



CONB  CON ²⁰/₁₉



CPC 32 – TRIBUTOS SOBRE O LUCRO



Prof. Mauricio Pocopetz

Mestre em ciências contábeis pela PUC-SP, pós-graduado em auditoria e controladoria, bacharel em ciências contábeis. Professor de cursos de graduação, pós graduação e MBA em São Paulo. É coordenador de cursos de graduação e pós graduação na Faculdade Legale. Atua na área contábil a mais de 20 anos, como contador, consultor, auditor externo, em empresas de pequeno, médio e grande porte e multinacionais. Ministra treinamentos e palestras empresariais em empresas de auditoria de grande porte. Possui diversos artigos publicados no Brasil e no exterior foi membro do Conselho Consultivo do Sindicato dos Contabilistas do Estado de São Paulo é CEO da Pocopetz Contabilidade, Consultoria e Treinamento Empresarial Ltda e já atuou como controller de empresas multinacionais americanas e inglesas, é especialista em Normas Brasileiras de Contabilidade e IFRS.

INTRODUÇÃO

- No Brasil os impostos incidentes sobre o lucro são:
 - Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ;
 - 15% sobre o lucro;
 - 10% de adicional de IRPJ sobre o lucro de R\$ 20.000,00
 - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL
 - 9%



INTRODUÇÃO

- Esses tributos são apresentados em duas linhas na DRE ou nas notas explicativas:
 - Impostos Correntes; e
 - Impostos Diferidos;
- O grande desafio do ponto de vista contábil é o registro desses impostos pelo regime de competência, já que certas receitas e despesas são contabilizadas mas serão tributadas ou dedutíveis somente em outro período contábil.



OBJETIVOS

- A questão principal na contabilização dos tributos sobre o lucro é como contabilizar os efeitos fiscais atuais e futuros de:
 - (a) futura recuperação (liquidação) do valor contábil dos ativos (passivos) que são reconhecidos no balanço patrimonial da entidade; e
 - (b) operações e outros eventos do período atual que são reconhecidos nas demonstrações contábeis da entidade.



OBJETIVOS

- De acordo com o princípio da Competência se a contabilidade já reconheceu uma receita ou ganho, a despesa de imposto de renda deve reconhecida nesse mesmo período, mesmo que o pagamento seja efetuado em períodos diferentes.
- Quando as transações e outros eventos forem reconhecidos na DRE, todos os efeitos fiscais também serão reconhecidos na DRE.
- Quando as transações e outros eventos forem reconhecidos no PL, todos os efeitos fiscais também serão reconhecidos no PL.



OBJETIVOS

- Se for provável que a recuperação ou a liquidação de um valor contábil tornará futuros pagamentos de tributos maiores (menores) do que eles seriam se tal recuperação ou liquidação não tivessem efeitos fiscais, este Pronunciamento exige que a entidade reconheça um passivo fiscal diferido (ativo fiscal diferido).



OBJETIVOS

- Este Pronunciamento também trata do reconhecimento de ativos fiscais diferidos advindos de prejuízos fiscais não utilizados ou créditos fiscais não utilizados, da apresentação dos tributos sobre o lucro nas demonstrações contábeis e da divulgação das informações relacionadas aos tributos sobre o lucro.



ALCANCE

- O CPC 32 aplica-se à contabilização de tributos sobre o lucro.
- Para fins do CPC 32, a expressão tributo sobre o lucro inclui todos os impostos e contribuições nacionais e estrangeiros incidentes sobre lucros tributáveis.



ALCANCE

- O termo tributo sobre o lucro também inclui impostos, tais como impostos retidos na fonte, que são devidos por controlada, coligada ou empreendimento sob controle conjunto (*joint venture*) nas distribuições (créditos ou pagamentos) à entidade que apresenta o relatório.



