GIOVANNI PACELLI

CONTABILIDADE GERAL

Abordagem integrada

3ª edição | Revista atualizada ampliada

2025

EDITORA JusPODIVM

www.editorajuspodivm.com.br

CAPÍTULO 20

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

1. BASE NORMATIVA

De acordo com a Lei nº 6.404/1976:

> *Art. 187.* ***A demonstração do resultado do exercício*** *discriminará:*
>
> *I – **a receita bruta das vendas e serviços**, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;*
>
> *II – **a receita líquida das vendas e serviços**, **o custo das mercadorias** e **serviços vendidos** e o **lucro bruto**;*
>
> *III – **as despesas com as vendas**, **as despesas financeiras**, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;*
>
> *IV – **o lucro ou prejuízo operacional**, as outras receitas e as outras despesas;*[1]
>
> *V – **o resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda e a provisão para o imposto**;*[2]

---

1 Ofício-Circular CVM/SNC/SEP Nº 01/2009 e o CTG 02 CFC ratificaram os trechos a seguir do OCPC 02 – Esclarecimentos sobre as Demonstrações Contábeis de 2008:
136. A Medida Provisória no. 449/08 acatou mais essa regra existente nas normas internacionais: a não segregação dos resultados em operacionais e não operacionais. Assim, no âmbito do processo de convergência com as normas internacionais (leitura sistemática das normas e orientações), as entidades deverão apresentar as "outras receitas/despesas" no grupo operacional e não após a linha do "resultado operacional".
137. A classificação nessas normas é a divisão dos resultados em resultados das atividades continuadas e resultado das atividades não continuadas. Isso facilita, enormemente, a capacidade de o usuário prospectar com relação ao futuro da entidade. Este Comitê emitirá em 2009, para validade em 2010, seu Pronunciamento a respeito da matéria, mas por enquanto apenas salienta a não existência, já a partir de 2008, dessa figura das receitas e despesas não operacionais.

2 Em que pese a Lei nº 6.404/1976 (art. 183) utilizar o termo provisão, observa-se que pelo CPC 25 o termo provisão somente pode estar associado a passivos. O termo correto seria "perdas estimadas" ou "perdas prováveis".

*VI – **as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias**, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa;*

*VII – **o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social**.*

§ 1º Na determinação do resultado do exercício serão computados:

*a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, **independentemente da sua realização em moeda**; e*

b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

De acordo com o CPC 26:

82. Além dos itens requeridos em outros pronunciamentos, a demonstração do resultado do período deve, no mínimo, incluir as seguintes rubricas, obedecidas também às determinações legais:

a) receitas, apresentando separadamente receita de juros calculada utilizando o método de juros efetivos;

(aa) ganhos e perdas decorrentes do desreconhecimento de ativos financeiros mensurados pelo custo amortizado; (b) custos de financiamento;

(ba) perda por redução ao valor recuperável (incluindo reversões de perdas por redução ao valor recuperável ou ganhos na redução ao valor recuperável);

(c) parcela dos resultados de empresas investidas, reconhecida por meio do método da equivalência patrimonial;

(ca) se o ativo financeiro for reclassificado da categoria de mensuração ao custo amortizado de modo que seja mensurado ao valor justo por meio do resultado, qualquer ganho ou perda decorrente da diferença entre o custo amortizado anterior do ativo financeiro e seu valor justo na data da reclassificação;

(cb) se o ativo financeiro for reclassificado da categoria de mensuração ao valor justo por meio de outros resultados abrangentes de modo que seja mensurado ao valor justo por meio do resultado, qualquer ganho ou perda acumulado reconhecido anteriormente em outros resultados abrangentes que sejam reclassificados para o resultado;

(d) tributos sobre o lucro;

(e) (eliminada);

(ea) um único valor para o total de operações descontinuadas;

(f) em atendimento à legislação societária brasileira vigente na data da emissão deste Pronunciamento, a demonstração do resultado deve incluir ainda as seguintes rubricas:

(i) custo dos produtos, das mercadorias e dos serviços vendidos;

(ii) lucro bruto;

(iii) despesas com vendas, gerais, administrativas e outras despesas e receitas operacionais;

(iv) resultado antes das receitas e despesas financeiras;

(v) resultado antes dos tributos sobre o lucro;

(vi) resultado líquido do período.

