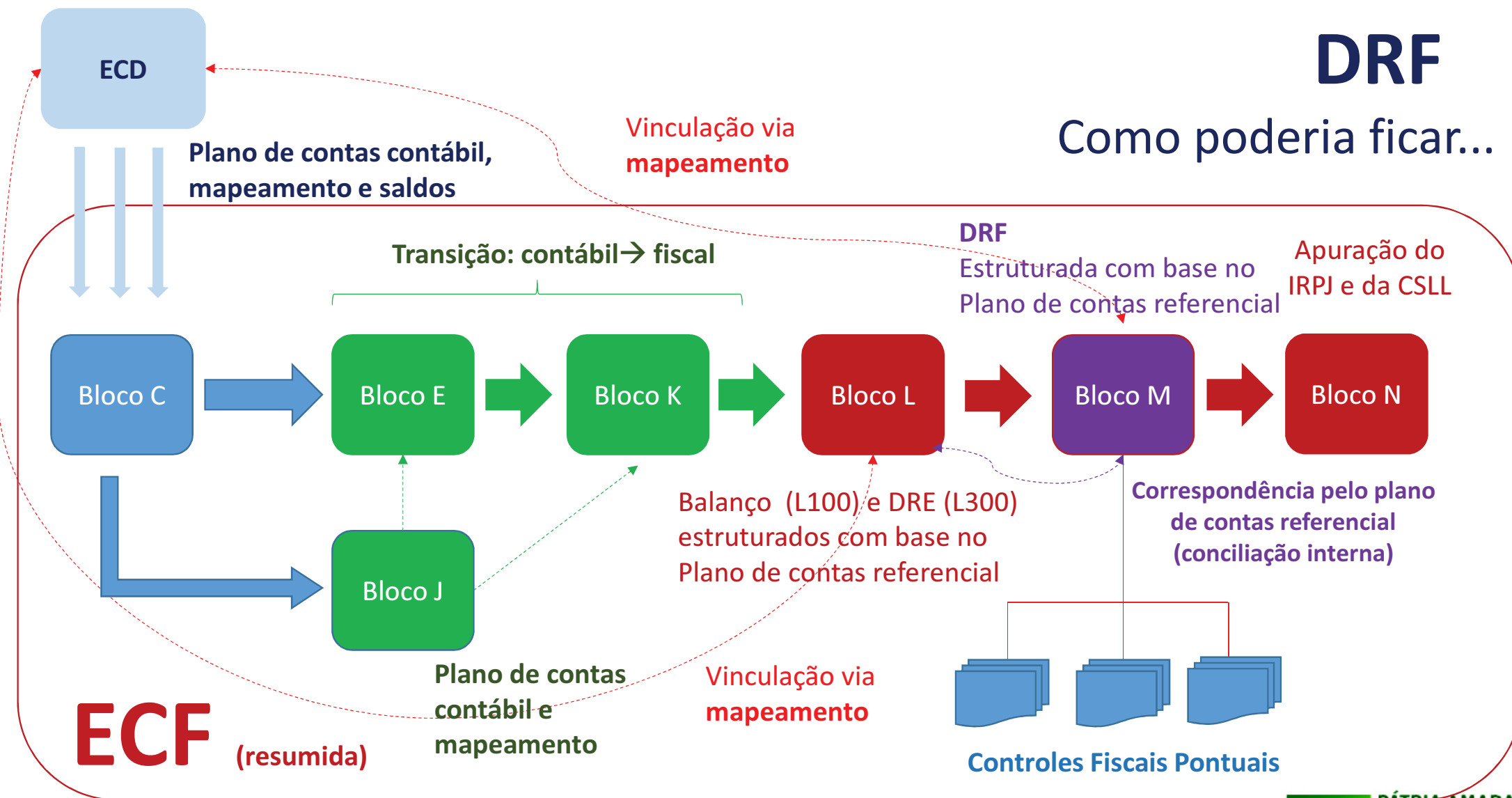
ECF Ajustada – DRF

Atualmente



DRF

Como poderia ficar...



Fim.