ALCANCE

- Este Pronunciamento não trata dos métodos de contabilidade para concessões governamentais (consultar Pronunciamento Técnico CPC 07 – Subvenção e Assistência Governamentais) ou créditos fiscais de investimentos.
- Este Pronunciamento trata da contabilização das diferenças temporárias que podem surgir de créditos fiscais de tais subvenções ou investimentos.



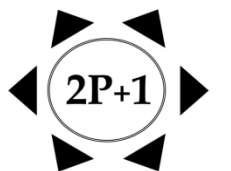
DEFINIÇÕES

- Os seguintes termos são utilizados neste Pronunciamento com os significados especificados:
- **Resultado contábil** é o lucro ou prejuízo para um período antes da dedução dos tributos sobre o lucro.
- **Lucro tributável** (prejuízo fiscal) é o lucro (prejuízo) para um período, determinado de acordo com as regras estabelecidas pelas autoridades tributárias, sobre o qual os tributos sobre o lucro são devidos (recuperáveis).



DEFINIÇÕES

- **Despesa tributária** (receita tributária) é o valor total incluído na determinação do lucro ou prejuízo para o período relacionado com o tributo sobre o lucro corrente ou diferido.
- **Tributo corrente** é o valor do tributo devido (recuperável) sobre o lucro tributável (prejuízo fiscal) do período.
- **Passivo fiscal diferido** é o valor do tributo sobre o lucro devido em período futuro relacionado às diferenças temporárias tributáveis.



DEFINIÇÕES

- **Ativo fiscal diferido** é o valor do tributo sobre o lucro recuperável em período futuro relacionado a:
 - (a) diferenças temporárias dedutíveis;
 - (b) compensação futura de prejuízos fiscais não utilizados;
 - (c) compensação futura de créditos fiscais não utilizados.



DEFINIÇÕES

- **Diferença temporária** é a diferença entre o valor contábil de ativo ou passivo no balanço e sua base fiscal. As diferenças temporárias podem ser tanto:
 - (a) **tributável**, que é a diferença temporária que resulta em valores tributáveis para determinar o lucro tributável (prejuízo fiscal) de períodos futuros quando o valor contábil de ativo ou passivo é recuperado ou liquidado; ou



DEFINIÇÕES

- (b) **dedutível**, que é a diferença temporária que resulta em valores que são dedutíveis para determinar o lucro tributável (prejuízo fiscal) de futuros períodos quando o valor contábil do ativo ou passivo é recuperado ou liquidado.
- 6. A despesa tributária (receita tributária) compreende a despesa tributária corrente (receita tributária corrente) e a despesa tributária diferida (receita tributária diferida).



BASE FISCAL

- Base fiscal de ativo ou passivo é o valor atribuído àquele ativo ou passivo para fins fiscais.
- A base fiscal de um ativo é o valor que será dedutível para fins fiscais contra quaisquer benefícios econômicos tributáveis que fluirão para a entidade quando ela recuperar o valor contábil desse ativo. Se aqueles benefícios econômicos não serão tributáveis, a base fiscal do ativo é igual ao seu valor contábil.



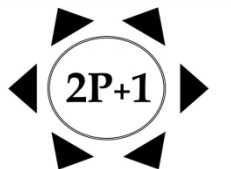
BASE FISCAL

- A base fiscal de um passivo é o seu valor contábil, menos qualquer valor que será dedutível para fins fiscais relacionado àquele passivo em períodos futuros. No caso da receita que é recebida antecipadamente, a base fiscal do passivo resultante é o seu valor contábil, menos qualquer valor da receita que não será tributável em períodos futuros.



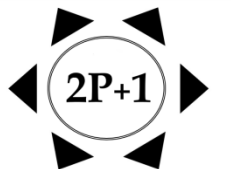
LUCRO CONTÁBIL x LUCRO TRIBUTÁVEL

- Se o lucro contábil e o lucro tributável fossem absolutamente iguais, a alocação do imposto de renda ao próprio período não provocaria nenhuma variação na aplicação do princípio da Competência.
- Isso não acontece devido às despesas que não são dedutíveis na sua íntegra ou que são dedutíveis em períodos futuros;
- O mesmo acontece com as receitas que podem ser tributadas em períodos futuros.