Atenção

As receitas devem ser reconhecidas no resultado do exercício com as despesas a elas associadas, independentemente da sua realização em moeda, em atendimento ao **Regime da Competência.**

Os itens são reconhecidos na DRE como receitas ou despesas no momento em que ocorrem, independentemente se houve recebimento ou pagamento de valores.

2. ESTRUTURA DA DRE

A Figura 20.1 contém a estrutura comparada da DRE pela Lei nº 6.404/1976 e pelo CPC 26.

Chamada 126 do autor: Estrutura da DRE – Lei nº 6.404/1976 *versus* CPC 26

Figura 20.1: DRE pela Lei nº 6.404/1976 e pelo CPC 26

Lei nº 6.404/1976	CPC 26
Faturamento Bruto	
(-) IPI	
(=) Receita Bruta das Vendas e Serviços	
(-) Devoluções/Vendas Canceladas	
(-) Abatimentos Concedidos	
(-) Descontos Incondicionais	
(-) Impostos Sobre Venda[3]	
(-) Ajuste a valor presente sobre clientes[4]	
(=) Receita Líquida de Vendas	Receita Líquida de Vendas
(-) CPV ou CMV	(-) CPV ou CMV
(=) Resultado Operacional Bruto (Lucro ou Prejuízo)	**(=) Lucro ou Prejuízo Bruto**
(-) Despesas Gerais e Administrativas	(-) Despesas Administrativas

[3] ICMS, PIS, COFINS e ISS.

[4] Lei nº 12.973/14. Legislação Fiscal.

(-) Despesas com Vendas ou Despesas Comerciais	(-) Despesas com Vendas
(-) Despesas Financeiras deduzidas das receitas financeiras	
(+ ou -) Outras Receitas Operacionais/Outras Despesas Operacionais (Inclui o MEP)	(+ ou -) Outras Receitas/Outras Despesas
	(+ ou -) Parcela dos resultados do método da equivalência patrimonial
(=) Resultado Operacional (Líquido)[5]	
(+ ou -) Outras Receitas/Despesas ("não operacionais")	**(+ ou -) Outras Receitas/Despesas ("não operacionais")**
	(=) Lucro antes das Receitas e Despesas Financeiras
	(+ ou -) Receitas Financeiras/Despesas financeiras → Resultado Financeiro
(=) LAIR (Resultado antes do IR/CSLL)	**(=) LAIR (Resultado antes dos Tributos sobre o Lucro**
(-) Despesa com IR e CSLL	(-) Tributos sobre o lucro
(-) Participações Estatutárias	(-) Participações Estatutárias
	(=) Resultado das operações em continuidade
	(+ ou -) Resultado das operações descontinuadas
(=) Lucro Líquido	**(=) Lucro Líquido**
(/) número de ações	
(=) Lucro Líquido por Ação	

[5] Ofício-Circular CVM/SNC/SEP Nº 01/2009 e o CTG 02 CFC ratificaram os trechos a seguir do OCPC 02 – Esclarecimentos sobre as Demonstrações Contábeis de 2008:
136. A Medida Provisória no. 449/08 acatou mais essa regra existente nas normas internacionais: a não segregação dos resultados em operacionais e não operacionais. Assim, no âmbito do processo de convergência com as normas internacionais (leitura sistemática das normas e orientações), as entidades deverão apresentar as "outras receitas/despesas" no grupo operacional e não após a linha do "resultado operacional".
137. A classificação nessas normas é a divisão dos resultados em resultados das atividades continuadas e resultado das atividades não continuadas. Isso facilita, enormemente, a capacidade de o usuário prospectar com relação ao futuro da entidade. Este Comitê emitirá em 2009, para validade em 2010, seu Pronunciamento a respeito da matéria, mas por enquanto apenas salienta a não existência, já a partir de 2008, dessa figura das receitas e despesas não operacionais.