LUCRO CONTÁBIL x LUCRO TRIBUTÁVEL

- Como o Imposto de renda está vinculado ao lucro da companhia, este deve ser reconhecido no mesmo período em que ocorre este lucro.
- Para se chegar ao lucro tributável, partimos do lucro contábil, fazemos as chamadas adições e exclusões e chegamos ao lucro tributável (também chamado lucro real).
- Essas adições e exclusões são chamadas diferenças permanentes e temporárias.



DIFERENÇAS PERMANENTES E TEMPORÁRIAS

- Diferenças permanentes estão relacionadas fundamentalmente com receitas não tributáveis e despesas não dedutíveis.
- Exemplos:
 - Receita de equivalência patrimonial;
 - Multas fiscais;
 - Despesas de equivalência patrimonial;
 - Doações;



DIFERENÇAS PERMANENTES E TEMPORÁRIAS

- Diferenças temporárias estão vinculadas principalmente às receitas tributáveis e despesas dedutíveis em períodos diferentes daqueles que foram reconhecidos.
- Exemplos:
 - Provisões;
 - Ajustes a valor presente;
 - Receitas e despesas que serão tributáveis ou dedutíveis somente no recebimento ou comprovação efetiva.



DIFERENÇAS PERMANENTES E TEMPORÁRIAS

- As diferença temporárias, em função do descasamento entre o registro contábil da transação e sua inclusão para fins fiscais, é necessário em certas circunstâncias constituir impostos diferidos, para adequar esses impostos ao regime de competência.
- Os impostos diferidos devem ser classificados no ativo não circulante ou no passivo não circulante.



DIFERENÇAS PERMANENTES E TEMPORÁRIAS

- Exemplo de diferenças temporárias e seus reflexos:

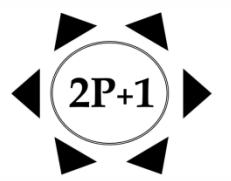
	Base contábil – base fiscal	Tipos de diferenças temporárias	Surge
Ativo (a)	Positivo	Tributável	Passivo Fiscal diferido
Ativo (b)	Negativo	Dedutível	Ativo Fiscal Diferido
Passivo (c)	Positivo	Dedutível	Ativo Fiscal Diferido
Passivo (d)	Negativo	Tributável	Passivo Fiscal Diferido

DIFERENÇAS PERMANENTES E TEMPORÁRIAS

	Base contábil – base fiscal	Tipos de diferenças temporárias	Surge
Ativo (a)	Positivo	Tributável	Passivo Fiscal diferido

conbcon.com.br

A) Gasto mantido no balanço patrimonial e considerado dedutível de imediato para fins fiscais.



DIFERENÇAS PERMANENTES E TEMPORÁRIAS

	Base contábil – base fiscal	Tipos de diferenças temporárias	Surge
Ativo (b)	Negativo	Dedutível	Ativo Fiscal Diferido

conbcon.com.br

B) Gasto registrado de imediato na demonstração do resultado e considerado como dedutível somente em ano subsequente.

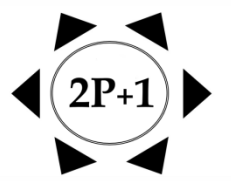


DIFERENÇAS PERMANENTES E TEMPORÁRIAS

	Base contábil – base fiscal	Tipos de diferenças temporárias	Surge
Passivo (c)	Positivo	Dedutível	Ativo Fiscal Diferido

conbcon.com.br

C) Adiantamento de clientes mantido no balanço patrimonial considerado tributável de imediato para fins fiscais.