Questão de Reforço - Perito/Polícia Civil/AL/2023

Julgue o item a seguir.

Havendo resultado de operações descontinuadas na demonstração do resultado do exercício, isso deve ser feito de forma detalhada, evidenciado ganhos e perdas envolvidas.

Solução

Errado, dever reconhecer um único valor para as operações descontinuadas.

Gabarito: **Errado**.

Figura 20.1A: DRE pela Lei nº 6.404/1976 e o Plano de Contas

Lei nº 6.404/1976	Contas Propostas no Capítulo 6
Faturamento Bruto	Conforme visto no Capítulo 6, essas contas serão acrescidas no plano de contas de Entidades Industriais.
(-) IPI	
(=) Receita Bruta das Vendas e Serviços	Contas do Quadro 6.12.
(-) Devoluções/Vendas Canceladas	
(-) Abatimentos Concedidos	
(-) Descontos Incondicionais	
(-) Impostos Sobre Venda[6]	
(-) Ajuste a valor presente sobre clientes[7]	
(=) Receita Líquida de Vendas	
(-) CPV ou CMV	Contas do Quadro 6.13.
(=) Resultado Operacional Bruto (Lucro ou Prejuízo)	Contas do Quadro 6.14.
(-) Despesas Gerais e Administrativas	
(-) Despesas com Vendas ou Despesas Comerciais	
(-) Despesas Financeiras deduzidas das receitas financeiras	
(+ ou -) Outras Receitas Operacionais/Outras Despesas Operacionais (Inclui o MEP)	

6 ICMS, PIS, COFINS e ISS.

7 Lei nº 12.973/14. Legislação Fiscal.

(=) Resultado Operacional (Líquido)	
(+ ou -) Outras Receitas/Despesas ("não operacionais")	
(=) LAIR (Resultado antes do IR/CSLL)	
(-) Despesa com IR e CSLL	**Contas do Quadro 6.15.**
(-) Participações Estatutárias	**Contas do Quadro 6.16.**
(=) Lucro Líquido	

Atenção

Desse modo, aplicando a teoria patrimonialista vista no Capítulo 6: **o Balanço Patrimonial reúne todas as contas Patrimoniais e a DRE reúne todas as contas de Resultado**.

As demais Demonstrações Contábeis fornecem visões setorizadas:

1.DLPA → foco na conta lucros e prejuízos acumulados.

2.DMPL → foco na conta PL (incluindo outros resultados abrangentes).

3.DFC → foco na conta caixa e seus reflexos.

4.DRA→ Lucro Líquido da DRE + outros resultados abrangentes.

5.DVA → foco na distribuição do valor adicionado.

Quadro 20.1: Peculiaridades de cada modelo

Peculiaridades DRE Lei nº 6.404/1976	Peculiaridades DRE CPC 26
O **Resultado Operacional** é evidenciado separadamente.	O **Resultado Operacional** não é evidenciado.
O **Resultado Financeiro** está incorporado no Resultado Operacional.	O **Resultado Financeiro** é evidenciado após as outras receitas e despesas.
Para se chegar do lucro líquido **se deduzem as participações nessa ordem:** 1. Debenturistas. 2. Empregados. 3. Administradores. 4. Partes Beneficiárias. 5. Fundos de Empregados.	A lógica dos CPCs 26 e 31 é segregar na DRE 2 conjuntos de operações: (i) continuadas e (ii) das descontinuadas. A Lei nº 6.404/1976 não entra nesse detalhe. Para se chegar do lucro líquido **se considerada** o resultado líquido das operações descontinuadas.

Figura 20.2: Estrutura da DRE na IFRS 18

Receita Líquida de Vendas	
(+) Outras Receitas	Operacional
(-) Matéria prima e materiais	
(+) Variação dos Estoques	
(-) Despesa com salários e benefícios	
(-) Despesas de Depreciação e Amortização	
(-) Despesas com Pesquisa	
(-) Perdas com marketing	
(-) Outras Despesas	
(=) Lucro Operacional (Líquido)	
(+ ou -) Resultado de Equivalência Patrimonial coligadas e controladas	Investimento
(+ ou -) Resultado de Equivalência Patrimonial de Joint Ventures	
(+ ou -) Receita/Despesa Financeira de ativos financeiros	
(+ ou -) Receita/Despesa Financeira de caixa e equivalente de caixa	
(+) Receita de Dividendos	
(+ ou -) Receita/Despesa de Variação do Valor Justo de ativos financeiros	
(=) Lucro antes de Financiamento e Impostos	
(-) Despesa de juros de financiamentos	Financiamento
(+ ou -) Variação cambial de financiamentos	
(-) Provisões	
(=) LAIR	
(-) IR e CSLL	
(=) Lucro Líquido	

Observa-se que a nova estrutura de DRE prevista na IFRS aproxima-a da Demonstração dos Fluxos de Caixa que será estudada em capítulo seguinte.

Chamada 127 do autor: Detalhamento do CMV e do CPV

Um item que merece destaque em ambos os modelos é o Custo da Mercadoria Vendida ou Custo dos Produtos Vendidos. Seria o item que incide sobre a Receita Líquida de Vendas e gera o Lucro Bruto.

Figura 20.3: Decomposição do CMV (Entidades Comerciais)

	Estoque Inicial de Mercadorias
+	**Compras de Mercadorias Efetuadas no Período**
-	**Estoque Final de Mercadorias**
=	**Custo da Mercadoria Vendida**

Figura 20.4: Decomposição do CPV (Entidades Industriais)

CPV = EIPA + CPA – EFPA CPV: Custo dos Produtos Vendidos EIPA: Estoque Inicial de Produtos Acabados CPA: Custo da Produção Acabada EFPA: Estoque Final de Produtos Acabados
CPA = EIPP + CPP – EFPP CPA: Custo da Produção Acabada EIPP: Estoque Inicial de Produtos em Processo CPP: Custo da Produção do Período EFPP: Estoque Final de Produtos em Processo
CPP = MD + MOD + CIF CPP: Custo da Produção do Período MD: Material Direto MOD: Mão de obra Direta CIF: Custo Indiretos de Fabricação
MD = EIMD + C – EFMD EIMD: Estoque Inicial de Material Direto EFMD: Estoque Final de Material Direto C: Compras

3. NOTAS EXPLICATIVAS DA DRE CONFORME O CPC 26

3.1. Métodos para a apresentação da Despesa na DRE

As despesas devem ser subclassificadas a fim de destacar componentes do desempenho que possam diferir em termos de frequência, potencial de ganho ou de perda e previsibilidade.

A entidade deve apresentar uma **análise das despesas utilizando uma classificação baseada na sua natureza**, se permitida legalmente, ou na sua função dentro da entidade, devendo eleger o critério que proporcionar informação confiável e mais relevante, obedecidas às determinações legais.

Quadro 20.2: Métodos para a apresentação da Despesa

Método	Característica
Função	As despesas são **organizadas com relação ao destino**, ao que se prestam. Por exemplo, teremos custo dos produtos vendidos, despesas das atividades administrativas, despesas financeiras. Por isso, o método da função também é conhecido como "custo dos produtos e serviços vendidos.
	É o modelo adotado pela Lei nº 6.404/1976.
	As entidades que classificarem os gastos por função **devem divulgar informação adicional sobre a natureza das despesas**, incluindo as despesas de depreciação e de amortização e as despesas com benefícios aos empregados.
Natureza	As despesas são **agregadas de acordo com sua origem, sua causa**, como, por exemplo, despesas de depreciação, despesas de publicidade, despesas com empregados. Este é um método mais intuitivo a ser construído, mas que comumente **proporciona informação menos relevante**.
	Deve ser utilizado apenas quando há permissão legal, contudo as informações sobre a natureza da despesa devem ser adicionadas às notas explicativas quando se usa o método da função.