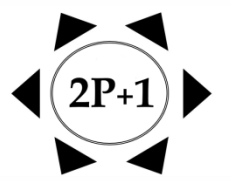


DIFERENÇAS PERMANENTES E TEMPORÁRIAS


	Base contábil – base fiscal	Tipos de diferenças temporárias	Surge
Passivo (d)	Negativo	Tributável	Passivo Fiscal Diferido

conbcon.com.br

D) Receita registrada de imediato na demonstração do resultado e considerada como tributável somente em ano subsequente.



DIFERENÇA TEMPORÁRIA TRIBUTÁVEL



- Algumas diferenças temporárias surgem quando se inclui a receita ou a despesa no resultado contábil em um período, e no resultado tributável em outro período.
- Nos próximos slides segue alguns exemplos de diferenças temporárias tributáveis:




DIFERENÇA TEMPORÁRIA TRIBUTÁVEL

- Exemplo – Depreciação
- A depreciação considerada na determinação do resultado tributável pode ser diferente daquela que é considerada na determinação do resultado contábil. Nesse caso surge uma diferença entre o valor líquido contábil do ativo e sua base fiscal, que é o custo menos a depreciação acumulada, permitida pela legislação fiscal.



DIFERENÇA TEMPORÁRIA TRIBUTÁVEL



- Exemplo – Depreciação
- Se essa diferença reverter-se ao longo do tempo, teremos uma diferença temporária.
- Uma aceleração da depreciação para fins fiscais resulta em uma obrigação fiscal diferida. Por outro lado, uma aceleração da depreciação para fins contábeis resulta em ativo fiscal diferido.



DIFERENÇA TEMPORÁRIA TRIBUTÁVEL

- Exemplo – Receita
- Receita contabilizada na demonstração do resultado, mas ainda não recebida, relativa a contratos de longo prazo de construção por empreitada ou de fornecimento de bens e serviços, quando celebrados com o governo ou entidades do governo.
- Considerando nesse caso que a tributação da receita para fins fiscais seja pelo recebimento.



DIFERENÇA TEMPORÁRIA TRIBUTÁVEL

- Exemplo – Ganho de capital
- Ganhos de capital registrados contabilmente na demonstração do resultado, decorrentes de venda de bens do ativo imobilizado, cujo recebimento e tributação dar-se-ão a longo prazo.



DIFERENÇA TEMPORÁRIA DEDUTÍVEL

- Um ativo fiscal diferido deve ser reconhecido geralmente para todas as diferenças temporárias dedutíveis, na medida em que seja provável a existência de lucro tributável contra a qual a diferença temporária possa ser utilizada.
- Segue exemplos de diferenças temporárias dedutíveis que resultam em ativo fiscal diferido:



DIFERENÇA TEMPORÁRIA DEDUTÍVEL

- Exemplos:
- **Provisão para garantia de produtos** – registrada na contabilidade no período de venda dos produtos garantidos, mas dedutível para fins fiscais somente quando a entidade incorre com os gastos da garantia.
- **Provisão para gastos com manutenção e reparo de equipamentos** – deduzida para fins fiscais apenas quando os gastos são efetivamente realizados.



DIFERENÇA TEMPORÁRIA DEDUTÍVEL

- Exemplos:
- **Provisão para riscos fiscais e outros passivos contingentes** – geralmente são dedutíveis quando os gastos são incorridos.
- **Provisões contabilizadas acima dos limites da legislação fiscal** – cujos excessos sejam recuperáveis fiscalmente no futuro, tal como a provisão para créditos em liquidação duvidosa.



DIFERENÇA TEMPORÁRIA DEDUTÍVEL

- Exemplos:
- **Provisão para perdas permanentes em investimentos** – usualmente dedutíveis somente quando os investimentos são alienados;
- **Receitas tributadas** – em determinado período, que somente serão reconhecidas contabilmente em período ou períodos futuros, para atender ao Princípio da Competência.