Figura 20.5: Método da Função – Adotado pela Lei nº 6.404/1976

Receitas X	**X**
Custo dos produtos e serviços vendidos	(-)X
Lucro bruto	**X**
Outras receitas	X
Despesas de vendas	(-)X

Despesas administrativas	(-)X
Outras despesas	(-)X
Total da despesa	**(-) Somatório**
Resultado antes dos tributos	**(+ ou -) X**

Figura 20.6: Método da Natureza

Receitas	**X**
Outras Receitas	**X**
Variação do estoque de produtos acabados e em elaboração	(-)Xa
Consumo de matérias-primas e materiais	(-)Xb
Despesa com benefícios a empregados	(-)Xc
Depreciações e amortizações	(-)Xd
Outras despesas	(-)Xe
Total da despesa	**(-) Somatório**
Resultado antes dos tributos	**(+ ou -) X**

A escolha entre o método da função das despesas e o método da natureza das despesas depende de fatores históricos e setoriais e da natureza da entidade. Ambos os métodos proporcionam uma indicação das despesas que podem variar, direta ou indiretamente, com o nível de vendas ou de produção da entidade. Dado que cada método de apresentação tem seu mérito conforme as características de diferentes tipos de entidade que **cabe à administração eleger o método de apresentação mais relevante e confiável, atendidas as exigências legais**. **Entretanto, dado que a informação sobre a natureza das despesas é útil ao prever os futuros fluxos de caixa, é exigida divulgação adicional quando for usada a classificação com base no método da função das despesas.**

3.2. Aspectos específicos

Quando os itens de receitas e despesas **são materiais**, sua natureza e montantes devem ser **divulgados separadamente.**

As circunstâncias que dão origem à divulgação separada de itens de receitas e despesas
1. Reduções nos estoques ao seu valor realizável líquido ou no ativo imobilizado ao seu valor recuperável, bem como as reversões de tais reduções.
2. Reestruturações das atividades da entidade e reversões de quaisquer provisões para gastos de reestruturação.
3. Baixas de itens do ativo imobilizado.
4. Baixas de investimento.
5. Unidades operacionais descontinuadas.
6. Solução de litígios.
7. Outras reversões de provisões.

Resultado Líquido
Todos os itens de receitas e despesas reconhecidos no período devem ser incluídos no resultado líquido do período a menos que um ou mais Pronunciamentos Técnicos, Interpretações e Orientações do CPC requeiram ou permitam procedimento distinto[a].

Legenda: (a) Correção de erros e o efeito de alterações nas políticas contábeis (CPC 23).

4. MODALIDADES DE TRIBUTAÇÃO SOBRE O LUCRO E IMPACTOS NA DRE

De acordo com o Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 9.580/2018):

> *Art. 217. **O imposto sobre a renda das pessoas jurídicas** será determinado com base no **lucro real, presumido ou arbitrado**, por **períodos de apuração trimestrais**, encerrados nos dias **31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro** de cada ano-calendário.*
>
> *§ 1º Nas hipóteses de incorporação, fusão ou cisão, a apuração da base de cálculo e do imposto sobre a renda devido será efetuada na data do evento, observado o disposto **no art. 232**.*
>
> *§ 2º Na extinção da pessoa jurídica, pelo encerramento da liquidação, a apuração da base de cálculo e do imposto sobre a renda devido será efetuada na data desse evento.*
>
> *Art. 218. A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto sobre a renda na forma estabelecida nesta Seção deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, § 3º).*
>
> *Parágrafo único. Nas hipóteses de que tratam os § 1º e § 2º do art. 217 , o lucro real deverá ser apurado na data daquele evento.*
>
> *Art. 232. A pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em decorrência de incorporação, fusão ou cisão **deverá levantar balanço específico para esse fim, observada a legislação comercial.***
>
> *§ 1º O balanço específico a que se refere o caput deverá ser levantado na data do evento.*

§ 2º Considera-se data do evento a data da deliberação que aprovar a incorporação, a fusão ou a cisão.

§ 3º ***O imposto sobre a renda devido deverá ser pago no prazo estabelecido no art. 924.***

§ 4º A pessoa jurídica incorporada, incorporadora, fusionada ou cindida deverá apresentar declaração de rendimentos correspondente ao período transcorrido durante o ano-calendário, em seu próprio nome, na forma, no prazo e nas condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda.

§ 5º O disposto no § 4º não se aplica à pessoa jurídica incorporadora, nas hipóteses em que as pessoas jurídicas, incorporadora e incorporada, estivessem sob o mesmo controle societário desde o ano-calendário anterior ao do evento.

[...]

Art. 924. O pagamento do imposto sobre a renda correspondente a período de apuração encerrado em decorrência de incorporação, fusão ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação ***deverá ser efetuado até o último dia útil do mês subsequente ao da ocorrência do evento****, hipótese em que não é facultado exercer a opção prevista no § 1º do art. 919.*

[...]

Art. 218. A pessoa jurídica que optar pelo ***pagamento do imposto sobre a renda na forma estabelecida nesta Seção (anual) deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano****.*

Parágrafo único. Nas hipóteses de que tratam os § 1º e § 2º do art. 217 , o lucro real deverá ser apurado na data daquele evento.

[...]

Art. 219. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real ***poderá optar pelo pagamento do imposto sobre a renda e do adicional, em cada mês, determinados sobre a base de cálculo estimada.***

Parágrafo único. A opção será manifestada com o pagamento do imposto sobre a renda correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade, observado o disposto no art. 229

Quadro 20.3: Modalidades de Lucro

Modalidade	Características
Real ou fiscal	É o recolhimento tributário tem por base o faturamento real da Entidade.
	A despeito de qualquer empresa poder optar por este regime, o Lucro Real é **obrigatório àquelas cuja receita bruta no ano anterior foi superior a R$ 78 milhões brutos ao ano**.
	Pode efetuar a apuração e pagamento **trimestral ou anual (com possibilidade de pagamento mensal da base estimada).**
Simples Nacional	É um regime de tributação que visa simplificar as obrigações fiscais dos **micros e pequenos empresários**.
	É preciso ter **uma receita bruta de até R$ 4,8 milhões no ano anterior** e exercer uma das atividades previstas pelo regime. **Efetua a apuração e pagamento mensal.**

Presumido	O recolhimento tributário tem por base uma estimativa de lucro, calculada segundo o tipo de negócio exercido.
	Seria o modelo adotado por quem não optou pelo Lucro Real ou não está enquadrado no Simples Nacional.
	Só pode optar pelo presumido empresas cuja receita bruta total no ano calendário anterior **tenha sido igual ou inferior a R$ 78 milhões**.
	Deve efetuar a apuração e pagamento **trimestral**.
Arbitrado	Não pode ser escolhido pelo contribuinte.
	É aplicável pela autoridade tributária quando a pessoa jurídica deixar de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido, conforme o caso.
	Deve efetuar a apuração e pagamento **trimestral**.

4.1. Lucro Presumido

Abrangência do Lucro Presumido

De acordo com o RIR/2018:

*Art. 587. **A pessoa jurídica cuja receita bruta 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 do ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá **optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.***

§ 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário.

§ 2º Relativamente aos limites de que trata este artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada de acordo com o regime de competência ou caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido.