PREJUÍZOS FISCAIS

- O ativo fiscal diferido deve estar registrado no balanço patrimonial com relação a prejuízos fiscais à medida que for provável que no futuro haverá lucro tributável suficiente para compensar esses prejuízos.
- Prejuízos recorrentes constitui uma dúvida sobre a recuperabilidade do ativo fiscal diferido.



PREJUÍZOS FISCAIS

- A entidade deve considerar, ao avaliar a probabilidade de lucro tributável futuro:
 - Se existem diferenças temporárias tributáveis suficientes, relativas à mesma autoridade fiscal, que resultem em valores tributáveis contra os quais esses prejuízos possam ser utilizados antes que prescrevam.
 - Se é provável que terá lucros tributáveis suficientes para a compensação dos prejuízos fiscais.



PREJUÍZOS FISCAIS

- Se os prejuízos fiscais resultam de causa identificada que provavelmente não ocorrerá novamente;
- Se há oportunidade identificada de planejamento tributário, respeitado os princípios fundamentais de contabilidade, que possa gerar lucro tributável para compensação dos prejuízos fiscais.



PREJUÍZOS FISCAIS

- Se não for provável que haverá lucro tributável para compensar os prejuízos fiscais, o ativo fiscal diferido não deve ser reconhecido no balanço patrimonial ou deve ser baixado para o resultado.



MENSURAÇÃO E RECONHECIMENTO

- O imposto de renda e a contribuição social correntes, referentes aos períodos correntes e anteriores, devem ser reconhecidos como obrigação, à medida que são devidos.
- Caso o montante já pago, referente aos períodos correntes e anteriores, exceder o montante considerado devido, o excedente, caso seja recuperável, deve ser reconhecido como ativo.




MENSURAÇÃO E RECONHECIMENTO



- Passivos ou ativos de tributos correntes devem ser mensurados pelo valor esperado a ser pago ou recuperado às autoridades tributárias, utilizando as alíquotas de tributos e legislação fiscal que estejam aprovadas no final do período que está sendo reportado.




APRESENTAÇÃO E DIVULGAÇÃO



- A entidade deve compensar ativos fiscais correntes e passivos fiscais correntes se:
 - A entidade tem o direito legal de compensar os valores reconhecidos;
 - Se a entidade pretendi liquidar o ativo ou passivo simultaneamente ou liquidá-lo em bases líquidas.




APRESENTAÇÃO E DIVULGAÇÃO



- As demonstrações contábeis e/ou notas explicativas devem conter, quando relevantes, informações evidenciando:
 - Montante dos impostos correntes e diferidos registrados no resultado, patrimônio líquido, ativo e passivo;
 - Natureza, fundamento e expectativa de prazo para a realização de cada ativo e obrigações fiscais diferidas.



APRESENTAÇÃO E DIVULGAÇÃO



- Efeitos no ativo, passivo, resultado e patrimônio líquido decorrentes de ajustes por alteração de alíquotas ou por mudança na expectativa de realização ou liquidação dos ativos ou passivos diferidos.
- Montante das diferenças temporárias e dos prejuízos fiscais não utilizados para os quais não se reconheceu contabilmente um ativo fiscal diferido, com a indicação do valor dos tributos que não se qualificaram para esse reconhecimento.


conbcon.com.br



TREINAMENTOS



APRESENTAÇÃO E DIVULGAÇÃO



- Conciliação entre o valor debitado ou creditado ao resultado de imposto de renda e contribuição social e o produto do resultado contábil antes do impostos de renda multiplicado pelas alíquotas aplicáveis, divulgando-se também tais alíquotas e suas bases de cálculos.
- Natureza e montante de ativos cuja base fiscal seja inferior a seu valor contábil.

conbcon.com.br



TREINAMENTOS





Contato:

11-4771-3752

11-97335-9798



<https://www.linkedin.com/in/mauricio-fernando-pocopetz-70994029/>



<https://www.facebook.com/mauricio.pocopetz>