***§ 3º Somente a pessoa jurídica que não esteja obrigada à tributação pelo lucro real poderá optar pela tributação com base no lucro presumido**.*

§ 4º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou da quota única do imposto sobre a renda devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.

*Art. 588. **O imposto sobre a renda com base no lucro presumido será determinado por períodos de apuração trimestrais**, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observado o disposto neste Título e no Título XI .*

Bases de Cálculo do Lucro Presumido: intermediária e final

Quanto a primeira Base de Cálculo, segundo o RIR/2018:

*Art. 591. **A base de cálculo do imposto sobre a renda e do adicional, em cada trimestre**, será determinada por meio da aplicação do **percentual de oito por cento sobre a receita bruta** definida pelo art. 208, auferida no período de apuração, **deduzida das devoluções e das vendas***

canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, e observado o disposto no § 7º do art. 238 e nas demais disposições deste Título e do Título XI .

§ 1º Poderá ser deduzida da base de cálculo a compensação fiscal de que trata o inciso VII do parágrafo único do art. 261.

§ 2º Não deverão ser computadas na apuração da base de cálculo:

I – as receitas próprias da incorporação imobiliária sujeita ao pagamento do imposto sobre a renda pelo regime especial de tributação de que trata o art. 486;

II – as receitas próprias da incorporação de unidades habitacionais de valor de até R$ 100.000,00 (cem mil reais) contratadas no âmbito do PMCMV, de que trata a Lei nº 11.977, de 2009 , com opção pelo pagamento do imposto sobre a renda pelo regime especial de tributação de que tratam o § 6º e § 7º do art. 489 ;

III – as receitas financeiras e as variações monetárias decorrentes das operações de que tratam os incisos I e II;

IV – as receitas próprias da construção de unidades habitacionais de valor de até R$ 100.000,00 (cem mil reais) contratadas no âmbito do PMCMV, de que trata a Lei nº 11.977, de 2009 , com opção pelo pagamento do imposto sobre a renda pelo regime especial de tributação de que trata o art. 495; e

V – as receitas próprias de construção ou reforma de estabelecimentos de educação infantil com opção pelo pagamento do imposto sobre a renda pelo regime especial de tributação de que trata o art. 491.

§ 3º O valor do vale-pedágio não integrará o valor do frete e não será considerado receita operacional.

§ 4º Não constituem receita das microempresas e das empresas de pequeno porte não optantes pelo Simples Nacional, de que trata a Lei Complementar nº 123, de 2006 , as importâncias recebidas e destinadas à execução de pesquisa tecnológica e de desenvolvimento de inovação tecnológica de interesse e por conta e ordem da pessoa jurídica que promoveu a transferência, ainda que a pessoa jurídica recebedora dessas importâncias venha a ter participação no resultado econômico do produto resultante, desde que utilizadas integralmente na realização da pesquisa ou do desenvolvimento de inovação tecnológica.

A seguir constam as principais alíquotas que incidem sobre a Receita Líquida de Vendas.

Quadro 20.4: Principais alíquotas que incidem sobre a Receita Líquida de Vendas no Lucro Presumido

Atividade da Pessoa Jurídica	Percentual aplicado à Receita Bruta após deduções
Serviços em geral	32%
Serviços de transporte, exceto o de cargas	16%
Indústria e Comércio, exceto revenda de combustíveis para consumo	8%*
Serviços hospitalares e de transporte de cargas	8%*
Revenda para consumo de combustível	1,6%

Legenda: * é a alíquota do caput do art. 591 do RIR/2018.

Quanto à segunda Base de Cálculo, segundo o RIR/2018:

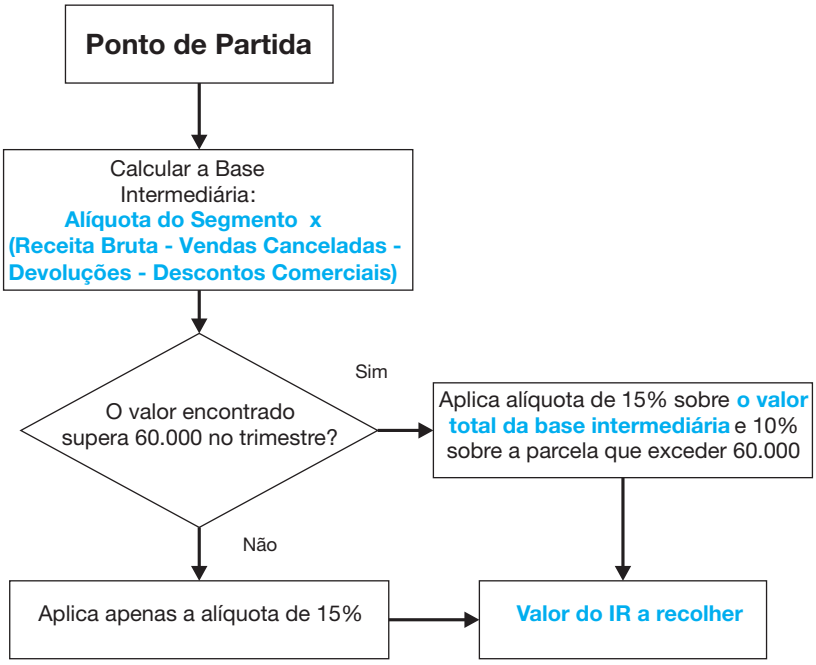
> *Art. 623. A pessoa jurídica* ***pagará o imposto sobre a renda à alíquota de*** *quinze por cento sobre o* ***lucro real, presumido ou arbitrado****, apurado de conformidade com o disposto neste Regulamento.*
>
> *Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, à pessoa jurídica que explorar atividade rural de que trata a Lei nº 8.023, de 1990.*
>
> *Art. 624. A* ***parcela do lucro real, presumido ou arbitrado*** *que exceder o valor resultante da multiplicação de vinte mil reais pelo número de meses do período de apuração fica sujeita à* ***incidência de adicional de imposto sobre a renda à alíquota*** *de dez por cento****.***

Conclui-se que:

1. Inicialmente aplica-se a alíquota do segmento da empresa sobre a Receita Bruta menos Deduções e chega-se a Base Cálculo intermediária.

2. Posteriormente, aplica-se 15% sobre toda a Base de Cálculo intermediária trimestral. Caso a Base Intermediária trimestral supere R$ 60 mil, aplica-se 10% sobre o "excesso de lucro" (parcela adicional).

Figura 20.7: Fluxo para cálculo do Lucro Presumido – aplicação trimestral



Chamada 128 do autor: Aplicação do Lucro Presumido

Simulação 01: Aplicação do Lucro Presumido

Uma Empresa de Serviços Hospitalares realizou em 3 meses:

-Vendas no valor de R$ 1.100.000.

-Deduções de vendas no valor de R$ 100.00.

Para se chegar ao valor do Imposto de Renda a ser recolhido, segue-se os seguintes passos:

1º	Receita de Vendas Líquidas x Alíquota do segmento de 8% = 1.000.000 x 8% = R$ 80.000 (base intermediária).
2º	Observa-se que neste caso, o valor da base intermediária supera R$ 60.000 em R$ 20.000.
3º	Assim, o IR a recolher seria = (15% x 80.000) + (10% x 20.000) → 12.000 + 2.000 → R$ 14.000.

Caso o valor da base intermediária fosse até 60.000, seria aplicado apenas 15%.

4.2. Lucro Real

Abrangência do Lucro Real ou Fiscal

De acordo com a Lei nº 9.718/1988:

Art. 14. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

*I – **cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R$ 78.000.000,00** (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses;*

II – cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, 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 do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996;*

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 crédito**.*

Conclui-se que além do critério da materialidade da receita total, incide o critério especialidade da atividade desempenhada pela Entidade (Bancos, securitização, factoring etc.).